



Universidad de Guadalajara

Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas

Este material bibliográfico es proporcionado por el CUCEA a los usuarios, los cuales podrán obtener una reproducción para uso personal y privado, ya sea de manera impresa o en soporte electrónico, siempre y cuando sea para fines educativos y de investigación; por lo que no se permite la reproducción y distribución para la comercialización directa e indirecta del mismo.

Este recurso informativo se considera un producto intelectual a favor de su autor; por tanto, la titularidad de sus derechos está protegida por la Ley Federal de Derecho de Autor. La violación de dichos derechos constituye un delito y será responsabilidad del usuario respetar la legislación vigente al emplear los materiales bibliográficos en cualquier formato y medio.

Todo lo anterior estipulado en los artículos 148 y 18 de la Ley Federal de Derecho de Autor.

Economía y Sociedad

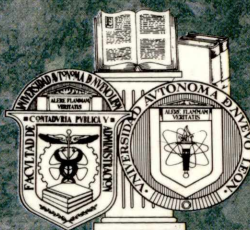
Referencia:

Fernández Martínez, R.J. (1998). *Derecho fiscal*. México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores.

REFUGIO DE JESÚS FERNÁNDEZ MARTÍNEZ

DERECHO FISCAL

**Mc
Graw
Hill**



SERIE

JURIDICA

DERECHO FISCAL



Refugio de Jesús Fernández Martínez

McGRAW-HILL

**MÉXICO • BUENOS AIRES • CARACAS • GUATEMALA • LISBOA • MADRID • NUEVA YORK
SAN JUAN • SANTAFÉ DE BOGOTÁ • SANTIAGO • SÃO PAULO
AUCKLAND • LONDRES • MILÁN • MONTREAL
NUEVA DELHI • SAN FRANCISCO • SINGAPUR
ST. LOUIS • SIDNEY • TORONTO**

Gerente de producto: Alejandro Álvarez Ledesma
Supervisor de edición: Sergio Campos Peláez
Supervisor de producción: Zeferino García García

DERECHO FISCAL

Prohibida la reproducción total o parcial de esta obra,
por cualquier medio, sin autorización escrita del editor.

DERECHOS RESERVADOS © 1998, respecto a la primera edición por
McGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A. de C.V.

Una División de The **McGraw-Hill** Companies, Inc.

Cedro Núm. 512, Col. Atlampa
06450 México, D.F.

Delegación Cuauhtémoc

Miembro de la Cámara Nacional de la Industria Editorial Mexicana, Reg. Núm. 736

ISBN 970-10-1870-2

7890123456 I.P.-97 09876543210

Impreso en México

Printed in Mexico

Esta obra se terminó de
imprimir en Noviembre del 2000 en
Litográfica Ingramex
Centeno Núm. 162-1
Col. Granjas Esmeralda
Delegación Iztapalapa
09810 México, D.F.

Se tiraron 1200 ejemplares

McGraw-Hill

MÉXICO • BUENOS AIRES • CARACAS • GUATEMALA • LISBOA • MADRID • NUEVA YORK
SAN JUAN • SANTAFÉ DE BOGOTÁ • SANTIAGO • SÃO PAULO
AUCKLAND • LONDRES • MILÁN • MONTREAL
NUEVA DELHI • SAN FRANCISCO • SINGAPUR
ST. LOUIS • SÍDNEY • TORONTO

Contenido

ACERCA DEL AUTOR	XXXV
PRESENTACIÓN	XXXIX
PRÓLOGO	XLI
INTRODUCCIÓN	XLVII
PREÁMBULO	XLIX
OBJETIVO GENERAL DEL CURSO DE DERECHO FISCAL . . .	LIII
PRÓLOGO (FACPYA)	LV
1. UBICACIÓN DEL DERECHO FISCAL EN EL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO	1
1.1. Introducción	2
1.2. Clasificación clásica del derecho o vertical	2
1.3. Clasificación horizontal del derecho o contemporánea	5
Actividades didácticas	7
Cuestionario de evaluación	8
2. RELACIÓN DEL DERECHO FISCAL CON OTRAS RAMAS Y SUS PARTICULARISMOS	9
2.1. Introducción	10
2.2. Concepto de derecho fiscal	10
2.3. Relación del derecho fiscal con otras ramas	12
2.3.1. Derecho constitucional	12
2.3.2. Derecho administrativo	12
2.3.3. Derecho penal	13
2.3.4. Derecho procesal	13
2.3.5. Derecho civil	13
2.3.6. Derecho mercantil	14
2.3.7. Derecho internacional público	14

2.4.	Particularismos del derecho fiscal	15
2.4.1.	La naturaleza específica de la obligación contributiva o tributaria	15
2.4.2.	La naturaleza de la responsabilidad fiscal	16
2.4.3.	La sanción en el derecho fiscal concibe la reparación civil y delictual, en sus propias normas	16
2.4.4.	El procedimiento administrativo de ejecución	16
2.4.5.	El hecho de que el fisco nunca litiga sin garantía	17
2.4.6.	La presunción de legalidad de los actos y resoluciones que emitan las autoridades fiscales	17
2.4.7.	Preferencia del fisco federal sobre otros acreedores en igualdad de circunstancias	18
2.4.8.	Preferencia del fisco federal para adjudicarse bienes en remate	18
2.4.9.	El derecho de retención de bienes o mercancías gravadas	19
2.4.10.	Prohibición del fisco de participar en los juicios universales	19
2.5.	Relación del derecho fiscal con las ciencias sociales, la ciencia económica, la ciencia política y la contabilidad	20
2.5.1.	Las ciencias sociales	20
2.5.2.	La ciencia económica	20
2.5.3.	La ciencia política	20
2.5.4.	La contabilidad	21
	Actividades didácticas	21
	Cuestionario de evaluación	21
3.	LAS FUENTES DEL DERECHO FISCAL MEXICANO	23
3.1.	Introducción	24
3.2.	Clasificación de las fuentes del derecho fiscal mexicano	25
3.3.	La ley	25
3.4.	El decreto-ley	26
3.5.	El decreto-delegado	28
3.6.	El reglamento	29
3.7.	Las circulares	30
3.8.	La jurisprudencia	32
3.9.	Tratados internacionales	33
3.10.	Los convenios interestatales o de coordinación fiscal	35
3.11.	La costumbre	35
3.12.	La doctrina	36
3.13.	Principios generales del derecho	37
	Actividades didácticas	38
	Cuestionario de evaluación	38

4. TEORÍAS QUE JUSTIFICAN LA EXISTENCIA DE LAS CONTRIBUCIONES	41
4.1. Introducción	42
4.2. Clasificación de las teorías que justifican la existencia de las contribuciones	42
4.3. Justificación histórica	43
4.4. Justificación económica	44
4.5. Justificación doctrinaria	45
4.5.1. Teoría de los servicios públicos	45
4.5.2. Teoría de la relación de sujeción	45
4.5.3. Teoría de la necesidad social	46
4.5.4. Teoría del seguro	47
4.5.5. Teoría simplista	48
4.6. Justificación en nuestra legislación federal	48
Actividades didácticas	50
Cuestionario de evaluación	50
5. PRINCIPIOS DOCTRINALES DE LAS CONTRIBUCIONES	53
5.1. Introducción	54
5.2. Principios teóricos de Adam Smith	55
5.2.1. El principio de justicia	55
5.2.2. El principio de certidumbre	56
5.2.3. El principio de comodidad	57
5.2.4. El principio de economía	57
5.3. Principios teóricos de las contribuciones de Adolfo Wagner	58
5.3.1. Principios de política financiera	59
5.3.2. Principios de economía pública	59
5.3.3. Principios de equidad o repartición equitativa de las contribuciones	59
5.3.4. Principios de administración fiscal	60
5.4. Principios teóricos de las contribuciones de Harold M. Sommers	60
5.4.1. Principio de la capacidad de pago	61
5.4.2. Principio del beneficio	61
5.4.3. Principio del crédito por el ingreso ganado	61
5.4.4. Principio de la ocupación plena	62
5.4.5. Principio de la conveniencia	62
Actividades didácticas	62
Cuestionario de evaluación	62

6. PRINCIPIOS JURÍDICOS DE LAS CONTRIBUCIONES . . .	65
6.1. Introducción	67
6.2. Clasificación de los principios jurídicos de las contribuciones	67
6.3. Principios jurídicos constitucionales de las contribuciones	68
6.4. Principios jurídicos constitucionales que se refieren a las garantías individuales	68
6.4.1. La actividad fiscal del Estado no debe impedir ni coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución	68
6.4.2. Las disposiciones fiscales no deben coartar el ejercicio del derecho de petición	69
6.4.3. Las leyes fiscales no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas. La contribución se debe establecer de tal forma, que cualquier persona cuya situación coincida con la que la ley señale como hecho generador de la obligación fiscal, debe ser sujeto de la contribución	70
6.4.4. Las disposiciones fiscales no deben tener efectos retroactivos	70
6.4.5. Todas las leyes fiscales que se expidan, deben respetar la garantía de audiencia	70
6.4.6. Todas las leyes fiscales que se expidan, deben respetar la garantía de legalidad	71
6.4.7. Las resoluciones de la administración en materia fiscal, se deben dictar por escrito, por autoridad competente y con expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se basen los que se harán del conocimiento de los interesados	72
6.4.8. Las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, deben ser mediante orden por escrito dictada por autoridad competente en la que se señale el lugar o lugares a visitar y las personas que vayan a practicar la visita, además de otros requisitos formales	72
6.4.9. En tiempo de paz, no existe obligación de los particulares de dar alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones a los miembros del ejército	73
6.4.10. Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular, no podrán ser revocadas de oficio por las autoridades fiscales	73
6.4.11. El legislador puede establecer y regular todo lo relativo al delito fiscal	74
6.4.12. En relación con la gratuidad de la impartición de la justicia y la prohibición de las costas judiciales, a	

que se refiere el artículo 17 constitucional, en materia fiscal está debidamente reglamentada	74
6.4.13. En materia fiscal la aplicación de las sanciones pecuniarias es facultad de las autoridades administrativas; cuando se trate de delitos, corresponde a la autoridad judicial, la imposición de la sanción corporal que corresponda	74
6.4.14. En materia fiscal están prohibidas las multas excesivas y las penas inusitadas o trascendentales	75
6.4.15. La aplicación total o parcial de los bienes de una persona para el pago de contribuciones o multas, no se considera confiscación de bienes	75
6.4.16. En materia fiscal ningún juicio debe tener más de tres instancias ni se puede juzgar a un contribuyente dos veces por los mismos hechos	76
6.4.17. La actividad fiscal del Estado deberá sujetarse a los objetivos que derivan de la rectoría del desarrollo nacional que corresponde al Estado	76
6.4.18. La actividad fiscal del Estado deberá sujetarse a los objetivos del sistema de planeación democrática del desarrollo nacional	77
6.4.19. Las leyes fiscales no deben limitar el derecho de propiedad de los particulares	77
6.4.20. Las leyes fiscales no deben otorgar exenciones a título particular	77
6.5. Principios jurídicos constitucionales emanados de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos	78
6.5.1. Artículo 31 fracción IV constitucional	78
6.5.2. Artículo 36 fracción I constitucional	78
6.5.3. Artículo 38 fracción I constitucional	79
6.5.4. Artículo 73 fracción VII constitucional	79
6.5.5. Artículo 74 fracción IV constitucional	79
6.5.6. Artículo 72 inciso h) constitucional	80
6.5.7. Artículo 89 fracción I constitucional	81
6.5.8. Artículo 115 fracción IV constitucional	81
6.6. Principios jurídicos constitucionales referidos a la política económica	82
6.6.1. Artículo 73 fracciones IX y XXIX constitucional	82
6.6.2. Artículo 124 constitucional	83
6.6.3. Artículos 117 en sus fracciones III, IV, V, VI, VII y IX, y 118 fracción I	83
6.6.4. Artículo 131 constitucional	84
6.7. Principios jurídicos constitucionales referidos a la justicia administrativa	85

74	6.7.1.	Artículo 14 constitucional en su primer párrafo, regula lo relativo a la garantía de audiencia	85
	6.7.2.	La garantía de legalidad está regulada en los párrafos tercero y cuarto del artículo 14 constitucional	85
74	6.7.3.	El artículo 23 constitucional, que señala en forma expresa que ningún juicio deberá tener más de tres instancias	85
75	6.7.4.	El artículo 73 fracción XXIX-H constitucional, que regula el establecimiento de los tribunales de lo contencioso administrativo a nivel federal	86
75	6.7.5.	El artículo 104 fracción I-B constitucional, regula lo relativo al recurso de revisión que se interponga en contra de las resoluciones definitivas de los tribunales contencioso administrativos	86
76	6.7.6.	El artículo 116 fracción IV constitucional, regula lo relativo a la posibilidad de que los estados establezcan tribunales de lo contencioso administrativo, en sus respectivas jurisdicciones	87
76	6.7.7.	El artículo 122 fracción IV, inciso e), constitucional, regula lo relativo a la posibilidad de que el Distrito Federal establezca tribunales de lo contencioso administrativo, en su respectiva jurisdicción	87
77	6.8.	Principios jurídicos ordinarios	87
77		Actividades didácticas	89
78		Cuestionario de evaluación	90
78		7. EL PODER FISCAL DEL ESTADO	91
78	7.1.	Introducción	92
79	7.2.	Concepto del poder fiscal del Estado	92
79	7.3.	Otras acepciones del concepto de poder fiscal	93
80	7.4.	Manifestación del poder fiscal del Estado	93
81	7.5.	Características del poder fiscal del Estado	94
81	7.5.1.	Es abstracto	94
82	7.5.2.	Es permanente	94
82	7.5.3.	Es irrenunciable	94
83	7.5.4.	Es indelegable	94
83	7.5.5.	Es intransmisible	95
83	7.5.6.	Es normativo	95
84	7.6.	Órganos titulares del poder fiscal del Estado	95
84	7.7.	Clases de poder fiscal	97
85	7.7.1.	El poder fiscal originario	97

7.7.2.	El poder fiscal derivado	97
7.7.3.	El poder fiscal exclusivo	98
7.7.4.	El poder fiscal concurrente	99
7.7.5.	El poder fiscal subordinado	99
7.8.	Límites constitucionales del poder fiscal	99
7.9.	El poder fiscal y la competencia fiscal o administrativa	99
7.10.	Distinción entre el poder fiscal y la competencia fiscal o administrativa	100
	Actividades didácticas	101
	Cuestionario de evaluación	101
8.	LA LEY FISCAL Y SU REGLAMENTO	103
8.1.	Introducción	105
8.2.	La ley fiscal	105
8.3.	Características de la ley fiscal	106
8.3.1.	La característica esencial de toda ley de carácter fiscal, es que siempre impone la obligación de dar sumas de dinero al Estado	106
8.3.2.	La ley fiscal tiene eficacia específica propia	106
8.3.3.	La ley fiscal tiene un poder de ejercicio inmediato	107
8.4.	Elementos de la ley fiscal	107
8.4.1.	Los elementos de carácter declarativo	107
8.4.2.	Los elementos de carácter ejecutivo	107
8.5.	Fases del proceso de creación de la ley fiscal	107
8.5.1.	Iniciativa	108
8.5.2.	Discusión	109
8.5.3.	Aprobación	109
8.5.4.	Promulgación o sanción	109
8.5.5.	Publicación	109
8.5.6.	<i>Vacatio legis</i>	110
8.5.7.	Iniciación de la vigencia	110
8.6.	Vigencia constitucional de la ley fiscal	110
8.7.	Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales	111
8.8.	Las fe de erratas	111
8.9.	El reglamento fiscal	112
8.10.	Características de los reglamentos fiscales	112
8.11.	Límites a la facultad reglamentaria	113
8.11.1.	El principio de preferencia o primacía de la ley	114
8.11.2.	El principio de reserva de la ley	114
8.12.	Analogías y diferencias entre la ley fiscal y su reglamento	114
8.12.1.	Analogías	114
8.12.2.	Diferencias	115

8.13.	Jerarquización de las leyes fiscales	115
8.13.1.	Las leyes constitucionales	115
8.13.2.	Los tratados internacionales	115
8.13.3.	Las leyes federales ordinarias de contenido fiscal	116
8.13.4.	Leyes locales	116
8.14.	Codificación	116
	Actividades didácticas	117
	Cuestionario de evaluación	118
9.	LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY FISCAL	121
9.1.	Introducción	122
9.2.	Interpretación e integración	123
9.3.	Escuelas de interpretación jurídica	123
9.3.1.	La escuela de la teoría absolutista	123
9.3.2.	La escuela de la teoría subjetivista	124
9.3.3.	La escuela de la teoría objetivista	124
9.3.4.	La escuela de la interpretación libre	124
9.4.	Métodos de interpretación de las normas jurídicas	124
9.4.1.	El método exegético	124
9.4.2.	El método lógico o conceptual	125
9.4.3.	El método histórico o evolutivo	125
9.4.4.	El método sistemático	125
9.4.5.	El método económico	125
9.5.	Clases de interpretación de las normas jurídicas	125
9.5.1.	Atendiendo a la persona que realiza la interpretación de la ley	125
9.5.2.	Atendiendo el alcance de sus expresiones o resultados	126
9.6.	Criterios doctrinarios de la interpretación de las leyes fiscales	127
9.6.1.	En duda, la interpretación de las normas fiscales debe hacerse en contra del fisco	127
9.6.2.	En duda, la interpretación debe hacerse a favor del fisco	127
9.6.3.	La ley debe interpretarse atendiendo a su verdadero significado	128
9.7.	La interpretación de acuerdo con nuestra legislación fiscal federal	128
9.8.	Límites para la interpretación de las leyes fiscales	130
	Actividades didácticas	130
	Cuestionario de evaluación	131

10. LOS SERVICIOS PÚBLICOS	133
10.1. Introducción	133
10.2. Concepto de servicio público	134
10.3. Elementos de los servicios públicos	134
10.4. Características de los servicios públicos	135
10.5. Clasificación de los servicios públicos	135
Actividades didácticas	137
Cuestionario de evaluación	137
11. CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO	139
11.1. Introducción	140
11.2. Clasificación doctrinaria de los ingresos del Estado	141
11.2.1. Clasificación de Luigi Einaudi (italiano)	141
11.2.2. Clasificación de Rafael Bielsa (argentino)	142
11.3. Clasificación que adopta nuestra legislación	143
11.3.1. La clasificación de los ingresos de la Federación	143
11.3.2. Clasificación de los ingresos del estado de Nuevo León	146
11.3.3. La clasificación de los ingresos de los municipios del estado de Nuevo León	148
Actividades didácticas	151
Cuestionario de evaluación	152
12. LAS CONTRIBUCIONES	153
12.1. Introducción	154
12.2. Concepto de contribución	154
12.3. Características de las contribuciones	155
12.4. Elementos de las contribuciones	156
12.4.1. Los sujetos	157
12.4.2. El objeto	157
12.4.3. Unidad fiscal	157
12.4.4. Cuota de la contribución	157
12.4.5. Base de las contribuciones	158
12.4.6. Tasa de la contribución	158
12.4.7. Tarifa de la contribución	158
12.4.8. Causa o fundamento de la contribución	158
12.4.9. Fuente de las contribuciones	158
12.5. Los accesorios de las contribuciones	160
12.5.1. Concepto	160
12.5.2. La naturaleza de los accesorios de las contribuciones	162
12.6. La actualización de las contribuciones	162
Actividades didácticas	163
Cuestionario de evaluación	163

	13. CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES	165
	13.1. Introducción	166
	13.2. Clasificación doctrinaria de las contribuciones	166
	13.2.1. En atención a la forma de pago de las contribuciones	167
	13.2.2. Atendiendo al tiempo y circunstancias que obligan al Estado a establecer las contribuciones	168
	13.2.3. Por la incidencia de las contribuciones	168
	13.2.4. En atención a la materia imponible de las contribuciones	169
	13.2.5. Según el objeto de las contribuciones	169
	13.2.6. Atendiendo a la forma de determinar el monto de la contribución	170
	13.2.7. Atendiendo al periodo en que se causan las contribuciones	170
	13.2.8. Atendiendo a la proporción de la base para el cálculo de las contribuciones	170
	13.2.9. Según los recursos económicos gravados por las contribuciones	170
	13.2.10. Según la finalidad de las contribuciones	171
	13.2.11. Atendiendo al ente que recibe el beneficio o el producto de las contribuciones	171
	13.2.12. Clasificación moderna de las contribuciones	171
	13.3. Contribuciones alcabalatorias	172
	13.3.1. Contribuciones al tránsito	172
	13.3.2. Contribuciones a la circulación	172
	13.3.3. Contribuciones de extracción o exportación	172
	13.3.4. Contribuciones de introducción o importación	173
	13.3.5. Contribuciones diferenciales	173
	13.4. Clasificación de las contribuciones de acuerdo a nuestra legislación fiscal federal, estatal y municipal	173
	13.4.1. Clasificación de las contribuciones de acuerdo al Código Fiscal de la Federación	173
	13.4.2. Clasificación de las contribuciones estatales	175
	13.4.3. Clasificación de las contribuciones municipales	176
	Actividades didácticas	177
	Cuestionario de evaluación	177
	14. EFECTOS DE LAS CONTRIBUCIONES	179
	14.1. Introducción	180
	14.2. Efectos psicológicos	180
	14.3. Efectos políticos	180
	14.4. Efectos contables o administrativos	181

14.5.	Efectos económicos	182
14.5.1.	La repercusión de las contribuciones	182
14.5.2.	La difusión	184
14.5.3.	La utilización del desgravamiento	184
14.5.4.	La absorción	184
14.5.5.	Capitalización y amortización	184
14.5.6.	La remoción o abstención	185
14.6.	Efectos jurídicos	185
14.6.1.	La elusión	185
14.6.2.	La evasión	185
	Actividades didácticas	186
	Cuestionario de evaluación	186
15.	LOS IMPUESTOS	189
15.1.	Introducción	189
15.2.	Concepto doctrinal de impuestos	190
15.3.	Definición legal de impuestos	190
15.4.	Sujetos de los impuestos	191
15.5.	Características de los impuestos	191
15.5.1.	Son contribuciones	191
15.5.2.	Son prestaciones a cargo de las personas físicas o morales	191
15.5.3.	Deben establecerse en una ley	191
15.5.4.	El pago del impuesto es obligatorio	192
15.5.5.	Debe ser proporcional y equitativo	192
15.5.6.	El impuesto debe establecerse a favor de la administración activa	193
15.5.7.	El impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos	193
15.6.	Clases de impuestos federales	194
15.7.	Clases de impuestos estatales	194
15.8.	Clases de impuestos municipales	195
	Actividades didácticas	195
	Cuestionario de evaluación	196
16.	LOS DERECHOS	197
16.1.	Introducción	198
16.2.	Concepto de derechos	198
16.3.	Fundamento de los derechos	198
16.4.	Sujetos pasivos de los derechos	199
16.5.	Nacimiento o causación de los derechos	199

16.6.	Características de los derechos	199
16.7.	Situaciones que justifican el pago de los derechos	200
16.8.	Servicios que deben sufragarse con los derechos	201
16.9.	Semejanzas y diferencias entre los impuestos y los derechos	202
16.10.	Clasificación doctrinal de los derechos	202
16.11.	Clasificación de los derechos federales	203
16.12.	Clases de derechos federales	203
16.13.	Clases de derechos estatales	204
16.14.	Clases de derechos municipales	205
	Actividades didácticas	206
	Cuestionario de evaluación	206
17.	LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL	209
17.1.	Introducción	210
17.2.	Concepto de contribución especial	210
17.3.	Sujetos pasivos de la contribución especial	210
17.4.	Características de la contribución especial	211
17.5.	Causación o nacimiento de la contribución especial	212
17.6.	Obras y servicios que deben costearse con la contribución especial	212
17.7.	Semejanzas y diferencias entre los impuestos, los derechos y la contribución especial	212
17.8.	Clases de contribuciones de mejoras en nuestra legislación federal, estatal y municipal	213
17.9.	La contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica	213
17.9.1.	Sujetos pasivos	214
17.9.2.	Concepto de obra pública	214
17.9.3.	Base de la contribución de mejoras	214
17.9.4.	Determinación de la contribución de mejoras	214
17.9.5.	Causación y época de pago de la contribución de mejoras	215
	Actividades didácticas	216
	Cuestionario de evaluación	216
18.	LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	217
18.1.	Introducción	218
18.2.	Concepto de las aportaciones de seguridad social	218
18.3.	Características de las aportaciones de seguridad social	219
18.4.	Sujetos pasivos de las aportaciones de seguridad social	219

18.5.	Nacimiento o causación de las aportaciones de seguridad social	220
18.6.	Clasificación de las aportaciones de seguridad social	221
18.7.	Organismos encargados de la realización de la seguridad social	221
	Actividades didácticas	221
	Cuestionario de evaluación	222

19. LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA 223

19.1.	Introducción	224
19.2.	Concepto de obligación contributiva o tributaria	224
19.3.	Elementos de la obligación contributiva o tributaria	224
19.4.	El objeto de la obligación contributiva o tributaria	225
19.5.	Causa de la obligación contributiva o tributaria	225
19.6.	Diferencias entre obligación contributiva o tributaria y obligación civil	225
19.7.	Clases de obligaciones contributivas o tributarias	226
19.8.	La relación fiscal	227
	Actividades didácticas	228
	Cuestionario de evaluación	228

20. EL SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA 229

20.1.	Introducción	230
20.2.	Sujeto activo de la obligación contributiva o tributaria	230
20.3.	Sujetos activos en nuestra legislación fiscal	230
	20.3.1. La Federación	232
	20.3.2. Las entidades federativas	232
	20.3.3. Los municipios	232
20.4.	Órganos facultados para exigir el cumplimiento de la obligación contributiva o tributaria	233
20.5.	Obligaciones de los sujetos activos	234
20.6.	El servicio de administración tributaria	234
	20.6.1. Naturaleza y objeto	234
	20.6.2. Atribuciones y facultades	235
	20.6.3. Órganos del Servicio de Administración Tributaria	236
	Actividades didácticas	239
	Cuestionario de evaluación	240

21. EL SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA	241
21.1. Introducción	242
21.2. Concepto de sujeto pasivo	242
21.3. Quiénes pueden ser sujetos pasivos	243
21.4. Causas que determinan la calidad del sujeto pasivo	243
21.5. Clasificación doctrinal de los sujetos pasivos	244
21.6. Capacidad del sujeto pasivo directo o por deuda propia	244
21.7. Supuestos que modifican la capacidad de los sujetos pasivos	245
21.7.1. La edad	245
21.7.2. El estado civil	245
21.7.3. El sexo	246
21.7.4. La profesión u oficio	246
21.7.5. La actividad empresarial	246
21.7.6. El domicilio	247
21.7.7. La residencia	248
21.7.8. Naturaleza jurídica de la sociedad	249
21.8. Responsables solidarios	250
21.9. Obligaciones de los sujetos pasivos	252
21.9.1. Obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes	252
21.9.2. Obligación de llevar y conservar la contabilidad	253
21.9.3. Requisitos de los comprobantes para efectos fiscales	254
Actividades didácticas	255
Cuestionario de evaluación	255
22. NACIMIENTO, DETERMINACIÓN Y LIQUIDACIÓN DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA (CRÉDITO FISCAL)	257
22.1. Introducción	258
22.2. Nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria	259
22.3. Supuestos que generan el nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria	260
22.4. La determinación de la obligación contributiva o tributaria	260
22.5. Diferencias entre nacimiento o causación de la obligación y su determinación y liquidación	261
22.6. Supuestos variantes del nacimiento o causación y la determinación	262
22.6.1. La contribución se determina y se paga antes de que se cause o nazca la obligación	262

22.6.2.	La contribución se determina y se paga en el momento en que nace la obligación	262
22.6.3.	La contribución se paga después de que se cause o nazca la obligación	262
22.7.	Métodos doctrinarios para la determinación de las contribuciones	263
22.7.1.	El método indiciario	263
22.7.2.	El método objetivo	263
22.7.3.	El método declarativo	264
22.8.	Requisitos doctrinarios del método para la determinación de las contribuciones	264
22.9.	Procedimientos establecidos en la legislación fiscal federal para la determinación, liquidación o cuantificación de las contribuciones	265
22.9.1.	El procedimiento de liquidación o cuantificación sobre base cierta	265
22.9.2.	El procedimiento de liquidación sobre base presunta	265
22.10.	El crédito fiscal	269
22.10.1.	Época de pago del crédito fiscal	270
22.10.2.	Exigibilidad del crédito fiscal	270
22.10.3.	El pago mediante declaración	271
22.11.	Facultades de comprobación	271
22.11.1.	Visitas domiciliarias	272
22.11.2.	Revisión de gabinete	278
22.11.3.	Visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes	279
22.11.4.	Dictamen para efectos fiscales	280
	Actividades didácticas	284
	Cuestionario de evaluación	284

23. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA (CRÉDITO FISCAL) 287

23.1.	Introducción	288
23.2.	El pago	288
23.2.1.	Concepto y objeto	288
23.2.2.	Principios que rigen el pago	289
23.2.3.	Requisitos del pago	289
23.2.4.	Formas de pago	289
23.2.5.	Prelación de los créditos fiscales	291
23.2.6.	Efectos del pago	292
23.2.7.	Clases de pago	292
23.2.8.	Formas de acreditar el pago	298

23.2.9.	El pago mediante declaración	298
23.2.10.	Devolución de cantidades a favor de los contribuyentes	300
23.3.	Compensación	302
23.4.	La condonación	304
23.5.	La cancelación	305
23.6.	La prescripción	305
23.7.	La adjudicación de bienes en remate	306
23.8.	La confusión	306
	Actividades didácticas	306
	Cuestionario de evaluación	307
24.	PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD	309
24.1.	Introducción	310
24.2.	Concepto de prescripción para efectos fiscales	310
24.3.	La prescripción que corre a favor del contribuyente	311
24.3.1.	Término de la prescripción	311
24.3.2.	Interrupción del término de la prescripción	311
24.3.3.	La suspensión del término de prescripción	312
24.3.4.	Renuncia a la prescripción ganada	312
24.3.5.	Forma de hacer valer la prescripción	312
24.4.	La prescripción que corre a favor del fisco	312
24.4.1.	Término de la prescripción	313
24.4.2.	Interrupción del término de la prescripción	313
24.4.3.	La suspensión del término de la prescripción	313
24.5.	La caducidad	314
24.5.1.	Concepto de caducidad	314
24.5.2.	Plazo para que opere la caducidad	314
24.5.3.	La interrupción y la suspensión del plazo de la caducidad	316
24.5.4.	Forma de hacerse valer la caducidad	316
24.6.	Diferencias entre prescripción y caducidad	317
	Actividades didácticas	317
	Cuestionario de evaluación	318
25.	LA EXENCIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA	319
25.1.	Introducción	320
25.2.	Concepto de exención contributiva o tributaria	320
25.3.	Justificación de la existencia de la exención contributiva o tributaria	321
25.3.1.	Razones de equidad	321

25.3.2.	Razones de conveniencia	321
25.3.3.	Razones de política económica	322
25.4.	Características de la exención fiscal	322
25.4.1.	Es una figura jurídica de carácter contributivo o tributario	322
25.4.2.	Debe estar establecida en una ley formal y materialmente legislativa	323
25.4.3.	Es un privilegio que se otorga a favor del sujeto pasivo de la obligación contributiva o tributaria	323
25.4.4.	Su aplicación es para el futuro	323
25.4.5.	Es temporal	323
25.4.6.	Es personal	323
25.4.7.	La interpretación de las normas que la establecen es estricta o literal	324
25.5.	Clasificación de las exenciones	324
25.5.1.	Las exenciones objetivas o reales	324
25.5.2.	Las exenciones son fijas	325
25.5.3.	Las exenciones son absolutas	325
25.5.4.	Las exenciones son constitucionales	326
25.5.5.	Las exenciones son totales	326
25.5.6.	Son exenciones económicas de fomento o desarrollo	326
25.6.	Órgano competente para crear la exención	327
	Actividades didácticas	328
	Cuestionario de evaluación	328
26.	LAS INFRACCIONES FISCALES	329
26.1.	Introducción	330
26.2.	Derecho penal fiscal y derecho penal común	330
26.3.	Concepto de infracción fiscal y de infractor responsable	331
26.4.	Caracteres de la conducta infractora	332
26.5.	Tipos de infracciones fiscales	333
26.6.	Clasificación doctrinal de las infracciones fiscales	334
26.7.	Clasificación de las infracciones en nuestra legislación fiscal federal	335
26.7.1.	Infracciones por caso fortuito o causa de fuerza mayor	335
26.7.2.	Infracciones que originan la omisión total o parcial de contribuciones	336
26.7.3.	Infracciones por errores aritméticos	336
26.7.4.	Infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes	336
26.7.5.	Infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de	

	declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias	337
	26.7.6. Infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación	338
	26.7.7. Infracciones relacionadas con las obligaciones de las instituciones de crédito	339
	26.7.8. Infracciones relacionadas con los usuarios de los servicios y cuentahabientes de las instituciones de crédito	340
	26.7.9. Infracciones relacionadas con las obligaciones de las empresas de factoraje	340
	26.7.10. Infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación	340
	26.7.11. Infracciones relacionadas con la obligación de adherir marbetes, a los envases que contengan bebidas alcohólicas en los términos de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios	341
	26.7.12. Infracciones relacionadas con la obligación de garantizar el interés fiscal	341
	26.7.13. Infracciones en que puedan incurrir los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones	341
	26.7.14. Infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros	341
	26.8. Las sanciones	342
	26.8.1. Concepto	342
	26.9. Finalidad de las sanciones fiscales	343
	26.10. Reglas para la imposición de multas en materia fiscal federal	343
	26.11. Desvío de poder	346
	26.12. Delitos fiscales	347
	26.12.1. Concepto de delito fiscal	347
	26.12.2. Responsables de los delitos fiscales	347
	26.12.3. Reglas para que se proceda penalmente por los delitos fiscales	348
	26.12.4. Clases de delitos fiscales	350
	Actividades didácticas	353
	Cuestionario de evaluación	354
	27. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	355
	27.1. Introducción	356
	27.2. Concepto de procedimiento administrativo de ejecución	357

27.3.	Supuestos y procedimiento para que se proceda al embargo precautorio	357
27.4.	Controversias entre el fisco federal y los fiscos locales	359
27.5.	Preferencia del fisco federal con otros acreedores	360
27.6.	De los gastos de ejecución	360
27.7.	Del requerimiento de pago y del embargo	361
27.7.1.	Del requerimiento de pago	361
27.7.2.	Del embargo de bienes	362
27.7.3.	Del embargo de negociaciones	362
27.7.4.	De la exigibilidad del crédito por cese de la prórroga	362
27.7.5.	Reglas para la diligencia de requerimiento de pago y embargo	362
27.7.6.	Prelación de los bienes susceptibles de embargo	363
27.7.7.	Bienes exceptuados de embargo	364
27.7.8.	Oposición de terceros a la diligencia de embargo	364
27.7.9.	Bienes embargados por otras autoridades no fiscales	365
27.7.10.	Del embargo de créditos	365
27.7.11.	Del embargo de dinero, metales o valores	365
27.7.12.	Oposición del deudor o terceros a la diligencia	365
27.8.	De la intervención	366
27.8.1.	Obligaciones y facultades del interventor con cargo a la caja	366
27.8.2.	Obligaciones y facultades del interventor administrador	367
27.9.	Del remate	368
27.9.1.	Concepto de remate y casos en que procede	368
27.9.2.	Lugar del remate	368
27.9.3.	Base para el remate	369
27.9.4.	Oposición al avalúo	369
27.9.5.	De la publicación de convocatorias	370
27.9.6.	De la citación y derechos de terceros acreedores	370
27.9.7.	De la postura legal	370
27.9.8.	Requisitos para participar como postor	371
27.9.9.	Del procedimiento del remate en primera almoneda	371
27.9.10.	Del procedimiento del remate en segunda almoneda	373
27.9.11.	De la enajenación de bienes fuera de remate	373
27.9.12.	De la preferencia del fisco federal de adjudicarse bienes en remate	374
27.9.13.	De la aplicación del producto del remate	374
27.9.14.	De los excedentes después de la aplicación del producto del remate	374
27.10.	De la garantía del interés fiscal	375
27.10.1.	Supuestos en que procede se garantice el interés fiscal	375

27.10.2. Formas de garantizar el interés fiscal	375
27.10.3. Alcance y requisitos de las formas de garantizar el interés fiscal	376
27.10.4. Forma de hacer efectivas las garantías del interés fiscal	376
27.11. Suspensión del procedimiento administrativo de ejecución	377
Actividades didácticas	378
Cuestionario de evaluación	379

28. RECURSOS ADMINISTRATIVOS 381

28.1. Introducción	382
28.2. Concepto de recurso	382
28.3. Recurso de revocación	383
28.4. Optatividad del recurso de revocación	384
28.5. Requisitos del escrito de interposición	384
28.5.1. Ante quién debe interponerse el recurso	384
28.5.2. Plazo de interposición del recurso	384
28.5.3. Formas de presentar el escrito de interposición	385
28.5.4. Contenido del escrito de interposición	386
28.5.5. Documentos que deben acompañar al escrito de interposición	386
28.5.6. Supuestos de improcedencia del recurso de revocación	387
28.5.7. Del trámite y resolución del recurso	388
28.6. Suspensión del procedimiento administrativo de ejecución	390
28.7. De las notificaciones y su impugnación	391
28.7.1. Formalidad de las notificaciones	391
28.7.2. Formas de hacer las notificaciones de los actos administrativos	391
28.7.3. Surtimiento de efectos de las notificaciones	393
28.7.4. Forma de calcular los plazos	393
28.7.5. Impugnación de las notificaciones	394
Actividades didácticas	395
Cuestionario de evaluación	396

29. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO O JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN 397

29.1. Introducción	399
29.2. El Tribunal Fiscal de la Federación	399
29.3. Competencia del Tribunal Fiscal de la Federación	400

29.4.	Integración y competencia de la Sala Superior	402
29.4.1.	Integración de la Sala Superior	402
29.4.2.	Competencia del Pleno de la Sala Superior	402
29.4.3.	Competencia de las secciones de la Sala Superior	403
29.5.	Integración y competencia de las Salas Regionales	404
29.6.	Forma de determinar la competencia de las Salas Regionales	405
29.7.	Facultades de los magistrados instructores	405
29.8.	De las partes en el procedimiento contencioso administrativo	406
29.9.	Reglas genéricas aplicables al procedimiento contencioso administrativo	406
29.10.	Causas de improcedencia del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación	407
29.11.	Causas de sobreesimiento del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación	408
29.12.	La demanda y plazo para su presentación	409
29.12.1.	La demanda presentada por particulares	409
29.12.2.	La demanda presentada por las autoridades	410
29.12.3.	Requisitos de la demanda	410
29.12.4.	Documentos que deben anexarse al escrito de demanda	411
29.12.5.	Casos de ampliación de la demanda	411
29.12.6.	Del apersonamiento del tercero a juicio	412
29.13.	La contestación, requisitos y plazo para su presentación	412
29.13.1.	Plazo para presentar la contestación	412
29.13.2.	Requisitos de la contestación	412
29.13.3.	Documentos que deben anexarse al escrito de demanda	413
29.14.	De los impedimentos y excusas de los magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación	414
29.15.	Incidentes que se pueden hacer valer en el procedimiento contencioso administrativo	414
29.16.	Las pruebas	415
29.16.1.	Pruebas que pueden presentarse en el procedimiento contencioso administrativo	415
29.16.2.	Valoración de las pruebas	416
29.17.	De los alegatos y del cierre de la instrucción	417
29.18.	De la sentencia	417
29.18.1.	Concepto	417
29.18.2.	Causas de ilegalidad de una resolución administrativa	417
29.18.3.	Sentido en que puede dictarse una sentencia definitiva	418
29.18.4.	De la queja por incumplimiento de una sentencia	418
29.18.5.	De la aclaración de una sentencia	419

	29.18.6. De la excitativa de justicia	420
	29.19. De los recursos en el procedimiento contencioso administrativo	420
	29.19.1. Del recurso de reclamación	420
	29.19.2. Del recurso de revisión	421
	29.20. Facultad de atracción de la Sala Superior	422
	29.21. Las notificaciones y el cómputo de los términos	423
	29.22. De la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación	424
	Actividades didácticas	424
	Cuestionario de evaluación	426
	30. CONTRIBUCIONES AL COMERCIO EXTERIOR	429
	30.1. Introducción	431
	30.2. Ordenamientos legales que regulan las contribuciones al comercio exterior	432
	30.3. Precisiones terminológicas para efectos de las contribuciones al comercio exterior	432
	30.4. Abandono de mercancías en favor del fisco federal	434
	30.5. Del pedimento de importación o exportación	435
	30.5.1. En importación	435
	30.5.2. En exportación	436
	30.6. Reexpedición de mercancías	436
	30.7. Procedimiento para determinar la práctica del reconocimiento aduanero	436
	30.8. Consultas a las autoridades aduaneras	437
	30.8.1. Facultados para plantear consultas	437
	30.8.2. Plazo para resolver las consultas y afirmativa ficta	438
	30.9. Contribuciones, cuotas compensatorias y demás regulaciones y restricciones no arancelarias al comercio exterior	438
	30.9.1. Hechos gravados	438
	30.9.2. Obligados al pago de los impuestos al comercio exterior	439
	30.9.3. Presunción de quién realiza la entrada o salida de mercancías al territorio nacional	439
	30.9.4. Responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior	439
	30.9.5. Obligaciones de los importadores de mercancías	440
	30.9.6. Afectación de mercancías al cumplimiento de obligaciones y créditos fiscales	441
	30.10. Exenciones al comercio exterior	441
	30.11. Base gravable del impuesto general de importación	443
	30.12. Base gravable del impuesto general de exportación	444
	30.13. Determinación y pago del impuesto al comercio exterior	445

30.13.1. El pago del impuesto de importación por empresas	445
30.13.2. El pago del impuesto de importación por pasajeros	445
30.14. De los regímenes aduaneros	446
30.14.1. Concepto	446
30.14.2. Clases de regímenes aduaneros	446
30.14.3. De los regímenes definitivos de importación y exportación	447
30.14.4. Del régimen de exportación definitiva	448
30.14.5. De la importación y exportación temporales	449
30.14.6. El régimen de depósito fiscal	450
30.14.7. El régimen de mercancías en tránsito	450
30.14.8. El régimen de elaboración, transformación y reparación en recinto fiscalizado	451
30.15. Franja y región fronteriza	451
30.16. Atribuciones del Poder Ejecutivo Federal y de las autoridades fiscales	452
30.16.1. Atribuciones del Poder Ejecutivo Federal	452
30.16.2. El Servicio de Administración Tributaria	452
30.17. Documentación para amparar la mercancía extranjera	455
30.18. Del embargo precautorio de mercancía extranjera	455
30.19. Impugnación y trámite de los actos de las autoridades aduaneras	456
30.20. Agentes aduanales, apoderados aduanales y dictaminadores aduaneros	457
30.20.1. Agente aduanal	457
30.20.2. Apoderados aduanales	458
30.20.3. Dictaminadores aduaneros	458
30.21. Infracciones y sanciones	458
30.22. Recursos administrativos	460
Actividades didácticas	460
Cuestionario de evaluación	461
BIBLIOGRAFÍA	463
Legislación federal	465
Legislación del estado de Nuevo León	466
Legislación municipal del estado de Nuevo León	466

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- 2.1. Definir el concepto de ciencia de las finanzas públicas.
- 2.2. Precisar cuál es el contenido de la actividad financiera del Estado.
- 2.3. Definir el concepto de derecho financiero.
- 2.4. Señalar las ramas en que se divide el derecho financiero.
- 2.5. Definir el concepto de derecho presupuestal.
- 2.6. Expresar el concepto de derecho fiscal.
- 2.7. Precisar el concepto de derecho contributivo o tributario.
- 2.8. Señalar la diferencia entre derecho financiero, derecho fiscal y derecho contributivo o tributario.
- 2.9. Mencionar la relación del derecho fiscal con el derecho constitucional, con el derecho administrativo, con el derecho penal, con el derecho procesal, con el derecho civil, con el derecho mercantil y con el derecho internacional público.
- 2.10. Ejemplificar esquemáticamente la relación del derecho fiscal con las ramas anteriores.
- 2.11. Explicar los particularismos que conforman y regulan el derecho fiscal.
- 2.12. Explicar la relación del derecho fiscal con las ciencias sociales, la ciencia económica, la ciencia política y la contabilidad.

2.1. INTRODUCCIÓN

Hemos dejado perfectamente ubicado el derecho fiscal en nuestro sistema jurídico mexicano, de acuerdo a la clasificación horizontal o contemporánea del derecho.

Sin embargo, resulta imprescindible precisar su concepto y alcances, así como su relación con otras disciplinas jurídicas, que le están íntimamente ligadas, como lo son el derecho financiero, el presupuestario y el contributivo o tributario.

Igualmente debemos determinar los particularismos que le son propios, así como su relación con las demás ramas del derecho, tanto las que forman el derecho público, como las que forman el derecho privado, señalando la influencia, relaciones y diferencias que en su caso con cada una de ellas tiene.

Así mismo, se establecerá su relación con las ciencias sociales, la ciencia económica, la ciencia política y la contabilidad, de las cuales ha tomado su terminología, adaptándola a las instituciones fiscales.

2.2. CONCEPTO DE DERECHO FISCAL

El Estado para la satisfacción de sus funciones propias de derecho público, requiere de recursos económicos; éstos los puede obtener de su propio patrimonio o del patrimonio de los particulares, quienes están obligados a proporcionárselos.

De la obligación anterior surge lo que se denomina *obligación jurídico-contributiva o tributaria*, que es aquella en virtud de la cual los particulares están obligados a contribuir, en la forma y términos que las leyes señalen, a la integración del gasto público y el Estado tiene el derecho de exigir tales contribuciones.

Tanto las aportaciones que hagan los particulares, así como los mecanismos que se establezcan para su recaudación, administración, control y erogación de los medios económicos que requiere el Estado, deben estar regulados por las normas jurídicas que al efecto se expidan.

Toda esta serie de mecanismos constituye lo que se ha denominado la actividad financiera del Estado, cuyo estudio le corresponde a la ciencia de las finanzas públicas.

La ciencia de las finanzas públicas es la que se ocupa de la actividad que realiza el poder público, tendiente a la obtención, administración, fomento y aplicación de los recursos públicos, para cuyo efecto deben considerarse los fenómenos económicos, políticos, jurídicos y sociológicos imperantes que guarden relación con dicha actividad.

La selección de objetivos socioeconómicos, la obtención de los medios para alcanzarlos, las erogaciones que realizan y la administración y gestión de los recursos económicos, son varias de las tareas más importantes que integran la actividad financiera del Estado, las cuales una vez reguladas por el derecho, constituyen el derecho financiero.

El *derecho financiero* se ha definido como el conjunto de normas que regulan la actividad económica del Estado en sus diferentes aspectos, obtención, gestión y erogación de los medios económicos que el Estado requiere para la satisfacción de sus atribuciones.

Así, el derecho financiero se manifiesta como una disciplina cuyo estudio comprende el análisis y la evolución del conjunto de normas jurídicas que regulan la obtención por parte del Estado, así como la gestión y erogación de los recursos económicos para su sostenimiento.

Comprende normas relativas al establecimiento de las contribuciones, a la forma de obtener el producto de las mismas, a su administración y su erogación.

El derecho financiero se divide a su vez en tres ramas que son el derecho presupuestario en primer orden, le sigue el derecho fiscal y después el derecho contributivo o tributario.

Por *derecho presupuestario* debemos entender el conjunto de normas jurídicas que rigen la preparación, aprobación, ejecución y control de los presupuestos de ingresos y de egresos, así como la rendición de cuentas y sobre responsabilidad de los servidores públicos por los daños que le causen al Estado.

El *derecho fiscal* se define como el conjunto de normas y principios de derecho que regulan la actividad jurídica del fisco y su relación con los particulares.

El *derecho contributivo o tributario*, se ha definido como el conjunto de disposiciones jurídicas que determinan las contribuciones en cuanto a su objeto, sujeto, base, tasa o tarifa y obligaciones principales, o sea rigen en sí a la contribución o tributo.

En otras palabras, tenemos que el derecho financiero es el género que regula toda la actividad financiera del Estado, y el derecho presupuestario, el fiscal y el contributivo o tributario, son ramas o especies del derecho financiero, puesto que regulan en forma muy específica alguna actividad que corresponde a este derecho.

2.3. RELACIÓN DEL DERECHO FISCAL CON OTRAS RAMAS

El derecho fiscal se encuentra íntimamente relacionado con otras ramas del derecho, de las cuales ha tomado los elementos necesarios para adaptarlos a sus necesidades, tales como los principios generales, instituciones jurídicas y terminología.

El derecho fiscal se puede conceptuar como una de las ramas más complejas del derecho, toda vez que en muchos casos la solución de sus problemas e interpretación de sus normas debe hacerse conforme al derecho constitucional, al penal y al civil, lo cual exige firmes, constantes y permanentes estudios de los especialistas fiscales, para precisar y determinar cuándo son aplicables supletoriamente dichas normas jurídicas del orden común al derecho fiscal.

Por otra parte, se tiene que el derecho fiscal define o establece lo que, para efectos fiscales, debe entenderse por determinada actividad o concepto, sin que lo sea necesariamente de igual significado para las demás ramas del derecho u otras disciplinas.

Así tenemos de manera enunciativa y ejemplificativa, cómo se relaciona el derecho fiscal con las siguientes ramas del derecho, de las cuales se han tomado sus principios generales, conceptos o instituciones jurídicas.

2.3.1. Derecho constitucional

De esta rama obtiene esencialmente su fundamento jurídico. Del artículo 31 fracción IV, en relación con el 73 fracción VII de la Constitución Federal, y otros preceptos de dicho ordenamiento, obtiene los principios relativos a la regulación del derecho fiscal, como lo son el principio de justicia fiscal, del destino de las contribuciones, de legalidad, de aplicación estricta de la ley, de audiencia y de irretroactividad, entre otros.

El artículo 31 fracción IV constitucional, establece: "Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que se residan, en la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

El artículo 73 fracción VII constitucional, establece: "El Congreso tiene facultad: VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto."

2.3.2. Derecho administrativo

Las funciones que realizan los servidores públicos, encargados de la aplicación de las leyes fiscales y de la vigilancia de su cumplimiento, son de carácter administra-

tivo, de este derecho toma los principios básicos y las instituciones necesarias para la estructura, organización y funcionamiento de la administración fiscal.

De acuerdo con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, es facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público administrar, controlar y recaudar las contribuciones federales, según lo dispone su artículo 31.

Esta Secretaría depende del Poder Ejecutivo Federal, y es la que materializa esencialmente la función administrativa del Estado; son las normas del derecho administrativo las que deben regular, en la esfera administrativa, el exacto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

2.3.3. Derecho penal

De esta rama ha tomado el derecho fiscal los principios básicos para tipificar las conductas infractoras de las disposiciones fiscales y la aplicación de las sanciones correspondientes. Igualmente, obtiene los principios rectores de este derecho, para tipificar los delitos fiscales que no se encuentran contemplados como tales en el derecho penal común.

Ambos tienen un mismo fin: sancionar todo acto o hecho u omisión contrario a la ley.

2.3.4. Derecho procesal

De esta rama ha tomado, el derecho fiscal, los principios y las bases fundamentales para establecer los medios de defensa de los cuales pueden disponer los particulares afectados por una disposición administrativa, para impugnar los actos o resoluciones de las autoridades fiscales que consideren ilegales.

Ejemplo de lo anterior son los recursos administrativos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, y el procedimiento contencioso administrativo que comprende las etapas esenciales de todo proceso, aunque se les designe de otra manera, como lo son la demanda, la contestación, el ofrecimiento y desahogo de pruebas, los alegatos, la sentencia y posibilidad de impugnación ante otros órganos de dicha sentencia.

2.3.5. Derecho civil

De este derecho ha tomado el derecho fiscal la teoría de la doble personalidad del Estado, la cual reconoce que éste puede celebrar actos con los particulares, no como ente soberano sino como simple particular, contratando o celebrando actos que son regulados por el derecho civil. Muchas operaciones de naturaleza civil que celebra el Estado le reportan ingresos, que el Código Fiscal de la Federación denomina productos y la doctrina fiscal precios privados. Por ejemplo, los ingresos que

obtiene el Estado cuando enajena el mobiliario usado de alguna de sus dependencias.

Además, el derecho fiscal ha tomado de este derecho los principios y conceptos relativos a la obligación, sujetos de la obligación, responsabilidad, domicilio, residencia, enajenación, pago, compensación, prescripción, donación y extinción, entre otros.

2.3.6. Derecho mercantil

De éste ha tomado los conceptos relativos al comercio, empresa, establecimiento, comerciante, sociedad mercantil y títulos de crédito, entre otros, los cuales han sido algunas veces ampliados o restringidos por el derecho fiscal, con el único fin de evitar, hasta donde sea posible, la evasión en perjuicio de los intereses fiscales.

2.3.7. Derecho internacional público

De esta rama del derecho se han tomado los principios básicos y los conceptos necesarios para la celebración de los tratados internacionales, conforme a los cuales se trata de evitar la doble o múltiple imposición internacional; o bien impedir que se eluda el pago de las contribuciones que correspondan, cuando provengan de fuente de riqueza ubicada en el país.

La relación del derecho fiscal con estas ramas del derecho puede apreciarse objetivamente y fundamentarse en el cuadro o esquema propuesto en el capítulo anterior como clasificación horizontal del derecho o contemporánea.

FISCAL					
	C	A			I
	O	D			N
	N	M			T
D	S	I			E
E	T	N			R
	I	I		M	N
R	T	S		E	A
	U	T	P	R	P
E	C	R	R	R	Ú
	H	O	O	C	I
	I	A	P	C	B
	O	T	E	A	O
	N	I	N	S	N
	A	V	A	A	I
	L	O	L	L	C
					L

inexigibles los primeros e improcedentes los segundos, a la vez que dejan de producirse los intereses de los créditos insolutos, constituyéndose en un procedimiento de prevención de la quiebra.

2.5. RELACIÓN DEL DERECHO FISCAL CON LAS CIENCIAS SOCIALES, LA CIENCIA ECONÓMICA, LA CIENCIA POLÍTICA Y LA CONTABILIDAD

Es importante establecer la relación que existe entre el derecho fiscal y las demás ciencias, como lo son las sociales, la economía, la política y la contabilidad, toda vez que de éstas ha tomado su terminología, conceptos, principios generales, adaptándolos a las instituciones o figuras jurídicas fiscales.

2.5.1. Las ciencias sociales

El derecho fiscal se relaciona con estas ciencias, porque debe tomar en cuenta la complejidad de las relaciones sociales existentes entre el Estado y sus ciudadanos. Las disciplinas científicas que tienen por objeto el estudio de esa relación, guardan íntima conexión con las demás ciencias que estudian las relaciones humanas y que establecen las normas de conducta que las regulan, dentro de las cuales se tienen las ciencias que estudian el producto de la actividad del hombre como lo son la economía, el derecho y la política; y las que estudian al hombre como ente social son la antropología, la historia y la sociología.

2.5.2. La ciencia económica

El objeto de esta ciencia es la riqueza y sus fases de producción, circulación, almacenamiento, distribución y consumo. Se relaciona con el derecho fiscal, porque el capital o riqueza acumulada, el trabajo, fuerza productiva de las transformaciones, la materia prima, la circulación, el almacenamiento, la distribución y el consumo de los productos, son otros tantos elementos que en cada una de sus fases interesan al derecho fiscal, toda vez que las contribuciones recaen o inciden sobre objetos o hechos económicos de los cuales se deben conocer su naturaleza, su composición y sus efectos.

2.5.3. La ciencia política

Su objeto es la organización de la sociedad y sus fines. La actividad del Estado convertida en actos administrativos se relaciona con el derecho fiscal, porque éste es el que debe satisfacer el costo de la organización de la sociedad y sus fines, así

mismo, sirve para establecer qué actos o situaciones son las que en determinado momento es conveniente señalar como generadoras de las obligaciones fiscales.

2.5.4. La contabilidad

Es la que establece las normas y procedimientos para ordenar, analizar y registrar las operaciones practicadas por unidades económicas individuales o constituidas bajo la forma de sociedades civiles o mercantiles.

Su relación con el derecho fiscal deriva en que le es útil para el efecto de lograr un debido control de las contribuciones a pagar por parte de la administración fiscal, así como por los contribuyentes, imponiéndoles múltiples y variadas obligaciones de tipo contable que éstos deben invariablemente cumplir, para no incurrir en infracción a las disposiciones fiscales y hacerse acreedores a las sanciones correspondientes.

ACTIVIDADES DIDÁCTICAS

Se sugieren como actividades de enseñanza-aprendizaje que el alumno realice por escrito en forma individual, lo siguiente:

1. Precise en un cuadro sinóptico el contenido del derecho financiero y sus ramas.
2. Ejemplifique esquemáticamente los puntos de relación del derecho fiscal con las demás ramas del derecho.
3. Precise fundamentadamente en un cuadro resumen los particularismos del derecho fiscal.
4. Ejemplifique en un cuadro sinóptico, la relación del derecho fiscal con las ciencias sociales, la ciencia económica, la ciencia política y la contabilidad, ampliando los puntos de relación con las ideas propias y adecuadas que el alumno estime pertinentes.
5. Las demás que le sugiera el maestro.

CUESTIONARIO DE EVALUACIÓN

1. Defina el concepto de ciencia de las finanzas públicas.
2. Precise cuál es el contenido de la actividad financiera del Estado.
3. Defina el concepto de derecho financiero.
4. Señale las ramas en las que se divide el derecho financiero.
5. Defina los conceptos de derecho presupuestario.
6. Defina el concepto de derecho fiscal.
7. Defina el concepto de derecho contributivo o tributario.

Sin embargo, tenemos que para la doctrina las fuentes del derecho se pueden considerar desde tres aspectos: el formal, el real y el histórico.

Se entiende por fuentes formales, los procesos de creación de las normas; por fuentes reales, los factores, elementos y circunstancias que determinan el contenido de las normas; y por fuentes históricas, los documentos que contienen el texto de una ley o conjunto de leyes.

Para el objeto de estudio del derecho fiscal debemos considerar únicamente a las fuentes formales, o sea a las que le dan forma al derecho en general, como lo son la ley, la costumbre y los usos, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina.

Sin embargo, tenemos que en virtud de los particularismos propios y exclusivos del derecho fiscal, esta clasificación no es del todo adaptable, porque en un régimen jurídico como el de nuestro país, donde prevalece el principio de legalidad en forma rígida, la costumbre y la doctrina no pueden crear derechos ni obligaciones que suplan o contraríen a la ley. Además, no se analizan ni se estudian en este tema las fuentes del derecho fiscal para la legislación de otros países, con el objeto de no confundir al estudiante.

3.2. CLASIFICACIÓN DE LAS FUENTES DEL DERECHO FISCAL MEXICANO

Tomando en consideración el esquema jurídico que presenta nuestra legislación federal, podemos deducir que las fuentes formales del derecho fiscal mexicano, son las siguientes:

- La ley.
- El decreto-ley.
- El decreto-delegado.
- El reglamento.
- Las circulares.
- La jurisprudencia.
- Los tratados internacionales.
- Los convenios interestatales o de coordinación fiscal.
- La costumbre.
- La doctrina.
- Los principios generales del derecho.

3.3. LA LEY

La ley se ha definido como la norma jurídica emanada del poder público debidamente facultado para ello (Poder Legislativo), con características de generalidad, abstracción y obligatoriedad.

La ley es *general*, porque sus disposiciones son aplicables no a determinadas personas o actos, sino a un número indeterminado e indefinido de actos y personas. Todo sujeto al caer dentro del supuesto previsto por la norma, queda supeditado al orden general de la ley.

La ley debe expresarse en *términos abstractos*, para aplicarse a casos concretos, cuyo número el legislador no puede prever, por lo cual hace abstracción de ellos, o sea, la ley se expresa en supuestos que de realizarse o producirse, se concretizan aplicando las consecuencias previstas por la misma.

La ley debe ser obligatoria y sancionada por la fuerza que administra el Estado, si no lo fuera perdería su naturaleza coercitiva, o sea la posibilidad de obligar al cumplimiento de las normas jurídicas con la fuerza del Estado.

La ley se ha considerado como la fuente formal por excelencia del derecho fiscal.

Se considera que es fuente formal del derecho fiscal, porque de acuerdo con el contenido de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, nuestra obligación de contribuir al gasto público es en función de lo que dispongan las leyes que se expidan para tal efecto; o sea que la obligación deriva de lo que se establezca en una ley formal y materialmente legislativa, o sea expedida por el Congreso de la Unión. Ejemplo, la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre otros.

3.4. EL DECRETO-LEY

Por decreto-ley debemos entender el conjunto de disposiciones jurídicas dictadas por el Poder Ejecutivo, en uso de las facultades extraordinarias que le otorga la Constitución Federal, para hacer frente de manera rápida y fácilmente a una situación de emergencia que perturbe la paz pública.

El artículo 49 de la Constitución Federal, al efecto establece:

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

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

A su vez el artículo 1o. de la Constitución Federal, establece:

En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse, ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece.

El artículo 29 de la propia Constitución Federal, a su vez señala:

En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República y con aprobación del Congreso de la Unión, y, en los recesos de éste, de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país o en un lugar determinado las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la suspensión se contraiga a determinado individuo. Si la suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación, pero si se verificase en tiempo de receso se convocará sin demora al Congreso para que las acuerde.

El decreto-ley constituye una excepción al principio de la división de poderes, conforme al cual el encargado de dictar las leyes aplicables a los gobernados, es el Poder Legislativo.

En los términos del artículo 29 de la Constitución Federal, cuando se suspenden las garantías individuales se autoriza en el propio precepto constitucional al Poder Ejecutivo, para que ante situaciones consideradas como graves para la seguridad pública del país, pueda asumir la responsabilidad de hacer frente a tal situación. Las medidas que dicte el Ejecutivo Federal con base en dicha autorización, mediante prevenciones generales, reciben el nombre de decreto-ley.

Así se le denomina porque todas las medidas que dicte el Ejecutivo Federal revisten la forma de un decreto presidencial y están contenidas en disposiciones de carácter general, abstractas y obligatorias; y en estricto sentido, para ese solo propósito el Poder Ejecutivo lo es también Poder Legislativo, porque se le otorgan facultades extraordinarias para legislar.

El objetivo que se sigue con esta autorización, es dotar al Ejecutivo Federal de las facultades necesarias para que pueda tomar las medidas indispensables para hacer frente, rápida y fácilmente, sin obstáculo alguno, a la situación de emergencia; esto trae como consecuencia la suspensión de las garantías individuales y la cesación de la vigencia de los preceptos constitucionales que las consagran, así como de las leyes reglamentarias u orgánicas, por el periodo que dure la situación de emergencia.

Si bien es cierto que el decreto-ley no es fuente formal del derecho fiscal de manera permanente, también lo es que no se le puede negar su importancia, porque su existencia deriva de contingencias difíciles de prever; de llegar a presentarse, provocan la expedición de decretos-ley, y en la medida en que dichos decretos contengan disposiciones de carácter fiscal, en esa misma medida, se consideran fuente del derecho fiscal.

La única ocasión en que se han suspendido las garantías individuales desde que se encuentra vigente la Constitución de 1917, fue el 2 de junio de 1942, por acuerdo del Consejo de Ministros del Gabinete Presidencial del general Manuel Ávila Camacho.

3.5. EL DECRETO-DELEGADO

Estamos en presencia de un decreto-delegado cuando la Constitución Federal autoriza al Congreso de la Unión, para que delegue, en el Poder Ejecutivo, facultades que a él le corresponden, autorizándolo para que emita normas con fuerza de ley, por un tiempo limitado y para objetivos definidos y determinados.

En efecto, el artículo 49 de la Constitución Federal establece:

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

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

A su vez, el artículo 131 de la Constitución Federal, en su parte conducente establece:

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida.

Se les designa decreto-delegado, porque las normas que contienen son emitidas con el carácter de decreto presidencial y derivan de la delegación de facultades que hace el Congreso de la Unión, en favor del Ejecutivo, por autorización expresa de la propia Constitución Federal.

La distinción esencial que existe entre el decreto-ley y decreto-delegado, es de que éste no requiere de la declaratoria previa de una situación de emergencia, y en el decreto-ley sí se requiere; además el Ejecutivo no está obligado a informar al Congreso del uso de esta facultad; y cuando se trata del decreto-delegado, sí debe someter a la aprobación del Congreso el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Así tenemos que la Ley de Ingresos de la Federación vigente, para este ejercicio fiscal, en su artículo 5o. autoriza expresamente al Poder Ejecutivo, para que expida las disposiciones necesarias para el cumplimiento de lo establecido por esta Ley en materia de estímulos y subsidios fiscales.

Igualmente, el Código Fiscal de la Federación vigente, en su artículo 39 fracción III, autoriza al Poder Ejecutivo, para que mediante disposiciones de carácter general, conceda subsidios o estímulos fiscales.

El decreto-delegado, actualmente constituye una fuente formal muy importante del derecho fiscal, siendo facultad exclusiva del presidente de la República, la cual es indelegable.

Como ejemplo de decretos-delegados, tenemos el decreto que establece estímulos fiscales para el fomento del empleo y la inversión en las actividades industriales, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* de fecha 6 de marzo de 1979; el decreto que dispone el otorgamiento de estímulos a la exportación de productos manufacturados en el país, publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, de fecha 7 de enero de 1980.

3.6. EL REGLAMENTO

Es un conjunto de disposiciones jurídicas de carácter abstracto, generales y obligatorias, que expide el Poder Ejecutivo en uso de una facultad que le es propia, cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo.

El reglamento es un acto formalmente ejecutivo, porque deriva del Poder Ejecutivo, y materialmente legislativo, porque crea situaciones jurídicas generales, abstractas y obligatorias, mediante las cuales se desarrollan y complementan en detalle las normas de una ley, a efecto de hacer más eficaz y expedita su aplicación a los casos concretos que se presenten.

Se distingue formalmente de la ley, en que ésta emana del Poder Legislativo y el reglamento del Poder Ejecutivo, pero ambos contienen disposiciones generales, abstractas y obligatorias, y tienen la misma jerarquía porque obligan por igual al contribuyente.

El reglamento puede ser de tres clases a saber:

- Para la ejecución de las leyes (reglamento fiscal).
- Para el ejercicio de las facultades que al Poder Ejecutivo le corresponden.
- Para la organización y funcionamiento de la administración del Estado, y la ordenación del personal adscrito al mismo, y de los entes de las instituciones públicas y dependencias de la administración activa (Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público).

Por lo que se refiere a los reglamentos para la ejecución de las leyes, o sea los de la primera categoría, que es la relativa a los reglamentos fiscales, pueden señalarse las siguientes características:

- 1o. Tienen su fundamento en el artículo 89 fracción I, de la Constitución Federal, que da facultad al presidente de la República para promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.
- 2o. Es un acto formalmente ejecutivo porque es emitido por el Poder Ejecutivo, y materialmente legislativo, porque participa de los atributos de una ley, aunque

sólo sea en cuanto a que ambos ordenamientos son de naturaleza general, abstracta y obligatoria.

- 3o. La ley establece la obligación, y el reglamento desarrolla la forma en que se le debe dar cumplimiento en detalle a la obligación establecida por la ley.
- 4o. No puede haber reglamentos fiscales autónomos, es decir, no apoyados en una ley fiscal expedida por el Congreso de la Unión.
- 5o. Cuando se abroga una ley no puede subsistir el reglamento de esa ley, pero el Poder Legislativo puede ordenar que transitoriamente se mantengan vigentes los reglamentos anteriores en cuanto no contradigan la nueva ley y hasta en tanto se expidan los nuevos reglamentos.
- 6o. Puede haber uno o varios reglamentos, respecto de la misma ley.
- 7o. La facultad reglamentaria del presidente de la República, es indelegable, o sea que no se puede delegar, transferir o ceder a ninguna otra persona o entidad.

Como se ha mencionado con antelación, de acuerdo con nuestra legislación, el reglamento es un ordenamiento que expide el Poder Ejecutivo en los términos del artículo 89 fracción I, de la Constitución Federal, el cual establece que son facultades y obligaciones del presidente las siguientes: "I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia."

A su vez el artículo 92 de la propia Constitución Federal, establece: "Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado o jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos."

A esta facultad se le denomina "refrendo ministerial".

Actualmente el reglamento constituye una fuente importante del derecho fiscal mexicano, en virtud de que ha sido costumbre de nuestro legislador, al expedir las leyes fiscales que imponen obligaciones a los contribuyentes, que será el reglamento que al efecto se expida, el que precise dichas obligaciones, en cuanto a su número, alcance y extensión, o sea es el reglamento el que desarrolla y detalla los principios contenidos en la ley, para hacer posible y práctica su aplicación.

En otras palabras, el reglamento opera como complemento indispensable de la ley y coadyuva a mantener el principio de legalidad en materia fiscal, teniéndola como marco de referencia, puesto que no puede ir más allá, ni imponer obligaciones diversas de las establecidas por la ley que reglamenta.

Como ejemplos de reglamentos fiscales tenemos el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

3.7. LAS CIRCULARES

Se definen como las disposiciones expedidas por los superiores jerárquicos en la esfera administrativa, en las que se dan instrucciones a los inferiores sobre el

régimen interno de las oficinas, su funcionamiento con relación al público, o para aclarar a los inferiores el sentido de las disposiciones legales ya existentes. Son la opinión de los superiores jerárquicos y una consecuencia del reglamento.

Mientras que el reglamento puede ser expedido únicamente por el presidente de la República, las circulares las emiten los funcionarios superiores de la administración pública, debidamente facultados para ello, como lo son los secretarios de Estado, subsecretarios o quienes legalmente los sustituyan.

Las circulares no contienen normas de carácter jurídico, sino explicaciones dirigidas a los servidores públicos de menor jerarquía, señalándoles los principios técnicos o prácticos que aseguren el buen funcionamiento de la organización administrativa y la debida aplicación de las disposiciones legales.

No obstante que las circulares no contienen normas jurídicas, y que algunos autores les han negado su eficacia como fuente formal del derecho, es innegable el hecho de que en el derecho fiscal mexicano han tenido un gran desarrollo, debido al excesivo uso que de las mismas se ha hecho por las autoridades competentes; esto sin duda, es consecuencia del continuo crecimiento y de la complejidad de los problemas y de las cuestiones, que en la mayoría de las ocasiones rebasan el contenido de las leyes y reglamentos fiscales.

Al efecto, aunque no se les denomina expresamente como tales, las circulares tienen su fundamento en el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación vigente, que al efecto establece: "Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el *Diario Oficial de la Federación*." La denominación de circular, es por la forma en que se dan a conocer los criterios de las autoridades fiscales, llamados también "criterio circular", "telegrama circular".

Las circulares administrativas tienen las siguientes características:

- Se trata de disposiciones de carácter general.
- Su ámbito espacial de validez es interno.
- Proviene de funcionarios hacendarios debidamente facultados para ello en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Su contenido no debe rebasar los límites impuestos por la ley o reglamento respectivo.
- Su finalidad es la de comunicar el criterio de la autoridad superior a sus diversas dependencias, en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales.

Existen dos tipos de circulares que son:

- 1o. Las constituidas por las instrucciones dadas por los superiores jerárquicos a sus inferiores, sobre la conducta que deben seguir o el criterio que se debe aplicar sobre el funcionamiento de la dependencia a su cargo.
- 2o. Las constituidas por disposiciones de carácter general, emitidas por los funcionarios administrativos debidamente facultados para ello, con el fin de que

los contribuyentes conozcan la forma como según el criterio de la autoridad, deben conducirse o cómo deben aplicar los ordenamientos fiscales en el cumplimiento de las obligaciones que de los mismos deriven. Esta clase de circulares deben considerarse como ordenamientos fiscales que regulan las relaciones entre el fisco y los contribuyentes.

En consecuencia, tenemos que si las circulares no son fuente directa del derecho fiscal, si influyen, se relacionan y derivan de las disposiciones fiscales, como lo son las leyes fiscales y sus reglamentos.

Como ejemplo de circulares, tenemos las siguientes:

1. Circular Número 214 63, que dispone que todas las comunicaciones que sean dirigidas a las Secretarías de Hacienda y Crédito Público se presenten por triplicado.
2. Oficio Circular Número 314 3 A 133336, que indica el procedimiento para autorizar los libros de contabilidad como consecuencia de los cambios de denominación social.

3.8. LA JURISPRUDENCIA

Definida como la interpretación habitual constante y sistemática que lleven a cabo los tribunales competentes con motivo de la resolución de los asuntos que son sometidos a su jurisdicción, sosteniendo el mismo criterio en un cierto número de casos concretos.

En nuestro sistema jurídico, la jurisprudencia sólo puede ser creada por:

- La Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Los Tribunales Colegiados de Circuito.
- El Tribunal Fiscal de la Federación.

La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (funcionando en Pleno o en Salas), y de los Tribunales Colegiados de Circuito, se establece cuando se han dictado cinco resoluciones en el mismo sentido, no interrumpidas por otra en contrario, y que hayan sido aprobadas por lo menos por catorce ministros, si se trata de jurisprudencia del Pleno, o por cuatro ministros en los casos de jurisprudencia de las Salas, y por unanimidad de votos de los magistrados cuando se trate de resoluciones de los Tribunales Colegiados de Circuito. Asimismo constituyen jurisprudencia las resoluciones que diluciden las contradicciones de las tesis de las Salas y de los Tribunales Colegiados.

La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en Pleno o en Salas, es obligatoria para las propias Salas, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del orden común de los estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales y federales.

El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar fallos, con la organización y atribuciones que su propia Ley Orgánica establece, integrado por dieciocho (18) Salas Regionales de tres (3) magistrados cada una y una Sala Superior formada por nueve (9) magistrados. La jurisprudencia se establece por la Sala Superior, funcionando en Pleno, cuando se aprueben tres precedentes no interrumpidos por otro en contrario; y cuando se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario, cuando se trate de resoluciones de alguna de las secciones de la Sala Superior.

Los precedentes se constituyen por las tesis sustentadas en las sentencias o en las resoluciones de contradicción de sentencias, aprobadas en el Pleno, por lo menos por ocho de los magistrados de la Sala Superior, así como las tesis sustentadas en las sentencias de las secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas por lo menos por cuatro de los magistrados integrantes de la sección de que trate, y en ambos casos sean publicadas en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

Algunos autores estiman que la jurisprudencia no es fuente del derecho, pero por lo que se refiere al derecho fiscal, no podemos negarle su influencia y destacar su importancia, toda vez que la mayoría de las reformas e innovaciones que se hacen a las leyes fiscales y los reglamentos fiscales, han sido orientadas, motivadas o provocadas por los criterios que sobre determinados conceptos han sostenido nuestros tribunales, motivo por el cual se ha convertido de gran utilidad para el derecho fiscal.

La jurisprudencia suministra al derecho fiscal los elementos necesarios de interpretación, firmes, detallados y definidos, de las normas fiscales, explicando en muchos casos las causas de las reformas introducidas a las leyes respectivas y a sus reglamentos, de donde deriva su importancia, pues es la que ha venido a evolucionar y a caracterizar esta clase de leyes.

3.9. TRATADOS INTERNACIONALES

Se consideran como los acuerdos que celebran dos o más Estados como entidades soberanas entre sí, sobre cuestiones diplomáticas, políticas, económicas, culturales u otras de interés para ambas partes.

Del concepto anterior, se desprenden los siguientes elementos a saber:

- Son un acuerdo de voluntades (de los países que los suscriben).
- Únicamente pueden celebrarse por Estados soberanos, es decir aquellos cuya independencia o integridad territorial se encuentren reconocidas y respetadas por los demás países de la comunidad internacional (Organización de las Naciones Unidas, Organización de Estados Americanos).
- Pueden suscribirse por dos o más Estados.

— Su objeto es prevenir y solucionar controversias o fricciones que surgen de las relaciones internacionales sobre aspectos de carácter diplomático, político, económico, social y cultural.

En nuestro país, conforme a lo dispuesto por el artículo 76 fracción I, y el artículo 133 de la Constitución Federal, los tratados internacionales celebrados por el presidente, que estén de acuerdo con la Constitución y que hayan sido aprobados por el Senado de la República, son Ley Suprema de toda la Unión (Estados Unidos Mexicanos).

La mayor parte de los tratados internacionales en materia fiscal, tienen como objetivo el evitar la doble imposición internacional, sobre esta materia México celebró el primer convenio, en la ciudad de Washington, D.C., el día 18 de septiembre de 1992, con el gobierno de los Estados Unidos de América, el Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal, en materia de impuestos sobre la renta, el cual fue aprobado por la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, el día 12 de julio de 1993, según Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el día 2 de agosto de 1993.

En la ciudad de Roma, Italia, se firmó el día 8 de julio de 1991, con el gobierno de la República italiana, el Convenio para evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta, y Prevenir la Evasión Fiscal, el cual fue aprobado por la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, el día 25 de mayo de 1994, según Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el día 15 de junio de 1994.

En la ciudad de Washington, D.C., se firmó el día 9 de noviembre de 1989, con el gobierno de los Estados Unidos de América, el Acuerdo para el Intercambio de Información Tributaria, el cual fue aprobado por la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, el día 19 de noviembre de 1989, según Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el día 10 de enero de 1990.

Actualmente el legislador mexicano ha hecho avanzar la legislación hacia el impuesto sobre la renta personal, surgiendo la necesidad de la celebración de los convenios internacionales en materia fiscal, con los países que mayores inversiones han hecho en nuestro país, para evitar la doble imposición.

México suscribió el primer Convenio Internacional conforme al Tratado de la Haya sobre la condición jurídica del extranjero, de 1928, donde prevé que los extranjeros están obligados a contribuir y cumplir con sus obligaciones fiscales en las mismas condiciones que los nacionales del país donde se encuentren. Este Convenio ha sido aprobado por el Senado de la República, y no contravienen a la Constitución, en los términos del artículo 133 de la misma, y por tanto es Ley Suprema del país, resolviéndose la cuestión de si los extranjeros están obligados o no a contribuir al gasto público, que de conformidad con el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal se establece dicha obligación como de los mexicanos exclusivamente.

En la medida en que se continúen celebrando más convenios, acuerdos o tratados internacionales sobre la materia fiscal, cobrarán más importancia como fuente del derecho fiscal.

3.10. LOS CONVENIOS INTERESTATALES O DE COORDINACIÓN FISCAL

Por convenios interestatales o de coordinación fiscal, debemos entender los acuerdos celebrados por la Federación por una parte, y las entidades federativas por la otra, sobre la administración, control y recaudación de las contribuciones en los términos y condiciones que en los mismos se establezcan.

Estos convenios tienen su origen y fundamento en la Ley de Coordinación Fiscal, en vigor desde el 1o. de enero de 1980.

El artículo 1o. de dicha Ley establece que su objeto es coordinar el sistema fiscal de la Federación, con los de los estados, municipios y el Distrito Federal; establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases para su organización y funcionamiento.

En su artículo 10 la Ley en mención dispone que los estados que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, para recibir las participaciones que establezca esta Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que deberá ser autorizado y aprobado por sus legislaturas, debiendo publicarse el convenio que se celebre, tanto en el *Diario Oficial de la Federación*, como en los periódicos oficiales del estado respectivo.

Actualmente todas las entidades federativas del país han celebrado dichos convenios, adhiriéndose al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, así como los relativos a la colaboración administrativa sobre la administración de ingresos federales que comprenden las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración que son ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades federativas y del Distrito Federal.

En tal virtud, los convenios mencionados vienen a constituir una fuente formal más del derecho fiscal mexicano de gran importancia.

3.11. LA COSTUMBRE

Se define la costumbre como la observancia uniforme y constante de reglas de conducta obligatorias, elaboradas por una comunidad social para resolver situaciones jurídicas o como el uso implantado por una sociedad y considerado por ésta jurídicamente obligatoria.

La costumbre se compone de dos elementos:

— Uno objetivo, o sea la repetición constante de hechos en una sociedad determinada, a través de un periodo más o menos prolongado.

- Otro subjetivo, o sea la convicción, por parte de dicha sociedad, de que lo que se ha venido practicando es lo correcto y por ello tiene fuerza obligatoria.

La doctrina distingue tres clases de costumbre: la *interpretativa*, es la que determina el modo en que una norma jurídica debe ser entendida y aplicada; la *introdutiva*, es la que establece una norma jurídica nueva para regir una relación no regulada expresamente por la ley; y la *derogativa*, que conlleva la supresión de una norma jurídica preexistente o la sustitución de una diversa.

De las tres clases de costumbre mencionadas, para el derecho fiscal mexicano únicamente son útiles las dos primeras, para la interpretación de las leyes fiscales, reglamentos fiscales y demás disposiciones fiscales de carácter general; o sea la interpretativa y la introdutiva. La última no le es útil porque en este derecho impera el principio de legalidad, que establece que es nulo todo tributo sin ley, y que todos los actos y resoluciones de las autoridades fiscales deben estar debidamente fundados y motivados.

Además, en nuestro sistema jurídico prevalece el principio de que, contra la observancia de la ley no puede alegarse ignorancia, desuso, costumbre o práctica en contrario; en otras palabras, la costumbre no puede derogar la ley.

En consecuencia, la costumbre no puede variar los contenidos esenciales de toda ley fiscal, puesto que nuestra obligación de contribuir y las excepciones a ésta, sólo pueden derivar de lo establecido en la ley fiscal respectiva.

Sin embargo, tenemos que por lo que se refiere al derecho fiscal, es innegable el hecho de que la costumbre opera únicamente en el trámite de los procedimientos fiscales, consistente en la tramitación de asuntos ante las autoridades administradoras de las contribuciones, pues ante la falta o indebida regulación de tales procedimientos, se han originado prácticas seguidas rígidamente por los empleados de las oficinas receptoras, que por su continua repetición y la convicción de ser obligatorias, pueden llegar a crear “normas fiscales” de procedimiento o de tramitología fiscal.

3.12. LA DOCTRINA

La doctrina se constituye por el conjunto de estudios y opiniones que los especialistas del derecho fiscal realizan o emiten en sus obras (libros, artículos y monografía).

A la doctrina le corresponde desarrollar, precisar y definir los conceptos contenidos en la ley y sus reglamentos, clasificándolos, explicándolos y ejemplificándolos, desarrollando una actividad intelectual y conceptual, esencialmente constructiva para el derecho fiscal, haciéndolo avanzar rápida y sistemáticamente.

La doctrina no ha sido considerada como fuente directa del derecho fiscal, porque no constituye un procedimiento encaminado a la creación de normas jurídicas, y las opiniones de los especialistas por respetables y prestigiados que

sean, no tiene fuerza obligatoria alguna para los propios contribuyentes, las autoridades fiscales o los tribunales competentes.

En virtud de lo anterior se le ha considerado como fuente indirecta del derecho fiscal, porque los criterios, opiniones o sugerencias de los especialistas llegan a influir únicamente en el ánimo del legislador, cuando dicta nuevas leyes o modifica y adiciona o deroga las existentes, así como de los tribunales que al sentar la jurisprudencia deseen fundar sus resoluciones en opiniones doctrinarias.

3.13. PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO

Los principios generales del derecho se constituyen por los criterios o ideas fundamentales de un sistema jurídico determinado, que se presentan en la forma concreta de aforismos y cuya eficacia, como norma supletoria de la ley, depende del reconocimiento expreso del legislador.

Por lo que a nuestro sistema jurídico se refiere, de acuerdo con la Constitución Federal, en su artículo 14 se establece que en los juicios del orden civil la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a la falta de ésta, se fundará en los principios generales del derecho.

No obstante que dicho precepto constitucional se refiere únicamente a los juicios del orden civil, se debe interpretar que dicha disposición, en ningún momento estimó limitar su contenido a la materia civil, sino que puede aplicarse a otras ramas del derecho, sin que se viole la disposición mencionada.

Por lo que se refiere al derecho fiscal, tenemos que el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, en su segundo párrafo, establece que las disposiciones que no establezcan cargas o excepciones a los particulares, ni se refieran a infracciones ni sanciones, se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, y que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, limitando dicha aplicación, a que no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Con base en la disposición anterior, los principios generales del derecho constituyen una fuente expresamente reconocida por la ley, al considerarla como elemento de interpretación e integración de las normas jurídicas de carácter fiscal, que no se refieran a las que establecen cargas o excepciones a los particulares, ni establezcan infracciones o sanciones.

Además, el Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que está facultado para resolver los casos concretos sometidos a su consideración, no previstos expresamente en la ley, usando los medios de interpretación que autorizan los mismos ordenamientos legales. Así el artículo 14 constitucional prescribe que en el caso de que la ley sea oscura o dudoso su texto, u omisa, debe echar mano de todos los recursos que el arte de la interpretación ofrece (interpretación histórica, lógica y sistemática) y si agotados éstos le revela que el caso sometido a su decisión no está previsto, el Tribunal tiene obligación de colmar la laguna fundando su sentencia en los principios generales del derecho.

Por otra parte, tenemos que la Suprema Corte de Justicia de la Nación los ha definido como verdades jurídicas notorias, indiscutiblemente de carácter general, como su nombre lo indica, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del derecho, de tal manera que el juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiera pronunciado si hubiera estado presente, o habría establecido si hubiera previsto el caso; siendo condición de los aludidos principios que no desarmonicen o estén en contradicción con el conjunto de normas legales cuyas lagunas y omisiones han de llenar.

Como ejemplos de principios generales del derecho tenemos los siguientes: “A lo imposible nadie está obligado”; “Quien puede lo más puede lo menos”; “Nadie está obligado a declarar en su contra”; “El derecho de que la cosa que es nuestra no puede dejar de serlo, mientras no constituimos un título de dominio”; “El juez debe resolver en favor de quien trate de librarse de perjuicios y en contra del que pretende obtener un lucro indebido”; “Hay que tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales”.

ACTIVIDADES DIDÁCTICAS

Se sugieren como actividades de enseñanza-aprendizaje, que el alumno realice por escrito en forma individual, lo siguiente:

1. Formule un cuadro sinóptico que contenga las fuentes formales del derecho fiscal mexicano.
2. Formule un cuadro comparativo de las fuentes formales del derecho fiscal mexicano, que contenga el concepto, fundamento legal, características, clases, ejemplos de aplicación y la influencia del mismo, en el derecho fiscal mexicano.
3. Las demás que le sugiera el maestro.

CUESTIONARIO DE EVALUACIÓN

1. Defina el concepto de fuente del derecho.
2. Mencione los tres aspectos desde los cuales pueden considerarse las fuentes del derecho.
3. Describa las fuentes formales del derecho fiscal mexicano.
4. Defina el concepto de ley y explique sus características.
5. Explique por qué la ley se considera como fuente del derecho fiscal mexicano.
6. Defina el concepto de decreto-ley.
7. Mencione el fundamento constitucional de la existencia del decreto-ley.
8. Explique por qué el decreto-ley constituye una excepción al principio de división de poderes de nuestro país.

fiscales más estudiadas por la doctrina, existiendo tantos análisis y definiciones como tratadistas.

Se tratará en este capítulo el concepto doctrinal de impuestos, su definición legal, quiénes son los sujetos obligados a su pago, las características y las clases de impuestos que establece la legislación fiscal federal, estatal y municipal.

15.2. CONCEPTO DOCTRINAL DE IMPUESTOS

Han sido numerosas y variadas las definiciones que se han elaborado por la doctrina fiscal, con el objeto de conceptualizar lo que debemos entender por impuesto, coincidiendo esencialmente todos los autores.

De las definiciones formuladas por los tratadistas del derecho fiscal, se puede considerar como común a todas ellas la siguiente:

Los impuestos son las cantidades en dinero, en especie o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.

15.3. DEFINICIÓN LEGAL DE IMPUESTOS

El artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, define los impuestos como:

Las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas de las fracciones II, III y IV de este artículo. (Aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.)

Esta definición de impuestos es precaria y defectuosa, porque no da los elementos configurativos, objetivos y propios de la figura del impuesto. Además, injustificadamente el legislador utiliza una definición por negación o residual.

En tal virtud, para poder determinar cuándo estamos en presencia de un impuesto, debemos saber primeramente qué son aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, para que al estar frente a una situación jurídica o de hecho prevista por la ley como generadora de una obligación fiscal, considerar si estamos o no frente a un impuesto. La definición legal de impuesto que da el legislador, dificulta su conceptualización.

Sin embargo, no obstante lo anterior, el impuesto tiene características que le son propias, las cuales se desprenden tanto de la doctrina como de las demás disposiciones legales que hacen referencia de alguna u otra forma al impuesto.

15.4. SUJETOS DE LOS IMPUESTOS

Los sujetos obligados al pago de los impuestos, como lo determina el legislador en su definición legal, son las personas físicas y morales que realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas como generadoras de la obligación fiscal, de acuerdo con las leyes respectivas, denominadas por la propia legislación “contribuyentes”.

15.5. CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS

Las características que debe reunir todo impuesto para que se considere como tal, son los siguientes:

15.5.1. Son contribuciones

Puesto que así lo señala el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación.

15.5.2. Son prestaciones a cargo de las personas físicas o morales

Ya que éstas realizan las situaciones jurídicas o de hecho consideradas por la ley como generadoras de obligaciones fiscales, además porque el contribuyente no recibe nada a cambio de forma inmediata; lo que llega a recibir de manera mediata, son los beneficios de los servicios públicos generales indivisibles.

15.5.3. Deben establecerse en una ley

Esta característica deriva del contenido del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público de la Federación, del Distrito Federal, estado o municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; y del artículo 73 fracción VII de la propia Constitución Federal, que señala como facultad del Congreso de la Unión, discutir y aprobar las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto.

Estos dos preceptos constitucionales ordenan que los impuestos sean establecidos en una ley formal y materialmente legislativa, o sea expedida por el Congreso de la Unión (Poder Legislativo), salvo las casos de excepción del decreto-ley y decreto-delegado, con efectos jurídicos generales.

15.5.4. El pago del impuesto es obligatorio

Esta característica deriva del contenido del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, que señala como obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público de la Federación, del Distrito Federal, estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; además de que la obligatoriedad es una característica esencial de toda ley.

Sin embargo, tenemos que dicha obligación no nace materialmente de la ley, porque ésta establece únicamente los supuestos, que una vez realizados por los particulares, generan la obligación con cargo al contribuyente, el cual no puede dejar de pagar el impuesto causado, ni la autoridad puede dejar de exigir su pago, de acuerdo con las disposiciones fiscales respectivas, para no incurrir en violación a la ley.

15.5.5. Debe ser proporcional y equitativo

Esta característica de los impuestos deriva del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto de la Federación, del Distrito Federal, estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Que la contribución sea *proporcional*, significa que comprenda por igual, de la misma forma a todos los individuos que se encuentren en la misma situación; que sea *equitativa*, significa que el impacto de la contribución sea el mismo para todos de acuerdo a su real capacidad contributiva.

En esencia, se busca que el impuesto cumpla con el principio de justicia, que esté lo más cerca posible de la verdadera capacidad contributiva del particular, para que se cumpla con dicho requisito.

Sin embargo, de nuestra legislación fiscal federal se desprenden ejemplos que admiten las siguientes clasificaciones:

Impuestos proporcionales y equitativos

Son los que cumplen con el requisito exigido por el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, que constituye el ideal o el objetivo del establecimiento de todo impuesto.

Impuestos proporcionales, pero no equitativos

Un ejemplo de esta clase de impuesto lo constituye el impuesto que recae sobre la gasolina, que establece una cuota por litro, sin tener en cuenta la capacidad contributiva del consumidor, siendo más fuerte el impacto para los de más bajos ingresos que para los de ingresos muy elevados.

Impuestos no proporcionales, pero sí equitativos

Un ejemplo de esta clase de impuestos lo constituye el tratamiento que da la Ley del Impuesto sobre la Renta a los contribuyentes menores.

No es proporcional porque no comprende a todas las personas físicas que se encuentren en la misma situación, o sea que obtengan ingresos por actividades empresariales, toda vez que la ley hace abstracción de que sean únicamente personas físicas, y no sociedades mercantiles; además, porque aun siendo personas físicas, lo limita a ciertas actividades y dentro de determinados requisitos y condiciones. Pero sí es equitativo porque los libera de obligaciones onerosas, como lo es el de llevar contabilidad, entre otras. En consecuencia, este impuesto a cargo del contribuyente menor no es proporcional, pero sí es equitativo.

Impuestos no proporcionales, ni equitativos

Como ejemplo de esta clase de impuesto se ha señalado la exención que otorga la Ley del Impuesto sobre la Renta al ingreso que percibe anualmente por concepto de aguinaldo el servidor público, o sea el burócrata empleado del gobierno.

No es proporcional porque no comprende a las demás personas que perciben ingresos por concepto de aguinaldo, sean o no empleados del gobierno; ni es equitativo, porque el impacto del impuesto es diferente. El mismo ingreso, por igual concepto de aguinaldo, no es gravado a los servidores públicos y sí lo es a los demás trabajadores que no tengan tal carácter, en la cantidad que exceda al límite señalado por la ley mencionada.

15.5.6. El impuesto debe establecerse a favor de la administración activa

El artículo 74 fracción IV de la Constitución Federal, señala como facultad del Poder Legislativo, la de examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primeramente las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlo; a su vez el artículo 73 fracción VII de la propia Constitución Federal, señala como facultad del Congreso de la Unión, imponer las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto, el cual es ejercitado por la administración activa de la Federación.

15.5.7. El impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos

En los términos de los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV de la Constitución Federal, a que se ha hecho referencia en el punto anterior, el producto de los impuestos debe destinarse a cubrir únicamente los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación; además, por ser una obligación impuesta por el

artículo 31 fracción IV de la propia Constitución, la de contribuir al gasto de la Federación.

15.6. CLASES DE IMPUESTOS FEDERALES

La Ley de Ingresos de la Federación señala como impuestos federales los siguientes:

- Impuesto sobre la renta.
- Impuesto al activo.
- Impuesto al valor agregado.
- Impuesto especial sobre producción y servicios.
- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
- Impuesto sobre automóviles nuevos.
- Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por Ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la nación.
- Impuesto sobre rendimientos petroleros.
- Impuestos al comercio exterior:
 - A la importación.
 - A la exportación.

15.7. CLASES DE IMPUESTOS ESTATALES

La Ley de Ingresos y la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, establecen los siguientes impuestos:

- Impuesto sobre ingresos mercantiles.
- Impuesto sobre enajenación de automóviles, camiones y demás vehículos de motor.
- Impuesto sobre expendio de bebidas alcohólicas.
- Impuesto sobre compraventa o permuta de ganado.
- Impuesto sobre venta de gasolina y demás derivados del petróleo.
- Impuesto sobre nóminas.
- Impuesto sobre hospedaje.
- Impuesto sobre ganado y aves que se sacrifiquen.
- Por obtención de premios.
- Accesorios y rezagos.

Mientras permanezca en vigor la adhesión del estado de Nuevo León al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal a que se contrae el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, celebrado y suscrito por el estado de

Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la ciudad de Mazatlán, Sinaloa, el 19 de octubre de 1979, y el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado y suscrito por el estado de Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la ciudad de México, Distrito Federal, el 3 de noviembre de 1989, así como los diversos Convenios de Colaboración que se celebren y suscriban con motivo de dicha adhesión; se suspende la vigencia de los impuestos sobre ingresos mercantiles, sobre expendios de bebidas alcohólicas, sobre compraventa o permuta de ganado, sobre venta de gasolina y demás derivados del petróleo y sobre ganado y aves que se sacrificuen.

15.8. CLASES DE IMPUESTOS MUNICIPALES

La Ley de Ingresos y la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León establecen los siguientes impuestos:

- Impuesto sobre el ejercicio de actividades mercantiles.
- Impuesto predial.
- Impuesto sobre adquisición de inmuebles.
- Impuesto sobre diversiones y espectáculos públicos.
- Impuesto sobre juegos permitidos.
- Impuesto a la adquisición de cítricos.
- Impuesto sobre el aumento del valor y mejoría específica de la propiedad.
- Accesorios y rezagos.

Mientras permanezca en vigor la adhesión del estado de Nuevo León, al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal a que se contrae el Convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado y suscrito por el estado de Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la ciudad de Mazatlán, Sinaloa, el 19 de octubre de 1979, y el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado y suscrito por el estado de Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la ciudad de México, Distrito Federal, el 3 de noviembre de 1989, así como los diversos Convenios de Colaboración que se celebren y suscriban con motivo de dicha adhesión, se suspende la vigencia de los impuestos sobre el ejercicio de actividades mercantiles y a la adquisición de cítricos y de los derechos de expedición de cédula y patente mercantil, el impuesto sobre juegos permitidos, permanecerá en vigor en la forma y términos del artículo 5o. transitorio de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León.

ACTIVIDADES DIDÁCTICAS

Se sugieren como actividades de enseñanza-aprendizaje que el alumno realice por escrito, en forma individual, lo siguiente:

18.1. INTRODUCCIÓN

A las aportaciones de seguridad social no se les considera propiamente, por la doctrina, como contribuciones, en virtud de que su naturaleza es distinta, toda vez que tienen un origen y fundamento muy diverso al de las demás contribuciones, ya se trate de impuestos, derechos o contribuciones especiales.

Sin embargo, nuestro legislador las contempla como tales, tanto en la Ley de Ingresos de la Federación, como en el Código Fiscal de la Federación, y se consideran créditos fiscales, únicamente con la finalidad de facilitar su cobro a los organismos descentralizados, creados en esta materia, en virtud de que pueden aplicar el procedimiento administrativo de ejecución, dotándolos de un instrumento privilegiado, indispensable, para que cobren en forma oportuna, rápida y fácilmente, las aportaciones de seguridad social no cubiertas por los sujetos obligados dentro de los plazos legales respectivos, en los términos de la ley correspondiente.

18.2. CONCEPTO DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Las aportaciones de seguridad social han sido definidas por la doctrina, como las exacciones establecidas en la ley a favor de ciertos entes públicos, para asegurar su financiamiento económico en forma automática.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2o. fracción II, las define como

Las contribuciones establecidas en ley a cargo de las personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hacen mención la fracción II, o presten los servicios señalados en la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

En los términos de lo dispuesto por el artículo 2o. de la Ley del Seguro Social,

La seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho humano a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo el cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado.

El artículo 3o. del citado ordenamiento, señala que

La realización de la seguridad social está a cargo de las entidades o dependencias públicas, federales o locales y de organismos descentralizados, conforme a lo dispuesto por esta ley y demás ordenamientos legales sobre la materia.

18.3. CARACTERÍSTICAS DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

De las definiciones legales antes citadas, se tiene que las aportaciones de seguridad social prestan las siguientes características:

- Son contribuciones, puesto que así se les considera por ley.
- Deben estar establecidas en una ley.
- Derivan esencialmente de las relaciones de trabajo entre patrones y trabajadores y, excepcionalmente, cuando se permite su incorporación voluntaria a los particulares, a los organismos encargados de la realización de la seguridad social.
- Son a cargo de personas físicas o morales, que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a cargo de las personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el Estado.
- Cuando se trata de cuotas, constituyen un salario solidarizado, con el carácter de una prestación del patrón en favor del trabajador.
- Cuando se trata de capitales constitutivos, son la consecuencia del deber de los patrones de indemnizar a los trabajadores por accidentes y enfermedades profesionales.
- Tienen su fundamento en el artículo 123 fracciones XIV, XXIX y XII, de la Constitución Federal, y no tienen relación directa con el artículo 31 fracción IV de dicho ordenamiento, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos.
- Los requisitos de proporcionalidad y equidad, no rigen para las aportaciones de seguridad social, los cuales son propios de las contribuciones (impuestos, derechos y contribuciones de mejoras).
- Son a favor de las entidades o dependencias públicas federales o locales, y de los organismos descentralizados que tengan a su cargo la realización de la seguridad social.
- Las aportaciones de seguridad social, son consideradas contribuciones, únicamente para hacer más fácil su cobro.

18.4. SUJETOS PASIVOS DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Los sujetos pasivos de las aportaciones de seguridad social, lo son las personas físicas y morales que tengan obligaciones en materia de seguridad social, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 123 apartado A, fracciones XIV, XXIX y XII, de la Constitución Federal; así como las personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el Estado o los organismos descentralizados.

El artículo 123 apartado A, de la Constitución Federal, fracción XIV, establece:

Los empresarios serán responsables de los accidentes de trabajo y de las enfermedades profesionales de trabajadores, sufridas con motivo o en ejercicio de la profesión o trabajo que ejecuten; por lo tanto, los patrones deberán pagar la indemnización correspondiente, según que haya traído como consecuencia la muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar, de acuerdo con lo que las leyes determinen. Esta responsabilidad subsistirá aun en el caso de que el patrono contrate el trabajo por un intermediario.

El mismo artículo constitucional, en su fracción XXIX, establece:

Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de la vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicio de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y familiares.

El referido artículo constitucional, en su fracción XII, establece:

Toda empresa agrícola, industria, minera o de cualquier otra clase de trabajo, estará obligada, según lo determinen las leyes reglamentarias, a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas. Esta obligación se cumplirá mediante las aportaciones que las empresas hagan a un fondo nacional de la vivienda a fin de constituir depósitos en favor de sus trabajadores y establecer un sistema de financiamiento que permita otorgar a éstos crédito barato y suficiente para que adquieran en propiedad tales habitaciones.

18.5. NACIMIENTO O CAUSACIÓN DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Las aportaciones de seguridad social tienen su origen y fundamento en el artículo 123 apartado A, fracciones XIV, XXIX y XII, de la Constitución Federal, y constituyen una prestación complementaria a cargo del patrón y en favor del trabajador, cuando se trata de cuotas y del deber de indemnizar a los trabajadores por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales cuando son capitales constitutivos, y de aportaciones en favor de los trabajadores, cuando se trate de aportaciones al fondo nacional de la vivienda, para constituir depósitos en favor de los trabajadores.

En virtud de lo anterior, se tiene que las aportaciones de seguridad social se causan cuando surge la relación laboral entre el prestador del trabajo y el prestatario, como sujetos del régimen obligatorio, y cuando se trate del régimen voluntario, será cuando se realice la incorporación a dicho régimen.

Tratándose de capitales constitutivos, cuando se realiza el riesgo y el instituto correspondiente efectúa erogaciones en dinero o en especie, en favor del beneficiario y a cargo del sujeto obligado (patrón).

Cuando se trate de aportaciones al Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, si surge la relación laboral entre el prestador del trabajo y el prestatario.

18.6. CLASIFICACIÓN DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

La Ley de Ingresos de la Federación clasifica las aportaciones de seguridad social, de la siguiente forma:

- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones por el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
- Cuotas para el Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.
- Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
- Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

18.7. ORGANISMOS ENCARGADOS DE LA REALIZACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL

Los organismos que en materia de seguridad social han sido creados, los cuales funcionan y se organizan de acuerdo con su ley correspondiente, son:

- El Instituto para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- El Instituto Mexicano del Seguro Social.
- El Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.
- El Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.

No se realiza un análisis comparativo de las aportaciones de seguridad social con las demás contribuciones, ya se trate de impuestos, derechos o contribuciones de mejoras, en virtud de que no tienen el mismo fundamento constitucional, y no están consideradas por la doctrina en estricto sentido como contribuciones.

ACTIVIDADES DIDÁCTICAS

Se sugieren como actividades de enseñanza-aprendizaje que el alumno realice por escrito, en forma individual, lo siguiente:

1. Formule un cuadro sinóptico que contenga las clases de aportaciones de seguridad social, establecidas en la Ley de Ingresos de la Federación.

- 19.8. Precisar el concepto de relación fiscal.
- 19.9. Establecer las diferencias entre obligación contributiva o tributaria y relación fiscal.
- 19.10. Ejemplificar las diferencias entre obligación contributiva o tributaria y relación fiscal.

19.1. INTRODUCCIÓN

Nuestra legislación fiscal federal, no define lo que debe entenderse por obligación contributiva o tributaria, sino que hace referencia únicamente a la obligación de contribuir al gasto público en la forma y términos que dispongan las leyes fiscales respectivas, de conformidad con el artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación. Hace referencia expresa únicamente a la causación o nacimiento de las contribuciones y a las demás obligaciones que surgen de la relación fisco-contribuyente.

Sin embargo, de la propia legislación fiscal, se desprende cuál es el contenido u objeto de la obligación contributiva o tributaria, sus elementos, su objeto y su causa, así como las diferencias existentes entre ésta y la relación fiscal.

19.2. CONCEPTO DE OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA

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

La obligación civil, por tanto, consiste en la relación jurídica en virtud de la cual un sujeto denominado acreedor puede exigir a otro, denominado deudor, el cumplimiento de una determinada prestación ya sea de dar, de hacer o no hacer.

19.3. ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA

De la definición de la obligación contributiva o tributaria se desprenden los siguientes elementos:

- Un sujeto activo, que siempre es el Estado.
- Un sujeto pasivo, que es el contribuyente.
- El objeto de la obligación, que consiste en una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

19.4. EL OBJETO DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA

El objeto de la obligación contributiva o tributaria, el contenido de la obligación de contribuir, consiste en la prestación económica a cargo del contribuyente. Es esencialmente un deber de dar sumas de dinero al Estado, excepcionalmente en especie, para que pueda hacer frente a sus funciones propias de derecho público.

19.5. CAUSA DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA

La causa de la obligación contributiva o tributaria proviene esencialmente de la ley, cuando el Estado en ejercicio del *Jus imperium* que le es propio, determina qué hechos o situaciones de producirse en la realidad, generan la obligación de pagar contribuciones, lo cual constituye el ejercicio de lo que se ha denominado en capítulos anteriores poder fiscal.

Es el motivo por el cual se establecen las contribuciones, o sea para proporcionarle al Estado los recursos económicos necesarios para sufragar los gastos públicos, y deriva de la ley, cuando se realiza la situación prevista por la misma como generadora de la obligación fiscal, en función de la capacidad contributiva de los obligados.

En consecuencia, la causa de la obligación contributiva o tributaria, está en función de la fuente que está constituida por la renta, el capital en sus diversas manifestaciones ya se trate de la riqueza o el patrimonio, así como el consumo, de donde se obtiene la cantidad necesaria para pagar la contribución, tomando en cuenta además la capacidad contributiva de quien posee bienes o riqueza, o los consume, que vienen a constituir las fuentes de donde proviene el producto de las contribuciones.

19.6. DIFERENCIAS ENTRE OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA Y OBLIGACIÓN CIVIL

En esencia, coinciden ambos conceptos de obligación contributiva o tributaria y obligación civil, pero la doctrina ha establecido las siguientes diferencias entre ambas clases de obligaciones, a saber:

— La obligación contributiva o tributaria, está esencialmente regulada por normas de orden público, excepcionalmente por normas de derecho privado.

La obligación civil se regula, fundamentalmente, por normas de derecho privado.

— La obligación contributiva o tributaria, tiene su fundamento únicamente en la ley.

La obligación civil tiene su fuente en la ley, en un contrato, en el enriquecimiento ilegítimo o en un delito.

- En la obligación contributiva o tributaria, el acreedor o sujeto activo, siempre lo es el Estado (Federación, Distrito Federal, estados o municipios) o sus organismos descentralizados, debidamente autorizados por la ley.

En la obligación civil, lo puede ser el Estado o el particular.

- En la obligación contributiva o tributaria, la calidad de deudor o sujeto pasivo, puede adquirirla un tercero ajeno al que dio origen a la obligación.

En la obligación civil, únicamente lo es la parte contratante u obligada.

- En la obligación contributiva o tributaria, el objeto siempre consiste en dar (pagar la contribución que corresponda).

En la obligación civil, el objeto puede ser de dar, de hacer o de no hacer.

- La obligación contributiva o tributaria sólo se satisface en efectivo, excepcionalmente en especie.

La obligación civil puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicio.

- La obligación contributiva o tributaria, tiene como finalidad recaudar los recursos económicos necesarios para sufragar el gasto público del Estado.

La obligación civil satisface una necesidad de carácter particular de las partes.

- En la obligación contributiva o tributaria, la calidad de deudor o sujeto pasivo la pueden adquirir las agrupaciones que constituyen unidades económicas diversas de las de sus miembros y que carecen de personalidad jurídica (asociaciones en participación, sucesiones, copropietarios).

Para la obligación civil estas agrupaciones no pueden ser sujetos pasivos de obligaciones.

- La obligación contributiva o tributaria, nace de la realización de hechos o actos jurídicos imputables únicamente al sujeto pasivo o contribuyente.

La obligación civil surge de la realización de hechos o actos imputables a las dos partes, tanto al sujeto activo como al sujeto pasivo.

19.7. CLASES DE OBLIGACIONES CONTRIBUTIVAS O TRIBUTARIAS

Han sido numerosas las clasificaciones que se han elaborado por la doctrina, en relación con la obligación contributiva o tributaria.

Algunos autores señalan que hay obligaciones contributivas o tributarias principales, la de dar (pago), llamada también sustantiva o liquidable o cuantificable en su monto; y obligaciones secundarias o formales, que consisten en la de hacer, no hacer y tolerar; no liquidables o cuantificables.

Nuestra legislación fiscal no hace distinción alguna respecto a las clases de obligaciones fiscales. Sin embargo, de la misma se desprende, aunque de manera implícita, dos clases de obligaciones, a saber:

- La obligación contributiva o tributaria, de dar, que es determinada en cuanto a su monto y que debe pagarse dentro de los plazos establecidos por la ley fiscal respectiva, llamada también principal.
- Las obligaciones fiscales que se refieren a las demás que no comprenden las de dar, las de hacer, no hacer o tolerar, las cuales no son determinables en cantidad líquida, llamadas secundarias.

Dentro de las obligaciones fiscales de hacer, están las de presentar avisos, declaraciones, inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, llevar contabilidad.

En las obligaciones fiscales de no hacer, están contenidas las prohibiciones que se establecen en las leyes respectivas, con cargo a los contribuyentes. Como ejemplos se pueden citar el no llevar doble juego de libros de contabilidad con distinto contenido, no omitir ingresos o compras.

La obligación fiscal de tolerar está relacionada con las visitas domiciliarias, existiendo el deber del contribuyente de soportar y proporcionar toda la información y documentación solicitada durante el procedimiento de fiscalización, sin obstaculizar su desarrollo.

Sin embargo, no obstante lo anterior, se puede considerar que la obligación contributiva o tributaria es única, y no admite clasificaciones, en virtud de que consiste esencialmente en dar sumas de dinero al Estado. Las demás obligaciones no constituyen, en estricto sentido, obligación contributiva, sino que son complementarias de ésta, pues tienen como finalidad facilitar, controlar y vigilar su cumplimiento en debida forma.

La clasificación de las obligaciones fiscales, en principales y secundarias, no es apropiada, en virtud de que todas las obligaciones fiscales en estricto sentido son principales, en virtud de que todas son sancionables, en caso de incumplimiento.

19.8. LA RELACIÓN FISCAL

A las obligaciones fiscales no determinables en cantidad líquida, las de hacer, no hacer y tolerar, se les denomina también de relación fiscal (secundarias).

A la relación fiscal se le define como el conjunto de obligaciones que se deben tanto el sujeto activo (fisco), como el sujeto pasivo (contribuyente), que se extinguen cuando éste deja de realizar los hechos gravados por la ley.

Mientras que la obligación contributiva o tributaria, es únicamente a cargo del contribuyente, las obligaciones derivadas de la relación fiscal son a cargo de ambos sujetos, tanto del fisco, como del contribuyente.

Así tenemos que pueden existir obligaciones derivadas de la relación fiscal, sin que ello implique necesariamente el nacimiento de la obligación contributiva o tributaria, la de pago.

Como ejemplo de lo anterior, se puede citar el caso de una persona física o moral, que realice actividades empresariales. Surgen de inmediato entre ésta y el

sujeto activo (fisco), relaciones de carácter fiscal y a la vez obligaciones que deben ser cumplidas por ambas partes, como lo es la de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, presentar los avisos correspondientes, aun cuando el contribuyente nunca llegue a realizar en definitiva la situación jurídica o de hecho prevista por la ley como generadora de la obligación contributiva o tributaria.

Si el contribuyente que realiza actividades empresariales no llega a tener utilidad fiscal, para efecto de impuesto sobre la renta, no habrá obligación contributiva o tributaria, o sea la de pago de impuesto (dar); pero sí tendrá las derivadas de la relación fiscal, estando obligado a presentar las declaraciones o avisos correspondientes ante las autoridades fiscales, como lo son el de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, de cambios de domicilio, llevar contabilidad, presentar declaraciones en ceros, sin cantidad a pagar, hasta en tanto deje de realizar los hechos gravados por la ley y se dé el aviso de cancelación o suspensión de actividades como contribuyentes en el mencionado registro, por dicha actividad.

ACTIVIDADES DIDÁCTICAS

Se sugieren como actividades de enseñanza-aprendizaje que el alumno realice por escrito, en forma individual, lo siguiente:

1. Formule un cuadro esquemático que contenga las diferencias entre la obligación contributiva o tributaria y la obligación de carácter civil.
2. Elabore un cuadro sinóptico que contenga los elementos de la obligación contributiva o tributaria.
3. Establezca en un esquema comparativo, las diferencias entre la obligación contributiva o tributaria y de la relación fiscal, ejemplificativamente.
4. Las demás que le sugiera el maestro.

CUESTIONARIO DE EVALUACIÓN

1. Defina el concepto de obligación contributiva o tributaria.
2. Exprese cuál es el objeto de la obligación contributiva o tributaria.
3. Señale cuál es la causa de la obligación contributiva o tributaria.
4. Mencione cuál es la fuente de la obligación contributiva o tributaria.
5. Determine las clases de obligaciones que derivan de la legislación fiscal federal.
6. Exprese qué se entiende por relación fiscal.
7. Señale las diferencias entre obligación contributiva o tributaria y la relación fiscal.
8. Mencione las obligaciones que derivan de la relación fiscal.
9. Cite dos ejemplos estableciendo las diferencias entre obligación contributiva o tributaria y relación fiscal.

- 23.7. Explicar las clases de pago.
- 23.8. Expresar qué entiende por compensación.
- 23.9. Señalar los requisitos para que proceda la compensación.
- 23.10. Definir qué se entiende por condonación.
- 23.11. Señalar los requisitos para que proceda la condonación.
- 23.12. Determinar qué se entiende por cancelación.
- 23.13. Expresar en qué forma se da la adjudicación de bienes.
- 24.14. Señalar cuándo se presenta la confusión.

23.1. INTRODUCCIÓN

Una vez que se ha determinado la obligación contributiva en cantidad líquida, es decir, que se ha fijado o cuantificado su monto en cantidad cierta a cargo del contribuyente, surge el crédito fiscal, y de no encontrarse en duda su procedencia, corresponde al sujeto pasivo extinguir la obligación a su cargo dentro del plazo señalado para tal efecto en la ley fiscal respectiva, toda vez que de no hacerlo dentro de dicho plazo, el crédito fiscal se hace exigible, siendo obligación de la autoridad exigir su cumplimiento a través del procedimiento administrativo de ejecución.

En materia fiscal son aplicables los mismos principios jurídicos que rigen la extinción de las obligaciones civiles, o sea las contraídas solamente entre particulares, como lo es la compraventa por ejemplo; pero no le son aplicables del todo al derecho fiscal, porque éste sólo admite como formas de extinción de las obligaciones contributivas el pago, la compensación, la condonación, la prescripción, la cancelación —que sólo existe administrativamente o internamente, pues no libera al contribuyente de su obligación—, la adjudicación de bienes y por excepción puede presentarse la confusión.

23.2. EL PAGO

23.2.1. Concepto y objeto

El pago es la forma más común de extinguir los créditos fiscales, y se cumple entregando la cosa o cantidad debida; es el que satisface plenamente los fines y propósitos de la obligación contributiva, porque una de las funciones propias del derecho fiscal es regular la forma en que el Estado obtiene, de los particulares, los recursos económicos necesarios para cubrir los gastos públicos.

El objeto del pago. O su finalidad, es la realización o cumplimiento de la prestación en que consiste el crédito fiscal.

23.2.2. Principios que rigen el pago

Los principios a que queda sujeto el pago que se realice, son los siguientes:

- El principio de identidad. Significa que la prestación que es objeto del crédito fiscal, es la que ha de cumplirse y no otra; si la deuda consiste en dinero, deberá cumplirse en dinero y no en bienes distintos. En materia fiscal, todas las prestaciones deben cubrirse en dinero, con excepción de las contribuciones que expresamente se establece que su pago se realice en especie.
- El principio de integridad. Consiste en considerar pagado el crédito fiscal, hasta que sea cubierto en su totalidad.
- El principio de indivisibilidad. Consiste en que el pago del crédito fiscal, no deberá hacerse en parcialidades, salvo autorización expresa de la autoridad fiscal.

23.2.3. Requisitos del pago

El pago que se realice, queda condicionado a cumplir con los siguientes requisitos:

- El lugar de pago. Se refiere al lugar geográfico o bien a la autoridad ante la que se debe hacer el pago, a este respecto el artículo 4o., del Código Fiscal de la Federación, establece que la recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice o bien por conducto de las instituciones de crédito autorizadas, correspondientes al área geográfica donde tenga su domicilio fiscal el contribuyente.
- Tiempo o época de pago. Se refiere a los plazos en los que se debe pagar el crédito fiscal, ya sea en fecha determinada, o bien quincenal, mensual, bimestral, cuatrimestral, anual, que deben mencionarse claramente en la ley fiscal respectiva; en caso de omisión se aplicarán las reglas que establece para tal efecto el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, según se trate de contribuciones que se calculen por periodos, de retención o de recaudación de contribuciones.
- Forma de pago. Se refiere a los medios en que quedará cubierto el crédito fiscal, en efectivo o en especie.

23.2.4. Formas de pago

Al efecto el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, establece que las contribuciones y sus accesorios deben ser pagaderos en moneda nacional y que se aceptarán como medios de pago los siguientes:

Cheque certificado

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

Giros postales

Consiste en el envío de dinero por conducto del Sistema Postal Mexicano, mediante el cual una oficina de correos expide a otra oficina de correos de un lugar distinto, una orden de pago a favor de un tercero, y a cargo del solicitante.

Giros telegráficos

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

Giros bancarios

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

Cheques personales no certificados, cuando lo permitan las disposiciones fiscales

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

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

En moneda extranjera

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

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

Asimismo, cuando las disposiciones fiscales permitan el acreditamiento de impuestos o de cantidades equivalentes a éstos, pagados en moneda extranjera, se considerará el tipo de cambio que corresponda conforme a lo señalado en el párrafo anterior, referido a la fecha en que se causó el impuesto que se traslada o en su defecto cuando se pague.

Para determinar las contribuciones al comercio exterior, así como para pagar aquellas que deban efectuarse en el extranjero, se considerará el tipo de cambio que publique el Banco de México.

La equivalencia del peso mexicano con monedas extranjeras distintas al dólar de los Estados Unidos de América, que regirá para efectos fiscales, se calculará multiplicando el tipo de cambio que publique el Banco de México, por el equivalente en dólares de la moneda de que se trate, de acuerdo con la tabla que mensualmente publique el Banco de México durante la primera semana del mes inmediato siguiente a aquel que corresponda.

23.2.5. Prelación de los créditos fiscales

El artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, establece que los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución, y antes del adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

- Gastos de ejecución.
- Recargos.
- Multas.
- Indemnización del 20 por ciento sobre el valor del cheque presentado en tiempo y no pagado por la institución de crédito.

En los términos del último párrafo del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, quien haga el pago de los créditos fiscales, deberá obtener de la oficina

recaudadora, el recibo oficial o la forma valorada expedidas y controladas exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o la documentación que en las disposiciones fiscales respectivas se establezca que deba constar la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente.

23.2.6. Efectos del pago

El efecto principal del pago es la extinción del crédito fiscal y, por ende, liberar al deudor o contribuyente de la obligación, y para que se produzca dicho efecto, se requiere que el pago reúna los siguientes requisitos:

- Que el pago haya sido recibido por la autoridad fiscal, lisa y llanamente, sin condición de ninguna naturaleza.
- Que en el pago haya mediado buena fe de parte del contribuyente, o sea que la cantidad determinada sea sobre bases ciertas y reales.

23.2.7. Clases de pago

De nuestra legislación fiscal, se desprende que existen varias clases de pago, que son:

El pago liso y llano de lo debido

Es el que se efectúa sin objeción de ninguna naturaleza; es lo que el contribuyente adeuda conforme a la ley.

El pago liso y llano de lo indebido

Consiste en el entero de una cantidad mayor a la debida, o que no se adeuda.

Cuando se paga una cantidad mayor a la debida, en este caso, el contribuyente es deudor de los créditos fiscales, pero al hacer el pago en la oficina correspondiente, entrega por error una cantidad mayor a la que legalmente le corresponda pagar.

Este pago en cantidad mayor, puede derivar de un error de hecho o un error de derecho, o bien porque la mecánica del impuesto al hacer pagos provisionales, o retenciones a cuenta, al presentar la declaración correspondiente, arroje un saldo a favor del contribuyente.

El *pago por error de hecho*, tiene su origen en simples equivocaciones o en apreciaciones falsas de la realidad, que el contribuyente comete sobre determinados hechos que originan que pague una cantidad mayor a la debida. Por ejemplo, hacer el cálculo aritmético de la contribución en forma equivocada.

El *pago de cantidad mayor a la debida por error de derecho*, tiene su origen en la aplicación o interpretación equivocada que hace el contribuyente de la ley fiscal respectiva, como el considerar que dicha ley grava un ingreso, que realmente está exento.

El *pago de cantidad mayor a la debida porque la mecánica del impuesto al hacer pagos provisionales, o retenciones a cuenta, al presentar la declaración correspondiente, arroje un saldo a favor del contribuyente*, tiene su origen en la actual Ley del Impuesto sobre la Renta, que ordena se efectúen pagos provisionales o retenciones a cuenta, y al final del ejercicio, resulta un saldo a favor del contribuyente.

El *pago liso y llano de lo indebido de una cantidad que no es adeudada*, tiene su origen en un error de hecho o en un error de derecho. El pago de lo indebido por un error de hecho, deriva de situaciones que hacen creer al contribuyente que es deudor del crédito fiscal que se le reclama y paga inmediatamente, y en realidad no es deudor. El pago de lo indebido por error de derecho, tiene su origen en la interpretación equivocada de la ley fiscal al considerarse contribuyente, cuando en realidad no lo es.

El pago en garantía

Es aquel mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación contributiva, para el caso de coincidir en definitiva, en el futuro, con la situación prevista por la ley. Por ejemplo, al introducir al país temporalmente mercancía extranjera, debe garantizarse el pago de los impuestos de importación que se causarían, en caso de no regresar al extranjero dichas mercancías.

El pago provisional

Es aquel que deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por parte de la autoridad fiscal. En este caso, el contribuyente durante el ejercicio fiscal realiza enteros al fisco, conforme a reglas de determinación previstas en la ley, para obtener el importe del pago provisional, y al final del ejercicio presenta su declaración anual en la cual se reflejará su situación real durante el ejercicio correspondiente. Por ejemplo, el pago provisional a cargo de las sociedades mercantiles, establecido en el título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El pago de anticipos o a cuenta

Es el que se entera en el momento de la percepción del ingreso gravado y a cuenta de lo que ya le corresponde al fisco. Por ejemplo, en la enajenación de inmuebles por las personas físicas, al momento de la celebración del contrato respectivo se debe hacer un anticipo, a cuenta de lo que corresponderá al formular su declaración anual, de conformidad con el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El pago definitivo

Es el que deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte de la autoridad fiscal. Por ejemplo, el pago del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

Pago extemporáneo

Es el que se efectúa fuera del plazo legal para pagarlo.

El pago extemporáneo espontáneo

Se presenta cuando no media gestión de cobro por parte de la autoridad fiscal, y da lugar a que además de cubrirse el importe principal actualizado, se tengan que pagar los recargos correspondientes y no se impondrán multas según lo dispuesto por el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación.

El pago extemporáneo a requerimiento

Se presenta cuando media gestión de cobro por parte de la autoridad fiscal, y tiene como consecuencia que además de que se cubra el importe del crédito principal actualizado y los recargos respectivos, se tengan que pagar también las multas correspondientes.

Tiene su origen el pago extemporáneo en una prórroga o en mora del contribuyente.

El pago extemporáneo por prórroga

Se presenta cuando la autoridad fiscal, autoriza previamente al contribuyente su entero fuera del plazo señalado por la ley.

Cuando se solicite pagar en forma extemporánea por prórroga, se debe cumplir con lo establecido para tal efecto por el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala las limitaciones y requisitos siguientes:

- Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios.
- El plazo que se conceda no deberá exceder de cuarenta y ocho meses.
- La primera parcialidad será el resultado de dividir el saldo del adeudo inicial a la fecha de la autorización, entre el número de parcialidades solicitadas.

Para estos efectos el saldo del adeudo inicial a la fecha de autorización, se integrará por la suma de los siguientes conceptos:

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

- Las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquel en que se conceda la autorización.

- Los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente.

La actualización que corresponda al periodo mencionado se efectuará conforme a lo previsto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

- El saldo que se utilizará para el cálculo de las parcialidades restantes, será el resultado de restar la primera parcialidad al saldo del adeudo inicial determinado conforme a este artículo.

- El saldo que resulte para las parcialidades restantes, se expresará en Unidades de Inversión vigentes al momento de la autorización de pago en parcialidades, de conformidad con las disposiciones expedidas por el Banco de México.

- La segunda y siguientes parcialidades se calcularán tomando en consideración el saldo expresado en Unidades de Inversión a que se refiere el párrafo anterior y el promedio de las tasas de recargos por prórroga determinadas conforme a la Ley de Ingresos de la Federación correspondientes al mes en que se solicite la autorización y a los dos meses anteriores, debiendo calcularse para el número de parcialidades restantes, montos idénticos denominados en Unidades de Inversión, que a valor presente, descontados al promedio de las tasas de recargos antes mencionado, sumen el saldo del adeudo inicial menos la primera parcialidad.

- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecerá los formatos de pago que entregará al contribuyente en forma semestral, los montos a pagar mensualmente en Unidades de Inversión.

- Al momento del pago, los montos en Unidades de Inversión se reexpresarán en pesos conforme al índice que para estos efectos reporte el Banco de México a la fecha en que se efectúe el pago.

- Cuando no se paguen oportunamente los montos de las parcialidades autorizadas, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por prórroga sobre la totalidad de la parcialidad no cubierta oportunamente. En este caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modificará al término del semestre correspondiente el monto a pagar en Unidades de Inversión de las parcialidades restantes.

- En caso de que el contribuyente cubra, en tiempo y monto, las primeras doce parcialidades, la tasa de recargos que se hubiera establecido para el crédito, se reducirá en un 10 por ciento para efectos de calcular las parcialidades restantes. El contribuyente perderá este beneficio si posteriormente incumple, en tiempo y en monto, el pago de alguna de las parcialidades restantes. En este caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modificará al término del semestre correspondiente el monto a pagar en Unidades de Inversión de las parcialidades restantes.

- Los contribuyentes que cubran, en tiempo y monto la totalidad de las parcialidades convenidas, recibirán una bonificación del 5 por ciento calculada sobre el saldo del adeudo inicial actualizado desde el mes correspondiente a la autorización del pago en parcialidades y hasta el mes en que se liquide la última

de ellas, siempre que el número de parcialidades autorizadas y pagadas sea igual o superior a veinticuatro.

— Lo dispuesto en los dos párrafos precedentes no será aplicable a los adeudos fiscales que las autoridades fiscales hayan determinado o determinen mediante resolución que hubiera sido notificada al contribuyente.

— La Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecerá mediante reglas de carácter general los mecanismos y requisitos necesarios para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior.

— Las autoridades fiscales al autorizar el pago a plazos exigirán que se garantice el interés fiscal en los términos de este Código y de su Reglamento.

— En el caso de que las garantías ofrecidas sean las únicas que pueda otorgar el contribuyente, las autoridades fiscales podrán autorizar el pago a plazos cuando la garantía sea insuficiente para cubrir el crédito fiscal en los términos del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación. Cuando en este último supuesto, las autoridades comprueben que el contribuyente puede ofrecer garantía adicional, podrán exigir la ampliación de la garantía, sin perjuicio de aplicar las sanciones que procedan. Si el contribuyente no amplía, quedará revocada la autorización.

— Quedará revocada la autorización para pagar a plazo en forma diferida o en parcialidades, cuando:

- Desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente de nueva garantía amplíe la que resulte insuficiente.
- El contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial.
- El contribuyente no pague tres parcialidades sucesivas.

— No procederá la autorización para pagar en parcialidades, cuando se trate de contribuciones que debieron pagarse en los tres meses anteriores al mes en el que se solicite la autorización, excepto cuando se cumplan con los requisitos que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general o en los casos de aportaciones de seguridad social.

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

— La autoridad fiscal podrá determinar y cobrar el saldo insoluto de las diferencias que resulten por la presentación de declaraciones, en las cuales, sin tener derecho al pago en parcialidades, los contribuyentes hagan uso en forma indebida de dicho pago en parcialidades.

El pago extemporáneo por mora

Se presenta cuando el contribuyente injustificadamente deja de pagar el crédito fiscal dentro del plazo señalado por la ley.

Cuando se solicite pagar en forma extemporánea por mora del contribuyente, se deben pagar los recargos correspondientes conforme lo establecido por el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.
- Además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno.
- Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones actualizadas por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución de que se trate.
- La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50 por ciento a la que mediante ley fije anualmente el Congreso de la Unión.
- Los recargos se causarán hasta por diez años.
- Los recargos se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización del 20 por ciento sobre el importe de los cheques no pagados por las instituciones de crédito, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.
- Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.
- En los casos de garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros, los recargos se causarán sobre el monto de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, cuando no se pague dentro del plazo legal.
- Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia.
- Cuando los recargos determinados por el contribuyente sean inferiores a los que calcule la oficina recaudadora, ésta deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remanente.
- El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20 por ciento del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20 por ciento, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes, que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere.

- Si se obtiene autorización para pagar a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades, se causarán además los recargos que establece el artículo 66 de este Código, por la parte diferida.
- En el caso de aprovechamientos, los recargos se calcularán de conformidad con lo dispuesto en este artículo sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere este artículo. No causarán recargos las multas no fiscales.
- En ningún caso las autoridades fiscales podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente los recargos correspondientes.

23.2.8. Formas de acreditar el pago

El pago del importe de los créditos fiscales puede acreditarse, mediante la declaración respectiva, la liquidación que se haya formulado para tal efecto, retención de terceros, recaudación o con los documentos y bienes en los que consten adheridos los timbres, marbetes, sellos u otros signos establecidos por la ley fiscal correspondientes para tal efecto.

23.2.9. El pago mediante declaración

En nuestro sistema fiscal todas las contribuciones cuya determinación y liquidación le corresponda al contribuyente, debe obtenerse su importe a pagar, según los datos que resulten de acuerdo a la declaración o manifestación que se presente, por excepción se pagan las contribuciones mediante liquidación efectuada por las autoridades fiscales, marbetes o formas valoradas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por lo que corresponde a las declaraciones, los contribuyentes, en la propia declaración que se presenta, lo hacen bajo protesta de decir verdad, que los datos asentados en la misma son ciertos, esta clase de declaración es la que se denomina universal.

La legislación fiscal establece que el pago de las contribuciones se realice mediante declaración, en virtud de que es útil y práctico, tanto para las autoridades fiscales, como para los propios contribuyentes, las cuales se identifican con claves respecto de la contribución a la que corresponda y la clase de pago que se realice, además se regula el tamaño de la forma a utilizar y el color de la misma, para efectos de unificar y facilitar su utilización.

El pago de las contribuciones correspondientes debe hacerse en la fecha o plazo señalado en la ley fiscal respectiva, y de conformidad con lo establecido por el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, dicho pago debe hacerse mediante declaración,

en las formas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo proporcionar el contribuyente el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran. Los datos de identificación personal del contribuyente se proporcionarán mediante el "código de barras" en los casos que señale la citada Secretaría, en las reglas de carácter general que al efecto expida.

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones o aviso y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieren sido aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los obligados a presentarlas las formularán por escrito por triplicado que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretenden cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

Los contribuyentes que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas de conformidad con las leyes fiscales respectivas, continuarán haciéndolo en tanto no presenten los avisos que correspondan para efectos del Registro Federal de Contribuyentes. Tratándose de las declaraciones de pago provisional, los contribuyentes deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar o saldo a favor, así como la primera declaración sin pago. Cuando se presente una declaración de pago provisional sin impuesto a cargo, se presumirá que no existe impuesto a pagar en las declaraciones de pago provisional posteriores que no sean presentadas.

Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones están obligadas a formular y presentar a nombre de sus representadas las declaraciones.

Cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración o aviso, y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración o aviso por la contribución omitida.

Cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate.

El artículo 32 del Código Fiscal de la Federación establece que:

Las declaraciones que presenten los contribuyentes, serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en dos ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En los siguientes casos no operará la anterior limitación:

- I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
- II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.
- III. Cuando el contribuyente haga dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.
- IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de la ley.

La modificación de las declaraciones se efectuará mediante la presentación de la declaración complementaria que modifique los datos de la original.

23.2.10. Devolución de cantidades a favor de los contribuyentes

Cuando se paga una cantidad mayor a la debida, a la que legalmente le corresponda pagar, ya sea por error de hecho o de derecho, o bien porque la mecánica del impuesto al hacer pagos provisionales, o retenciones a cuenta, al presentar la declaración correspondiente, arroje un saldo a favor del contribuyente, procede la devolución de las cantidades pagadas indebidamente o que procedan conforme a las leyes fiscales, en los términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, siempre y cuando deriven de actos de autodeterminación del contribuyente, puesto que si lo que se paga de más, deriva en cumplimiento de un acto de autoridad, la obligación de devolver por parte de la autoridad fiscal, nace cuando dicho acto haya quedado insubsistente o sin efectos.

Al efecto, en los términos del citado artículo, la devolución puede efectuarse, con las limitaciones y requisitos siguientes:

- Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.
- La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del contribuyente.
- La devolución podrá hacerse mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de éste.
- Los certificados se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor.
- Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes.
- Si la contribución se calcula por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución o sentencia firmes de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.
- Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto queda insubsistente, con excepción de la determinación por parte de la autoridad fiscal de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación de devolución.
- Cuando se solicite la devolución, se deberá efectuar dentro del plazo de cincuenta días hábiles siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente, con todos los datos, informes y documentos que señale el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
- Las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación, de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y estén relacionados con la misma.

En este supuesto el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiere notificado el requerimiento de datos, informes o documentos adicionales y la

fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computará en la determinación del plazo de cincuenta días antes mencionados.

- No se considerará que las autoridades inician el ejercicio de sus facultades de comprobación cuando soliciten datos, informes o documentos relacionados con la solicitud de devolución, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.
- El fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor hasta aquel en que la devolución se efectúe.
- Si la devolución no se efectuare dentro del indicado plazo de cincuenta días, computados en los términos antes indicados, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento de dicho plazo, conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora, que se aplicará sobre la devolución actualizada.
- Cuando el fisco federal deba pagar intereses a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas que les deba devolver, pagará dichos intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.
- El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por él mismo o por la autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del fisco federal la devolución de dichas cantidades y el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora, sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado indebidamente. En este caso el contribuyente puede optar por la compensación.
- En ningún caso los intereses a cargo del fisco federal excederán de los que se causen en diez años.
- Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución de cantidades señaladas como saldo a favor en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, sin que medie más trámite que el requerimiento de datos, informes o documentos adicionales, o la simple comprobación de que se efectuaron los pagos de contribuciones que el contribuyente declara haber hecho, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente.
Esto trae como consecuencia, que la autoridad fiscal no está obligada a demandar al contribuyente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, para dejar sin efectos dicha resolución que contiene la orden de devolución, la cual puede desconocerse en cualquier tiempo por la autoridad fiscal, como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, mediante una visita domiciliaria, o una revisión de gabinete o de escritorio en las oficinas de las propias autoridades.
- Si la devolución se hubiere efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, sobre las cantidades actualizadas tanto por las devueltas indebidamente, como por las de

los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, o sea en cinco años.

La devolución mediante certificados sólo se podrá hacer cuando los contribuyentes tengan obligación de retener contribuciones, de efectuar pagos provisionales mediante declaración, y cuando así lo soliciten.

23.3. COMPENSACIÓN

La compensación como forma de extinción de créditos fiscales tiene lugar cuando tanto el fisco, como contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, siempre que se trate de la aplicación de la misma ley fiscal, compensándose las deudas hasta por el importe de la menor.

Las deudas son líquidas, cuando ambas están precisadas en su monto.

Las deudas son exigibles, cuando el derecho del acreedor no se encuentra sujeto a duda, o sea que su pago no pueda rehusarse.

Por ejemplo, si un contribuyente tiene derecho a una devolución de \$15 000.00 por concepto de impuesto sobre la renta, y a su vez el fisco tiene sobre el mismo contribuyente, el derecho de exigirle el pago de la cantidad de \$20 000.00 por concepto del mismo impuesto, en este caso, tanto el fisco como el contribuyente son deudores y acreedores recíprocos y si las deudas son líquidas y exigibles, operará la compensación pagando únicamente \$5 000.00 el contribuyente.

Cuando se paga una cantidad mayor a la debida, a la que legalmente le corresponda pagar, ya sea por error de hecho o de derecho, o bien porque la mecánica del impuesto al hacer pagos provisionales, o retenciones a cuenta, al presentar la declaración correspondiente, arroje un saldo a favor del contribuyente, y el contribuyente no opta por solicitar la devolución de las cantidades pagadas indebidamente o que procedan conforme a las leyes fiscales, puede compensarlas contra las que esté obligado a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios, en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, siempre y cuando deriven de actos de autodeterminación del contribuyente, puesto que si lo que se paga de más, deriva en cumplimiento de un acto de autoridad, el derecho a la compensación, nace cuando dicho acto haya quedado insubsistente o sin efectos.

Al efecto, en los términos del citado artículo, la compensación como forma de extinción de los créditos fiscales, puede efectuarse, con las limitaciones y requisitos siguientes:

- Únicamente los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar.

- La compensación opera respecto de cantidades que un contribuyente tenga a su favor contra las que esté obligado a pagar, ya sea por adeudo propio, o por retención a terceros.
- Las cantidades a compensar deben derivar de la misma contribución, incluyendo sus accesorios. Se entiende que es una misma contribución, si se trata del mismo impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras o derecho.
- Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice.
- Se deberá presentar el aviso de compensación correspondiente, dentro de los cinco días siguientes a aquel en que la compensación se haya efectuado.
- Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar el pago, podrán compensar dichos saldos en los casos y cumpliendo con los requisitos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establezca mediante reglas de carácter general.
- Si se trata de contribuyentes que dictaminaron sus estados financieros por contador público autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrán compensar cualquier impuesto federal a su favor contra el impuesto sobre la renta del ejercicio a su cargo y el impuesto al valor agregado del ejercicio a su cargo, excepto el causado por operaciones de comercio exterior, siempre que cumpla con los requisitos establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.
- El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por él mismo o por la autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho en lugar de solicitar la devolución, de compensar dichas cantidades a su favor, incluyendo los intereses, contra cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Si se trata de una contribución con un fin específico, sólo podrán compensarse contra la misma contribución.
- Si la compensación se hubiere efectuado y ni procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el periodo transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida, hasta aquel en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.
- No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación de devolverlas por parte de la autoridad fiscal.
- Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cual-

quier concepto, en los términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, aun en el caso de que la devolución ya hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. En este caso se notificará personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación.

23.4. LA CONDONACIÓN

La condonación es la liberación de una deuda, hecha a título gratuito, por el acreedor en favor del deudor, o sea es el perdón de la deuda o la liberación que el acreedor otorga por cualquier motivo en favor del deudor, extinguiendo la obligación.

La condonación es una figura jurídica de carácter contributivo, que se ha creado con el fin de que la administración fiscal se encuentre en posibilidad de declarar extinguidos créditos fiscales cuando la situación económica reinante en el país, o en parte de él lo ameriten, o para atemperar el rigor de la ley, tratándose de la imposición de multas.

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

- Únicamente puede concederse la condonación de créditos fiscales por el Ejecutivo Federal.
- La condonación puede ser total o parcial, incluyendo los accesorios.
- Está condicionada a que se haya afectado o se trate de impedir que se afecte:
 - La situación de algún lugar o región del país;
 - Una rama de actividad económica;
 - La producción o venta de productos;
 - La realización de una actividad económica;
 - Así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.
- Debe ser mediante resoluciones de carácter general, que señalen:
 - Las contribuciones a que se refieren;
 - El monto o proporción de los beneficios;
 - Requisitos que deben cumplir los interesados.

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

- I. La facultad exclusiva de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- II. La condonación es por multas que se hayan impuesto únicamente por violación a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente.

- III. Es una facultad discrecional, apreciando las circunstancias de cada caso, y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.
- IV. La condonación de multas puede ser total o parcial, a discreción de la autoridad fiscal.
- V. Sólo procede la condonación de multas cuando hayan quedado firmes, o sea que no hayan sido impugnadas, y que ningún otro acto administrativo conexo sea materia de impugnación.
- VI. La solicitud de condonación no constituirá instancia, y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación.
- VII. La solicitud de condonación, dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal de la Federación.

23.5. LA CANCELACIÓN

Cancelar significa anular o dejar sin efectos una obligación. En materia fiscal, la cancelación no es en esencia la extinción de los créditos fiscales, porque ésta no libera a los obligados de su pago.

La cancelación de los créditos fiscales, de las cuentas públicas, es de efectos internos o administrativos de las oficinas de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y se genera por dos situaciones:

- Por incosteable el cobro. En este caso un crédito fiscal es incosteable, por su escasa cuantía, lo que hace antieconómico para el fisco proceder a su cobro.
- Por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios. En el segundo caso es incobrable, cuando el obligado o responsable solidario son insolventes o han muerto sin dejar bienes.

En ambos casos no se libera al deudor o al responsable solidario de su pago, lo que implica que aun cancelado un crédito fiscal, si el particular va y lo paga voluntariamente, la autoridad debe recibir el pago; o bien si el deudor o responsable solidario, llegan a tener solvencia económica, la autoridad fiscal al tener conocimiento de dicha circunstancia debe exigir el crédito fiscal insoluto, si no ha operado la prescripción en los términos del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

23.6. LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción es una forma de extinción de los créditos fiscales, por el solo transcurso del tiempo, en la forma y términos previstos para tal efecto por la ley.

Tomando en cuenta la importancia de esta figura se trata por separado en el siguiente capítulo.

23.7. LA ADJUDICACIÓN DE BIENES EN REMATE

La adjudicación de bienes en remate, como forma de extinción de los créditos fiscales, se adjudica a los bienes embargados, al valor que corresponda para la almoneda de que se trate.

Esta situación se presenta cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, inicia el procedimiento administrativo de ejecución, embargando bienes al deudor, y previos los demás trámites legales, procede al remate de los mismos, y al no existir postores, o aun habiéndolos, el fisco opta por adjudicarse los bienes, en el valor que corresponda para la almoneda de que se trate. En este caso se extinguirá el crédito fiscal, hasta por el importe del valor de la adjudicación.

23.8. LA CONFUSIÓN

La confusión como forma de extinción de las obligaciones fiscales no se encuentra contemplada en nuestra legislación fiscal actualmente, y se presenta cuando el carácter de deudor y acreedor, por situaciones excepcionales, se reúnen en una misma persona.

De manera excepcional, puede presentarse esta situación en materia fiscal, toda vez que puede darse el supuesto de que una persona fallezca sin tener herederos legítimos, caso en el cual los bienes pasarán al Estado. Si el contribuyente adeudaba créditos fiscales, y el Estado adquiere los bienes, dichos créditos se extinguen por confusión, por no existir la posibilidad de cobrar los mismos a terceras personas, puesto que fue el Estado, quien adquirió los bienes del deudor fallecido.

ACTIVIDADES DIDÁCTICAS

Se sugieren como actividades de enseñanza-aprendizaje, que el alumno realice por escrito, en forma individual o por equipo, lo siguiente:

1. Formule un cuadro sinóptico que contenga las formas de extinción de los créditos fiscales.
2. Elabore un esquema que contenga:
 - Los principios que rigen el pago.
 - Los requisitos del pago.
 - Las formas de pago que admite la legislación fiscal federal.
 - La prelación de los créditos fiscales.
 - Las clases de pago.



9 789701 018705

ISBN: 970-10-1870-2

McGraw-Hill Interamericana
Editores, S.A. de C.V.

A Subsidiary of The McGraw-Hill Companies

