

301809



UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO

ESCUELA DE DERECHO 103-A
con Estudios Incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México

1
lej

COMENTARIOS SOBRE LOS MEDIOS DE DEFENSA ANTE LA ACTIVIDAD IMPERO TRIBUTARIA DEL ESTADO MEXICANO

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :

FRANCISCO ANTONIO PANTALEON ESCANDON

Primera Revisión Segunda Revisión
Lic. Guillermo Cortez Gárnica Lic. Abelardo Arguello Ortega

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

MEXICO, D.F.

1994



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Entonces se pusieron a acecharlo y le mandaron espías, que que fingieron buena FE para aprovecharse de sus palabras, y así entregarlo a la policía y a la JUSTICIA del gobernador. Por eso hicieron esta pregunta:

"Maestro, nosotros sabemos que hablas y enseñas con entera rectitud. No te fijas en la condición de las personas sino que enseñas con absoluta franqueza el camino de DIOS. ¿Está permitido pagar IMPUESTOS al César o no?".

"Jesús vió su astucia, y les dijo: "Muéstrenme una moneda, ¿De quién es la cara y el nombre que tiene escrito?" Le contestaron: "Del CESAR".

Entonces EL les dijo: "Pues bien, den al CESAR lo que le corresponde al CESAR, y a DIOS lo que le corresponde a DIOS".

A DIOS

Por la vida, mi familia
y el consuelo en los mo-
mentos difíciles.

A TI MADRE.

La mano que cariñosa y firme me ha
llevado al logro de mis anhelos.
!! Lo Hicimos !!

A TI PADRE.

Por inculcar en mí con el
ejemplo principios, valo-
res e ideales.

A MI PEQUERO PAQUITO
Por un futuro posible

A TI ADRIANA

Por hacerme recordar que soy un humano lleno de defectos y errores, pero... ¡Hay Un Mañana!

A MIS HERMANOS:

NATY Y MANUEL

Por permitir sentirme parte de ustedes ¡adelante!

A DORA ROSARIO

Como reconocimiento a su cariño
!Gracias mi Viejita!

A LA MEMORIA DE MI ABUELO

A quien me faltó tiempo para
conocerlo mejor

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS

Agradeciendo sus atenciones y
apoyo para el logro de este
anhelo.

A MIS PROFESORES

**Por inculcar en mi, el amor
al estudio del Derecho.**

LIC. ABELARDO ARGUELLO ORTEGA

**Por su ayuda y consideración para
para la realización de mi tesis.**

I N D I C E

PAGINA

INTRODUCCION

CAPITULO I

EVOLUCION Y PRACTICA DE LA ACTIVIDAD FISCAL

1.-	ANTECEDENTES	1
	A.- GRECIA	1
	B.- ROMA	3
	C.- EDAD MEDIA	6
2.-	EL DERECHO FISCAL CONTEMPORANEO	
	A.- ELEMENTOS Y CARACTERISTICAS	10
	B.- NATURALEZA JURIDICA	14
3.-	LA NORMATIVIDAD FISCAL EN EL DERECHO COMPARATIVO	
	A.- COSTA RICA	18
	B.- CUBA	19
	C.- GUATEMALA	19
	D.- HONDURAS	19
	E.- NICARAGUA	20
	F.- ITALIA	20
	G.- REPUBLICA POPULAR CHINA	20
	H.- ESTADOS UNIDOS DE AMERICA	21
	I.- DINAMARCA	22
	J.- FINLANDIA	23
	K.- FRANCIA	23
	L.- NORUEGA	24

CAPITULO II

ORIGEN Y EVOLUCION DEL SISTEMA FISCAL MEXICANO

1.-	ANTECEDENTES	25
	A.- EPOCA PREHISPANICA	25
	B.- EPOCA COLONIAL E INDEPENDIENTE	29
	C.- PERIODO POST-REVOLUCIONARIO	40
2.-	EVOLUCION JURIDICO CONCEPTUAL DE LAS CONTRIBUCIONES FISCALES	42
3.-	POTESTAD FISCAL DEL ESTADO MEXICANO	47
4.-	MARCO JURIDICO DEL DESARROLLO DE LA FACULTAD IMPERO TRIBUTARIA	50

CAPITULO III

SISTEMATICA DE LOS MEDIOS ADMINISTRATIVOS DE IMPUGNACION Y DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN MATERIA FISCAL

1.-	CONCEPTUALIZACION JURIDICA	61
2.-	TIPOS DE MEDIOS DE IMPUGNACION ADMINISTRATIVA	66
3.-	ELEMENTOS Y CARACTERISTICAS	72
4.-	PROCEDIMIENTOS Y TRAMITE	77
	A.- PLAZO PARA INTERPONER EL RECURSO	77
	B.- FORMA DE PRESENTARLO	79
	C.- COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES FISCALES	80
	D.- REQUISITOS DE FORMA DEL ESCRITO DE IMPUGNACION	80

CAPITULO IV

JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

1.- ORGANIZACION Y COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL	86
A.- EL JUICIO DE NULIDAD	87
B.- REGLAS GENERALES DEL JUICIO DE NULIDAD	88
C.- EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL	90
2.- EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL	91
A.- PRINCIPIO DE LA EXISTENCIA DEL AGRAVIO PERSONAL	92
B.- PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD	93
C.- PRINCIPIO DE ESTRICTO DERECHO	94
D.- PRINCIPIO DE PROCEDENCIA DEL AMPARO CONTRA SENTENCIAS DEFINITIVAS	95
E.- LAS PARTES EN EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL	97
CONCLUSIONES	103
PROPUESTA	105
BIBLIOGRAFIA .	106

I N T R O D U C C I O N

La importancia que ha adquirido la actividad fiscal no tan solo en México, sino a nivel mundial denota las inquietudes que la Potestad Tributaria del Estado alienta en sus contribuyentes al ser sus contribuciones base fundamental de la vida económica de los países, razón por la cual decidí el desarrollo del presente trabajo.

La opción del tema fue en base a la consideración de analizar de una manera jurídica la forma de impugnar las resoluciones impositivas del Estado, cuando afecten de manera desproporcional o equivoca a la esfera de garantías del contribuyente, ya que la falta de equidad propicia la incertidumbre al ubicarlo en un estado de indefensión.

No solo desentrañar el problema de la doble o múltiple imposición sino proponer que se delimite de una manera eficiente el ámbito tributario Federal, Estatal y Municipal.

Por lo anterior, considero necesario el estudio general de los recursos administrativos en materia fiscal no solo como medios de impugnación sino de subsanación ante un impuesto o

contribución injusta, recordando que la materia fiscal bien orientada permite un avance importante en todos los niveles de nuestro país.

Por lo expuesto y teniendo el temor fundado de que el presente trabajo de investigación no satisfaga cabalmente las exigencias de los especialistas, solicito a ese H. Jurado que al evaluarlo, sea benevolente considerando desde luego, el ánimo personal de superación académica.

C A P I T U L O I

EVOLUCION Y PRACTICA DE LA ACTIVIDAD FISCAL

1.- ANTECEDENTES

- A.- GRECIA
- B.- ROMA
- C.- EDAD MEDIA

2.- EL DERECHO FISCAL CONTEMPORANEO

- A.- ELEMENTOS Y CARACTERISTICAS
- B.- NATURALEZA JURIDICA

3.- LA NORMATIVIDAD FISCAL EN EL DERECHO COMPARATIVO

- A.- COSTA RICA
- B.- CUBA
- C.- GUATEMALA
- D.- HONDURAS
- E.- NICARAGUA
- F.- ITALIA
- G.- REPUBLICA POPULAR CHINA
- H.- ESTADOS UNIDOS DE AMERICA
- I.- DINAMARCA
- J.- FINLANDIA
- K.- FRANCIA
- L.- NORUEGA

C A P I T U L O I

EVOLUCION Y PRACTICA DE LA ACTIVIDAD FISCAL

1.- ANTECEDENTES HISTORICOS

En sentido estricto la ciencia de las finanzas públicas como tal, con autonomía y un marco jurídico propio, es de reciente creación. Su historia independiente no puede remontarse más allá de la Revolución Francesa, sin embargo, no quiere decir que el fenómeno financiero en el Estado no se haya presentado antes, por el contrario desde el principio en los tiempos en que el hombre apareció y vivió en colectividad surgió el imperativo a necesidades comunes, que para satisfacerse requirieron de gastos que deben cubrirse, no tan solo, por un miembro sino por todos los integrantes, es así que para tener un panorama, nos remontaremos a las culturas siguientes:

A.- GRECIA

Los primeros antecedentes de la actividad financiera estatal los encontramos en el pueblo griego, tomando como partida la idea de Sócrates en el sentido de que "El hombre virtuoso es el mejor ciudadano y debe someterse en forma incondicional a las prescripciones del Estado". (1)

Que es parte del análisis y estudio de la autarquía y propone la idea del Estado capaz de bastarse, así mismo; exigiendo

(1) C. M. Bowra. La Grecia Clásica. MEXICO 1967. Colección Time Life pág. 25

para que exista el Estado, la independencia potencial y activa respecto del exterior en su naturaleza de poder supremo, en si mismo suficiente para satisfacer todas sus necesidades

Por otra parte en un análisis social relacionado con la potestad tributaria absoluta del Estado Griego, afirmando que la participación de los hombres libres en las tareas del poder, que estaban atribuidas al Estado no eran, en un plano de igualdad.

Las clases sociales se establecieron en relación directa con la fortuna y monto de riquezas, que determinaban los derechos y obligaciones vinculados con el Estado, asimismo los privilegios eran otorgados y atribuidos atendiendo como se menciona antes a la cantidad de impuestos con los que contribuiera el ciudadano griego para los gastos del Estado.

De lo que podemos concluir que la característica fundamental de la organización estatal es su omnipotencia tributaria y fiscal que marcaba la potestad absoluta en relación con el individuo que no tenía más validez respecto al Estado que su capacidad para participar con el mismo. A través de sus contribuciones, de manera que su esfera de libertad era limitada por la actividad estatal misma que se ve reflejada en la siguiente frase que se encontraba escrita en una de las plazas de Atenas.

"Vivimos nuestra vida sin ser molestados y nos guardamos de transgredir las leyes en el orden público ...

Con obediencia de las autoridades y de las leyes". (2)

B.- ROMA

"Publicum ius est quod ad statum rei romanae spectat"

"Derecho público se refiere a la manera de ser del Estado Romano". (3)

La afirmación más generalizada y aceptada sobre la fundación de Roma se esboza con aproximación en el siglo VIII A. C., más atendiendo a la leyenda y consultando a los autores romanos se ubica el 21 de abril del año 753 A. C.

A pesar de la inexactitud de los datos se puede afirmar que en Roma hubo tres estructuras estatales político-administrativas:

- Monarquía
- República
- Imperio

(2) C. M Bowra. Op. cit. pág. 1

(3) Bialostosky Sara panorama del Derechos Romano. MEXICO 1986. UNAM pág. 26

Durante la monarquía existió una estructura social basada en los patricios y plebeyos, en los primeros se encontraba el fundamento de la recaudación fiscal a través de los impuestos ya que los patricios con sus aportaciones sostenían al Estado durante la República con la llamada "Reforma Serviana", se deja sin efecto la antigua estructura social basada en la descendencia directa de las tribus fundadoras, creándose una nueva división de acuerdo con la fortuna, los plebeyos fueron de este modo llamados a concurrir con los patricios al servicio militar y fueron sujetos a la potestad fiscal del Estado por lo que pagaban impuestos.

Los primeros pasos para el Derecho Fiscal estaban centrados en el principio "equidad" reforzado por la instauración del censo consistente en que todo ciudadano debía ser inscrito en la tribu donde tenía su residencia y declarar bajo juramento el nombre de su esposa, el de sus hijos y la cuantía de su fortuna (incluyendo los esclavos) quien no cumpliera con esta obligación (incensus), era castigado con la esclavitud. Además sus bienes eran confiscados, el registro se llevaba en el "CAPUT" y servía de base para el servicio militar y la cuantía de los impuestos por lo que existía una clasificación según el nivel social y económico de los ciudadanos para el pago de las contribuciones.

Los ciudadanos fueron divididos en cinco clases de 100.000

ases para la primera, 75,000 ases para la segunda, 50,000 ases para la tercera, 25,000 ases para la cuarta, 11,000 ases para la quinta, tomando en cuenta su patrimonio particular, estando divididas estas clases por centurias.

"Los impuestos eran pagados por los ciudadanos de las cinco clases y por aquellos que tenían por lo menos 1,500 ases. Los ciudadanos que tenían menos de 1,500 ases, se hallaban exentos de impuestos". (4)

Ya en el Imperio "La autoridad absoluta de los emperadores y la idea que estos tenían de sus deberes, los obligaron a vigilar la justicia u la hacienda según las reglas establecidas por hombres enteramente adictos a sus personas. Este fue el origen de los códigos y de la administración, el imperio romano creó los medios que emplean los estados modernos y este hecho data del reinado de Adriano". (5)

En relación con las provincias tributarias los gobernadores de todas las provincias ya fueran senatoriales o imperiales eran funcionarios civiles que tenían sueldos fijos, la milicia dependía del Emperador y estaba pagada por una partida especial por la cual las provincias se liberaban de esa carga, la situación de los habitantes variaba en cada ciudad,

(4) Petit Eugene. Tratado Elemental del Derecho Romano. MEXICO 1977. Porrúa Hnos. pág. 33

(5) Malet Alberto. Historia Romana. MEXICO 1956. Editora Nacional pág. 142

los más duramente tratados eran los estipendarios a cuyos habitantes les gravaban impuestos ordinarios y extraordinarios y siendo así la fuente principal de ingresos.

"Otro origen del cual emanaban cuantiosos recursos que engrosaban las arcas estado constituyen las alcábalas constituidas por el tributo conocido por "centesima rerum velalium" que era un impuesto establecido a razón del uno por ciento sobre la enajenación de toda clase de mercancías. Por otra parte la alcábala era un gravamen a la circulación de bienes, derivado del "portaticum" que era el impuesto que se paga al momento de introducir mercancías a la ciudad".(6)

C.- EDAD MEDIA

Para comprender el renacimiento económico que tuvo lugar en la Europa Occidental del siglo XI, es indispensable ubicar cronológicamente el periodo histórico que desencadenó en el feudalismo. El reino de Carlomagno edificado sobre la guerra y las conquistas que parecía resucitar el Imperio Romano de

occidente sirve al fin de su catarsis emergiendo un nuevo sistema político-económico con características propias que parten propiamente de la división del Imperio que fundó Carlomagno en tres partes según lo acordado en el Tratado de Verdún que puso fin a la lucha por la sucesión resultado de las mismas fueron las subdivisiones que como pago recibieron los nobles que apoyaran a alguna de las partes en conflicto con lo cual la nobleza fortaleció su poderío ante una dividida y debilitada monarquía, el periodo histórico que abarca comienza en el año de 843 con el citado tratado de Verdún y termina hacia fines del siglo XI, comprendiendo parte de lo que se conoce como Alta Edad Media (750-1050), en el transcurso de estos años se produjo la consolidación del feudalismo.

"Si bien el feudalismo tuvo una amplia gama de matices particulares según la región ciertas características comunes nos permite considerarlo como un fenómeno generalizado en todo el occidente europeo.

En tales características comunes se encuentran incluidas las siguientes:

- Papel primordial que desempeña la tierra en las relaciones económicas y sociales como

medio de arraigamiento tributario.

- Vínculo entre los miembros de la sociedad suscrita a la demarcación territorial del Señor Feudal al cual le tributaban.

- Desaparición del Estado soberano, diluido entre una numerosa y poderosa nobleza lo que acarrea la multiplicidad de impuestos." (7)

El feudo como unidad estructural característica de la Edad Media nació en el acto donde el Rey entregaba a un noble una extensión de tierra, el Señor Feudal le juraba al Rey fidelidad a cambio del feudo o beneficio en algunos casos poderosos señores cuyos feudos eran muy extensos los subdividían entre otros nobles de menor rango dando origen a la llamada Pirámide Feudal cuya cúspide era el Rey y debajo del cual se escalonaban los duques, condes, etc. y finalmente los caballeros.

"Dentro de esta estructura social piramidal el Rey se obligaba a dar protección, tratar con justicia a su vasallo y en caso de fallecimiento velar por su familia.

Los vasallo por su parte se comprometían a prestar ayuda militar al Rey y tributarle económicamente, estableciendo así un vínculo jurídico-político y económico." (8)

(7) Enciclopedia Historia del Hombre, Tomo 24. "El medioevo II" pág. 7-9. Fundación Cultural Televisa, A. C.

(8) Nueva Enciclopedia Temática Tomo IX. Edad Media pág. 107. Editorial Richards. PANAMA 1986

Mismo que subsistía paralelo al vínculo señorial que se establecía entre la nobleza y los campesinos, grupos socialmente diferenciados esencialmente en base a un criterio socio-económico.

Durante la Edad Media el debilitamiento de las manufacturas y el comercio convirtieron a las actividades agropecuarias en la base fundamental de la economía europea. La tierra era el símbolo reconocido de la riqueza y su propiedad dio a los señores feudales gran poder.

"El propietario del feudo reservaba una parte de sus dominios llamada "tierra indominada" para su exclusivo beneficio y dividía el resto en parcelas (tenures o mansos) que entregaba a familias campesinas para su sustento por el derecho de uso de sus mansos a cambio los campesinos se comprometían a cumplir con las prestaciones señaladas:

- Pagar tributos
- Utilizar las instalaciones del feudo para la elaboración de pan y vino entregando una parte del producto al señor feudal.
- Trabajar gratuitamente en el tierra indominada y en la construcción de caminos." (9)

(9) Pirene Henry. Historia Económica y Social de la Edad Media. MEXICO 1980. Fondo de Cultura Económica pág. 54-55

2.- EL DERECHO FISCAL CONTEMPORANEO

A.- ELEMENTOS Y CARACTERISTICAS

Toda ley impositiva y consecuentemente el gravamen que establezca, debe ajustarse a determinados principios teóricos, ya que de no ser así, estaremos en presencia de un ordenamiento y gravamen inequitativo y arbitrario.

De las diversas clasificaciones de los principios teóricos que se han elaborado, la más conocida es la de Adam Smith contenida en el libro V de su obra, "Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones, los cuales son hasta la fecha generalmente respetados y observados por los legisladores contemporáneos.

"Estos principios son: los de justicia, certidumbre, comodidad y economía". (10)

Principio de justicia.- Significa que los habitantes de un estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno de manera proporcional lo más cerca posible a su capacidad económica, es decir, usando la terminología del citado autor "Los vasallos de cualquier estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en proporción de sus respectivas facultades,

(10) Smith Adam. Investigación de la Naturaleza y causa de la Riqueza de las Naciones. MEXICO 1958. Fondo de Cultura Económica. Traducción Gabriel Cano. pág. 47

en cuanto sea posible esta regulación. esto es en proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel estado.

Las expensas del gobierno, con respecto a los individuos de una nación vienen a ser como los gastos del manejo de una gran hacienda, con respecto a sus varios colonos, los cuales sin excepción están obligados a contribuir en proporción de sus respectivos intereses, al cultivo de aquel predio. La observancia o el menosprecio de esta máxima depende lo que se llama la igualdad o desigualdad de los impuestos.

Este principio de justicia se satisface cuando hay generalidad y uniformidad en el tributo.

La generalidad significa que toda persona tiene la obligación de pagar contribuciones a su cargo al satisfacer los dos supuestos para tal efecto: Tener capacidad contributiva y realizar el hecho generador del crédito fiscal, es decir, cuando conforme a la ley tienen el carácter de sujetos pasivos.

La uniformidad significa que todas las personas son iguales frente al tributo.

Principio de certidumbre.- Significa que toda contribución

debe poseer fijeza en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública.

por lo que "El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. La certidumbre de la contribución es ocasión para la insolencia favoreciendo las astucias de algunos de los empleados en aquellos destinos quienes suelen ser cuando menos desatentos e intratables; la certeza de lo que cada individuo debe pagar es de vital importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir nos acarrea, según han experimentado todas las naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre." (11)

En virtud de lo anterior, para poder cumplirse con el principio que nos ocupa, deberá precisarse con claridad en la ley: quien es el sujeto del impuesto, su objeto, tasa, cuota o tarifa, momento en que causa, fecha de pago, obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables, todo ello con el ánimo de que por otros medios no se alteren dichos elementos en perjuicio del contribuyente ni de la hacienda pública y no se

induzca la incertidumbre.

De no satisfacerse los elementos apuntados o de alterarse arbitrariamente, debe tenerse presente que, dado nuestro sistema de derecho, el afectado en forma individual podrá ejercer los medios legales a su alcance para combatir las irregularidades o bien, hacerlo en forma colectiva a través de la agrupación legalmente constituida a la que pertenezca según la actividad que desarrolle (comercial, industrial, patronal, profesional, etc.).

Principio de comodidad.- Significa que en la ley debe satisfacerse con claridad, la fecha o periodo más conveniente para enterarse de las contribuciones, lo que se traducirá en una mayor y más eficiente recaudación y una menor evasión. Desde luego deberá establecerse el pago del gravamen cuando es más probable que el contribuyente disponga de los medios para hacerlo.

Concretando.- "Todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente para las circunstancias del contribuyente, un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas pagadero al mismo tiempo en que el dueño las devenga, es exigido con oportunidad ya que regularmente debe creerse que tiene entonces de donde pagar."(12)

Principio de economía.- Significa que el costo de la recaudación y control de una contribución debe ser el mínimo para poder justificar su existencia. "Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o a más de aquello, que entra efectivamente en tesoro público del Estado". (13)

Las cuatro máximas citadas, por su justicia clara y evidente, a la vez que por su manifiestas utilidad han sido siempre recomendadas y han merecido la mayor atención de todas las naciones, todas han procurado que sus tributos fuesen lo más iguales que ha sido posible, tan fijos y ciertos en cantidad, y tan cómodos al contribuyente en el tiempo y en el momento de la exacción o cobranza, como proporcionadas a la renta que efectivamente rinden al Estado, sin embargo se manejan por los hombres y están sujetos a la flaqueza humana por lo que hay fallas aplicándose la máxima jurídica: "Las leyes, no fallan, fallan los hombres".

- NATURALEZA JURIDICA

La actividad fiscal del Estado es aquella que consiste en procurarse los recursos necesarios para estar en condiciones de sufragar los gastos públicos, destinados a satisfacer las necesidades colectivas a su cargo, mediante la prestación de

(13) Smith Adam. Op. Cit. pág.10

los servicios públicos correspondientes.

Ahora bien, de dicho concepto desprendemos que la actividad financiera del Estado esta integrada por tres momentos:

- La obtención de ingresos, que puede provenir de la realización de actos regulados dentro del marco del derecho privado, como son los que obtiene el Estado cuando logra ganancias por medio de sus empresas y por el ejercicio de actividades industriales y comerciales, o por actividades realizadas dentro de la esfera del derecho público como son: los que percibe por impuestos o en calidad de prestamos.

Lo anterior es posible y operante en nuestro sistema de derecho, debido a que tanto la Legislación como la Jurisprudencia mexicana admiten la teoría de la doble personalidad del Estado, que sostiene la existencia de una personalidad de derecho público y otra de derecho privado: la primera como titular del derecho subjetivo de soberanía y la segunda como titular de derechos y obligaciones de carácter patrimonial.

- La administración y fomento de los recursos obtenidos, derivados de su actuación en cualquiera de sus dos personalidades, como ente de derecho público o como sujeto de derecho privado.

- Las erogaciones necesarias para la realización de las múl-

tiples y variadas atribuciones, actividades y finalidades tanto propias como de la colectividad que el Estado tiene a su cargo.

Dichos tres momentos que conforman la actividad financiera del Estado, seguramente no tendrían importancia y utilidad que les corresponde sino existiera el marco jurídico que les diera vida. En nuestra legislación positiva lo encontramos en el Artículo 74 fracciones II y IV de la Constitución Política Federal.

Al tenor de tales dispositivos legales, son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: vigilar el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, que es una dependencia directa de dicha Cámara, y cuya tarea estriba en revisar la cuenta pública, esto es, conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas. Asimismo, dicho órgano legislativo debe examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrir-
las.

3.- LA NORMATIVIDAD FISCAL EN EL DERECHO COMPARATIVO

El poder tributario del Estado o actividad fiscal, puede definirse como la facultad legal que tiene para imponer y recaudar tributos a cargo de las personas sometidas a su competencia territorial, para estar en condiciones de cumplir con las atribuciones que le están encomendadas.

En nuestro país se cristaliza a través de la actuación del poder legislativo, el cual mediante las leyes que dicta, establece los hechos o situaciones, esto es, las hipótesis normativas que en caso de producirse en la realidad, hacen que los contribuyentes se encuentren ante la obligación de efectuar el pago de sus contribuciones.

En nuestro sistema jurídico el poder tributario del Estado tiene un campo de acción triple: federal, estatal y municipal.

Las leyes constitucionales, están representadas por las normas de contenido fiscal consagradas en la Constitución General de la República que tiene el carácter de leyes supremas y de las que a su vez emanan las demás leyes de menor jerarquía. La fracción IV del Artículo 31 constitucional, esta-

FALTA

PAGINA

18

B.- CUBA

Artículo 19.- Todo cubano esta obligado:

a) ...

b) A contribuir a los gastos públicos en la forma y cuantía que la ley disponga.

C.- GUATEMALA

Artículo 13.- Son obligaciones de los guatemaltecos:

1.- ...

2.- ...

3.- ...

4.- Contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la ley.

D.- HONDURAS

Artículo 23.- Todo hondureño está obligado a defender a la Patria, respetar a las autoridades y contribuir al sostenimiento y engrandecimiento

moral y material de la nación.

E.- NICARAGUA

Artículo 23.- Los nicaragüenses están obligados a obedecer las leyes, a defender a la Patria, a contribuir a su sostenimiento y engrandecimiento espiritual, moral y material... etc.

F.- ITALIA

Artículo 53.- Todos son llamados a concurrir a los gastos públicos en razón a su capacidad contributiva.

G.- REPUBLICA POPULAR DE CHINA

Artículo 103.- Todo ciudadano de la República Popular de China tiene la obligación de pagar impuestos conforme a la ley.

- Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano, fechada el 26 de agosto de 1789 (FRANCIA):

Artículo 13.- Para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de administración, es indispensable una contribución común; debe ser igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades.

En relación con el Artículo 73 fracción VII de la Constitución de 1917 tiene los siguientes preceptos correspondientes en las Constituciones de los países que a continuación se citan:

H.- ESTADOS UNIDOS DE AMERICA

Artículo 10.- Sección 8 el Congreso tendrá facultad: para imponer y recaudar contribuciones, derechos, impuestos y consumos; para pagar y proveer a la de-

fensa común y al bienestar general de los Estados Unidos, pero todos los derechos, impuestos y consumos serán uniformes en todos los Estados Unidos.

I.- DINAMARCA

Artículo 43.- No será posible implantar, cambiar o anular contribución alguna a no ser por medio de Ley; tampoco será posible reclutar gente para el servicio de las armas o empréstitos estatales a no ser que sea de acuerdo con una ley.

Artículo 46.- No se deberá exigir contribución antes de que hayan sido aprobadas por el Folketing la ley del presupuesto nacional o una ley presupuestaria de carácter provisional.

J.- FINLANDIA

Artículo 62.- Los principios generales de los impuestos por pagar por actos y documentos de las autoridades públicas, así como de los impuestos por pagar por uso del correo, de los ferrocarriles, canales, hospitales, escuelas y demás establecimientos públicos pertenecientes al Estado, están fijados por la ley.

K.- FRANCIA

Artículo 34.- La ley se vota por el parlamento.

La ley fija las normas que las normas que conciernen a:

Los derechos cívicos y las garantías fundamentales concedidas a los ciudadanos para el ejercicio de las libertades

públicas; las sujeciones im-
puestos a los ciudadanos en su
persona y en sus bienes, para
la defensa nacional... La ba-
se, tasa y las modalidades de
recaudación de contribuciones
de toda naturaleza... etc.

L.- NORUEGA

Artículo 75.- Las prerrogativas y obliga-
ciones del storting son:

a) Son establecer y derogar
leyes; imponer contribucio-
nes, aranceles y demás car-
gos públicos, los cuales sin
embargo, no podrán extender
su vigencia más allá del 31
de diciembre del siguiente
año al que fueron proclama-
dos.

C A P I T U L O II

ORIGEN Y EVOLUCION DEL SISTEMA FISCAL MEXICANO

1.- ANTECEDENTES

A.- EPOCA PREHISPANICA

B.- EPOCA COLONIAL E INDEPENDIENTE

C.- PERIODO POST-REVOLUCIONARIO

2.- EVOLUCION JURIDICO CONCEPTUAL DE LAS CONTRIBUCIONES FISCALES

3.- POTESTAD FISCAL DEL ESTADO MEXICANO

4.- MARCO JURIDICO DEL DESARROLLO DE LA FACULTAD IMPERO TRIBUTARIA

C A P I T U L O I I

ORIGEN Y EVOLUCION DEL SISTEMA FISCAL MEXICANO .

1.- ANTECEDENTES

A.- EPOCA PREHISPANICA

El primer antecedente se ubica a partir a partir del año 1325 con la fundación de la gran Tenochtitlán, en aquel tiempo los aztecas se vieron sometidos a los tecpanecas, que eran los grandes señores de Azcapotzalco, siendo la tribu más poderosa, por lo tanto, le tenían que tributar, transformándose este en un signo de sometimiento, incluso como vejación para impedir su engrandecimiento.

Posterior a su liberación y de sus primeras conquistas se convirtieron los papeles y su consolidación como un gran imperio se debió en gran parte a las grandes exacciones que obtuvieron, los tributos que existían entre los aztecas o mexicanos pueden dividirse en dos grandes grupos:

- Tributos impuestos a los pueblos sometidos a los mexicanos y
- Tributos interiores que debían pagar los propios mexicanos.

Por lo que respecta al primer grupo habia dos categorias o formas diferentes de organizacion tributaria:

- La de los pueblos que se rendian en paz que solamente entregaban su tributo, conservando su completa autonomia.
- La de los pueblos sometidos por la fuerza de las armas en este caso se sefialaban los tributos que se cobraban con la intervencion de Calpiquei (mayordomos o cobradores de tributos nombrados por los mexicanos).

La organizacion politica-economica y por ende tributaria, se basaba en la existencia entre la alianza entre México, Texcoco y Tlacopan.

Esta alianza era más bien ofensiva y defensiva pero los asuntos del régimen interior eran verdaderamente independientes.

Como resultado de esa alianza y de la ayuda que prestaban en la guerra, habia pueblos que tributaban a los tres señores, conjuntamente de: México, Texcoco y Tlacopan, dividiéndose el producto del tributo en cinco partes iguales, de las que dos tocaban al Señor de México, dos al de Texcoco y una al de Tlalcopan.

Habia sin embargo, pueblos que solo tributaban a alguno de estos señores, ya sea por que al verificarse la alianza ya los tuvieron de tributarios individuales o que el sometimiento se hubiera hecho por uno solo de los pueblos, sin pedir de los demás.

Los tributos a que estaban obligados los pueblos sometidos a los aztecas eran de dos clases:

- Tributos en especie o mercancía; y
- Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los individuos de los pueblos sometidos.

Los tributos en especie o mercancía eran señalados según cada provincia atendiendo a la población, riqueza e industria en el palacio vivía un administrador general que tenía noticia exacta de todas las contribuciones, y que poseía un mapa del imperio y de los diferentes tributos a cobrar en cada parte según lo referido en el Código Mendocino y a la matrícula de impuestos. (14)

Los pueblos tributarios, según el índice de Kings Borough pasaba de doscientos sesenta indicándose además la especie de tributo y la forma de pago.

(14) Código Mendocino. Facsimil Fototipico dispuesto por Don Francisco Del Paso y Troncoso, cotejado por Jesús Galindo y Villa. MEXICO 1925. Talleres Gráficos del Museo Nat. de Antropología e Historia. Segunda parte. Los tributos. pág. 48-51

El Códice de Chimalpopoca da una idea de las grandes exacciones que obtuvieron.

"4 CALLI - STOCHTILI. En este año MOTEUCCOMATZIN el viejo que apercibió a combatir, y salieron todos de guerra a conquistar COHUAY TLAHUACAN, donde reinaba entonces el gran Rey llamado ATONAL, cuya atención absorbía el negocio del tributo de todas partes del ANAHUAC. Cuando fue tomada la ciudad de COHUAYXTLAHUACAN, de ahí por primera vez comenzaron a entrar hacia acá, ORO, PLUMAS ricas de quetzli, HULE, CACAO y otras riquezas, etc. y con el tributo empezó la consolidación de la monarquía mexicana ..." (15)

En la mayoría de las provincias conquistadas se dejaban a los señores naturales de ella, a excepción del Tecuhtli en algunas de ellas y a todo el común le dejaban su hacienda, usos, costumbres y manera de gobierno.

En los pueblos en que se nombraban recaudadores o Calpixquix, estos funcionarios llegado el plazo exigían el monto de lo señalado en el censo tributario.

"Independientemente de los tributos que se señalaban se hacían adjudicación del producto de las tierras

para los principales caudillos vencedores además que tenían el derecho al servicio personal de los vencidos". (16)

Los tributos interiores que tenían que pagar los propios mexicanos eran de tres clases.

- El que pagaban a sus señores naturales
- El tributo religioso
- El del tiempo de guerra

"A nadie le valía razón ni excusa para exceptuarse del pago del tributo los exactores perseguían a todos con la mayor crueldad y cuando una persona no podía pagar entraba en esclavitud y la vendían para cobrarse la deuda". (17)

B.- EPOCA COLONIAL E INDEPENDIENTE

Uno de los factores que determinó a la unión de tribus y la consecuente ayuda a los conquistadores españoles fue la excesiva crueldad con que tasaron los aztecas a los pueblos sometidos a ellos.

Posterior a la conquista poco fue el cambio en cuanto al pago

-
- (16) Clavijero Fco. Historia Antigua de México y su Conquista. MEXICO 1966. Porrúa Hnos. Tomo I. pág.110
 - (17) Yáñez Ruiz Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. MEXICO 1958. Sria. de Hda. y Cred. Púb. Tomo I. pág.28

el tributo, en lugar de pagarlo a los aztecas se pagaba a los conquistadores españoles.

"Marcándose esto claramente, en lo excesivo de los pagos que tenían que hacer los indígenas y los atropellos de los encomendadores en el terreno tributario, aunado a los abusos consistentes generalmente en engañar, coaccionar y maltratar a los pueblos sojuzgados para que cumplieran lo exigido, por lo cual eran atormentados con martirios y crueldades, que nunca antes se habían visto, cuando no podían cubrir los tributos a pagar". (18)

Apreciándose con esto que a los indígenas por medio de los no se les trataba como vasallos, sino como esclavos.

Las Indias estuvieron incorporadas a la Corona de Castilla, "de la que no podían ser enajenadas en todo ni en parte, en ningún caso, ni en favor de ninguna persona" (Ley 1a., Título I Libro 3o. Recopilación de Indias), el Consejo de Indias tenía la facultad de hacer leyes con la consulta al Rey que junto con la Inquisición, gobernaba la Nueva España.

(18) El Tributo Indígena en la Nueva España Durante el Siglo XVI. MEXICO 1952. Colegio de MEXICO. pág. 57

Los ramos de ingresos bajo la denominación española se consideraban generalmente divididos en cuatro clases:

- Los primeros se llamaban comunes y servían para cubrir los gastos del virreinato.
- Los segundos se denominaban remisibles, por que sus productos se remitían a la metrópoli.
- Los terceros se conocían con el nombre de particulares por estar destinados a objetos especiales.
- Los últimos se llamaban ajenos, por no pertenecer al erario teniendo el gobierno solo el encargo de cuidar que fueran bien administrados.

Por otra parte el nacimiento de la confederación Americana, y reconocimiento de su independencia, el tratado de París del 3 de Diciembre de 1773 y la Revolución Francesa, habían conmovido profundamente los espíritus y alentaban el deseo de independencia de las colonias Españolas, lo que daba fuerza a la idea de contar en este virreinato con un soberano propio.

Estalla la guerra insurgente, surgiendo los caudillos, así el 14 de Septiembre de 1814. en la llamada "Constitución de Apatzingan" ó "Sentimientos de la Nación", Don José María Morelos y Pavón, señaló como una necesidad para la configuración de la nueva sociedad independiente lo establecido en el citado ordenamiento en su Artículo 22 :

"Artículo 22.- Que se quite la infinidad de tributos e imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias u otra carga ligera igual, que no oprima tanto, como la alcábala, el estanco, el tributo y otras, pues con esta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios empleados". (19)

En cuestión tributaria:

"A pesar de todos los trastornos y contratiempos que habían sufrido las rentas pública durante la guerra de insurrección, si al comenzar la Independencia se hubiera logrado mantener la paz pública y la seguridad, conservándose las rentas aunque con grandes vicios económicos que tenían trescientos años de establecidos mientras eran sustituidos por otros más en armonía con la nueva situación del país se habrían establecido sólida y ventajosamente los cimientos de la prosperidad más al contrario la opinión que prevaleció en las personas más influyentes que figuraron al principio de la Independencia era que

(19) El Tributo Indígena en la Nueva España Durante el siglo XVI. MEXICO 1952. Colegio de México. pág 57

debía destruirse lo establecido por el gobierno español el odio a los gabelos impuestos por la metrópoli y que habían sido duramente exigidas por sus agentes".(20)

Se percibe poco a poco que los nuevos cambios concluyen con la amarga etapa del tributo.

La etapa comprendida entre el año de 1810 al de 1917 se puede considerar como la época del impuesto:

"Impuesto, proviene del latín "impositum" que significa puesto encima o sobre alguna cosa. Imposición es el acto de imponer una obligación carga u otra restricción o condición cualquiera".(21)

Las condiciones económicas que ejercieron una influencia determinante fue el liberalismo económico europeo ya que en las doctrinas fiscales imperantes se consideraba que el Estado no debía intervenir en la vida económica la cual se manejaba por leyes naturales y por el libre juego de la oferta y la demanda abanderándose en el principio de "Laisser Faire, Laisser Passer", (dejad hacer, dejad pasar) principio que proclama Quesnay o sea que el Estado no era más que un simple policía o un espectador.

Adam Smith con sus teorías respecto de las funciones del es-
en relación con los impuestos sostenía: --

"...Los gastos del gobierno, en lo que concierne a los súbditos de una gran nación venían a ser como los gastos de administración de una gran hacienda con respecto a sus copropietarios, los cuales, sin excepción están obligados, a contribuir en proporción a sus respectivos intereses".(22)

Ideas que preponderaron e influyeron fuertemente en la mentalidad de ese tiempo en la materia económica y por consecuencia también influyendo en el campo fiscal, empezándose a ver esta influencia en el propio decreto constitucional para la libertad de la América Mexicana comúnmente conocido como Constitución de Apatzingan del 22 de octubre de 1814, que a parte de contener importantes principios en materia tributaria, consideraba en su Artículo 36:

Que las contribuciones no son extorsiones a la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para su seguridad y defensa".(23)

En el acta constitutiva de la Federación Mexicana del 31 de

(22) Smith Adam. Investigación sobre la Naturaleza y Causa de la Riqueza de las Naciones. Trad. Gabriel Cano Fondo de Cultura Económica. MEXICO 1958. pág. 726

(23) Burgoa Orihuela Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. Editorial Porrúa Hnos. MEXICO 1986. pág. 126

de enero de 1824 y en la Constitución federal del 4 de octubre del mismo año, se le atribuye legalidad tributaria al "Poder Legislativo" estableciéndose el Congreso de la Unión, las contribuciones necesarias para cubrir los gastos generales de la República, en los Artículos 13 fracción IX del acta y 49 fracción VIII de la Constitución.

Las obligaciones tributarias y el principio de legalidad de los impuestos se repiten en los siguientes ordenamientos:

- Las siete leyes en su Artículo 3 fracción II y
- En las bases orgánicas de 1843 en su Artículo 14

En las bases orgánicas se contempla bajo el título II concierne a los "Habitantes de la República"

Artículo 9o. Derecho de los habitantes de la República.

Fracción XII A ninguno podrá gravarse con otras contribuciones que las establecidas o autorizadas por el poder legislativo, o por las asambleas departamentales, en uso de las fa-

cultades que les conceden estas bases". (24)

En los años de 1845, 1846 y 1847 la República Mexicana sufre las angustias no solo de trastornos interiores, sino el doloroso drama de la guerra con los Estados Unidos del Norte.

Así en junio 29 del año de 1846 el Congreso Extraordinario autoriza al gobierno para que durante seis meses a partir del decreto se proporcione los recursos necesarios del modo que sea más conveniente y eficaz sin que pueda ocupar ni hipotecar los bienes particulares, fijando los auxilios con que cada clase debe contribuir en el orden más justo, proporcional y equitativo, consultando con una junta superior de hacienda que deberá organizar en la forma más conveniente.

Una vez terminado este conflicto, las condiciones permitieron el nombramiento de un Congreso que organizo las elecciones donde resulto elegido como presidente Antonio López de Santa Anna, dándosele facultades para la organización del país hasta la publicación de la nueva Constitución Política.

La situación tributaria se agravó, al obligar a pagar a los mexicanos impuestos injustos y arbitrarios, como fue el caso del decreto del 4 de enero de 1854, imponiendo un impuesto

(24) Yáñez Ruiz Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Sría. de H.C.P. MEXICO 1958. pág. 394

para el goce del aire y de la luz solar, diciendo el decreto:

Artículo 10. Se establece una contribución por las puertas y ventanas exteriores de los edificios urbanos y rústicos de la República.

Artículo 40. Toda casa construida con piedra, ladrillo o adobe fuera de las garritas de las ciudades, villas y pueblos, ya sea en sitio próximo a estos o en despoblados, pagarán un real por cada puerta y cuatro octavos por cada ventana exterior. Las casas situadas de la misma manera fabricadas de cualquier otro material pagarán cuatro octavos por contribución de cada ventana exterior las casas de jornaleros y gentes pobres que sean de adobe, caña, palma o cualquier otro material semejante, quedan exceptuadas de la contribución de que se trate.

Artículo 5o. La contribución establecida por el presente decreto, se pagará mensualmente por meses cumplidos y comenzará a causarse desde el 1o. de febrero próximo.

Artículo 6o. Esta contribución la pagarán los inquilinos o los propietarios cuando vivan en sus propias casas. Por el tiempo que estén deshabitadas, no se cobrará la presente contribución.

No siendo este el único decreto arbitrario que se expidió sino fueron varios más, en los cuales se imponían impuestos por los animales que tenían como fue el Decreto del 3 de octubre de 1853.

Siendo una de las principales razones por las que se inicia el Plan de Ayutla, tratando con la Constitución de 1857 de hacer desaparecer las arbitrariedades e injusticias antes cometidas.

Con la llegada al poder de Don Benito Juárez su principal necesidad era establecer la paz; corrigiendo poco el problema

de los impuestos.

La comisión designada por el Congreso Constituyente de 1856 - 1857 encabezado por Don Ponciano Arriaga estableció como obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, tanto de la federación como de los estados y municipios en que resida, de la manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes, siendo este texto unánimemente aprobado por los diputados que concurrieron a la sesión en que se dio lectura (26 de marzo de 1856) transformándose en la fracción II del Artículo 31 de la Constitución del 57.

Transcurrido este periodo, siguieron los problemas siendo ya franca la rebeldía y oposición en contra de los impuestos, surgiendo el Plan de Tuxtepec, el cual está apoyado en tres principios:

- La proclamación de la NO REELECCION
- La disminución de impuestos
- El respeto a la Constitución

De los cuales Porfirio Díaz no cumplió ninguno, aunque logró que en el país hubiera paz, pagando por ello el pueblo mexi-

cano un precio muy alto. lo que motivo que en esta etapa el impuesto se caracteriza por la desconfianza de los gobernados, ante los abusos de sus gobernantes, prevalece durante este periodo el egoísmo estatal.

C.- PERIODO POST-REVOLUCIONARIO

La etapa actual la podemos caracterizar para efectos sistemáticos como de la contribución, que surge después del movimiento armado de 1910; en la que se trata de modificar y destruir las estructuras sociales y económicas anteriores, tratando de crear nuevas formas y estructuras. Ideas que quedaron plasmadas como decisiones fundamentales en la Constitución de 1917.

Contribución viene del griego "contribuere", que deriva de cun - con y tribuere - dar con otros o ayudar concurriendo al logro de un fin, por lo tanto, su sentido y sus principios son distintos a los que caracterizaron al tributo de los pueblos prehispánicos o al del impuesto del México independiente, integrando un nuevo elemento la "conciencia social".

La diferencia con las corrientes económicas que orientaban la

política tributaria y fiscal del Estado, con la concepción liberal del estado policía que impero en el siglo pasado la tendencia de nuestro actual sistema mexicano se basa en una economía mixta en donde cada vez es más importante la intervención del Estado, para que dirija, reglamente, fomenta y procure el bienestar del mayor número de personas limitando actividades viciosas que induzcan a extremos de injusticia y desproporcionalidad.

Por lo que con las modificaciones y cambios radicales que se intentaban hacer, se llevo a cabo el proyecto de reformas a la Constitución que presento Venustiano Carranza al Congreso Constituyente el primero de diciembre de 1917, insertando definitivamente la fracción IV del Artículo 31 del nuevo ordenamiento constitucional, quedando de la siguiente manera:

"Es obligación de los ciudadanos mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la federación como de los estados o municipios, en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Con esta obligación se trata de que los ciudadanos mexicanos ayuden a fomentar las obras y servicios para beneficio de la

colectividad; misión que tiene el gobierno, al recaudar las contribuciones e invertirlas en los citados gastos para así satisfacer las necesidades de la colectividad.

Se puede apreciar lo anterior en los principios en que se funda la nueva política económico-tributaria son diametralmente opuestos a los de la etapa prehispánica e independiente.

Señalando el año de 1921 como el parteaguas y síntesis de los sistemas tributarios e impositivos de México; la etapa actual se caracteriza o debiera hacerlo por la conciencia y la necesidad de contribuir para que reditué en beneficio social.

2.- EVOLUCION JURIDICA CONCEPTUAL DE LAS CONTRIBUCIONES FISCALES

La imposición tributaria en materia fiscal ha sido parte integral de la historia y pueden ser analizadas las diferentes etapas de nuestra organización estatal respecto de las finanzas públicas en tres distintos periodos que se denominan:

- Del tributo
- Del impuesto
- De la contribución

La conceptualización implica en el caso de las contribuciones fiscales un enorme riesgo al tratar de sintetizar la enorme tarea tributaria del Estado y su relación con el contribuyente por lo cual, se divide el concepto analizando por separado cada uno de los enfoques, iniciando con la actividad estatal en cuanto a su razón, debe entenderse como gasto público el que se destina a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando por tanto, excluidos los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual.

De lo que se desprende que el Estado para su organización y funcionamiento necesita hacer gastos, procurándose además los recursos pecuniarios indispensables para el fin para el que fue creado.

El Estado puede obtener por dos medios diferentes los recursos pecuniarios indispensables para su sostenimiento: por virtud de un acto de colaboración voluntario de los particulares o por un acto unilateral del poder público, obligatorio para los particulares.

En el acto de colaboración voluntaria, el particular, por me-

dio de un contrato, proporciona al Estado los recursos que necesita, el Estado no puede subordinar su voluntad a la de los particulares para obtener los medios necesarios a su subsistencia por lo que la colaboración voluntaria constituye la forma excepcional, por tanto, recurre a la colaboración forzosa que se realiza mediante un acto unilateral que impone al particular una prestación pecuniaria, el impuesto constituye la forma normal que el Estado tiene para proveerse de los fondos que necesita.

Los impuestos eran anteriormente definidos por el Código Fiscal de la Federación en el Artículo 2 como:

"Las prestaciones en dinero o en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal".(25)

Actualmente el Código Fiscal de la Federación regula bajo el concepto de contribuciones la forma en que el Estado puede propiciar el flujo de los capitales necesarios para llevar a cabo sus fines.

(25) Código Fiscal de la Federación. MEXICO 1966-1982.
P.A.C. Comentado por Ramírez Ruiz Luis. pág. 3

Así el Código Fiscal vigente contempla en su Artículo 2:

"Las contribuciones se clasifican en: Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos, las que se definen de la siguiente manera:

Impuestos

Son las contribuciones establecidas en ley que deben de pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.

Aportaciones de Seguridad Social

Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en materia de Seguridad Social.

Contribuciones de Mejoras

Son las contribuciones a cargo de

personas físicas o morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Derechos

Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

Accesorios

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización son accesorios de las contribuciones."(26)

Lo que claramente indica que el impuesto es una especie del genero contribución, sin embargo, es poco afortunada la definición que se hace de la contribución en la actual legislación fiscal, puesto que se limita a establecer únicamente las diversas especies de contribución enumerándolas y dando cuenta de cuando nace la obligación para el particular que

(26) Código Fiscal de la federación. México 1966-1982.
P.A.C. Comentado por Ramirez Ruiz Luis. pág. 4

vincula con la actividad estatal.

De lo que se puede deducir que la contribución se establece por el poder público ejercitando una prerrogativa inherente a la soberanía; de tal manera que la obligación de cubrirla no constituye una obligación contractual ni regida por las leyes civiles, sino una carga establecida por decisión unilateral del Estado, sometido exclusivamente a las normas del Derecho Público y dependiendo del carácter especial que tenga la contribución como crédito y obligación, deriva la forma particular en que es exigida por parte del Estado, canalizando los recursos para lograr sus propios fines.

3.- POTESTAD FISCAL DEL ESTADO MEXICANO

La potestad fiscal o poder tributario se puede definir como la facultad legal que tiene para imponer y recaudar tributos a cargo de las personas sometidas a su competencia territorial, para estar en condiciones de cumplir con las atribuciones que le están encomendadas.

El poder tributario es: "La facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las a-

tribuciones que le están encomendadas".(27)

Se deduce que para la obtención de dichos ingresos el Estado actúa con potestad tributaria o poder tributario creando los tributos cuyo pago debe ser cubierto por las personas sometidas a su competencia, lo que significa que a consecuencia de la potestad tributaria por un lado se tiene supremacía y por otro sujeción, es decir, la existencia de un ente "el fisco" que se coloca en un plano superior, preeminente y frente a el un gran número de personas (contribuyentes) ubicados en un plano inferior.

Sin embargo, debe entenderse que el ejercicio del poder tributario no obstante ser el Estado su titular, no puede practicarlo en forma arbitraria e ilimitada pues "debe tomar en consideración el deslinde y compatibilización de las diversas potestades tributarias. Cuando sucede en un país como el nuestro que son: plurales (federales, estatales y municipales)".(28)

Se tiene entonces un sistema nacional de impuestos que se integra con tres ámbitos distintos, el federal, el local y el municipal. El federal se fundamenta constitucionalmente en

(27) De la Garza Sergio Fco. Derecho Financiero Mexicano.
MEXICO 1979. Porrúa Iinos. pág. 195

(28) Mayolo Sánchez M. Derecho Tributario. MEXICO 1988.
Cárdenas Editores. pág. 65

los Artículos 31 fracción IV y el 73 fracciones VII y XXIX, el local en los Artículos 31 fracción IV y 115 fracción IV.

De acuerdo con el sistema federal, que es en el que se organiza nuestra estructura política, Artículo 40 Constitucional los gobiernos federales y estatales tienen independencia uno de otro dentro de su ámbito propio, lo que se manifiesta también en el poder impositivo de cada uno de ellos, esto es, que tal independencia significa la facultad de allegarse recursos por sí mismos. Entre los cuales se encuentran los derivados del establecimiento de impuestos.

La Constitución Política Federal, no opta por una delimitación sobre la competencia del poder tributario federal con respecto al estatal, sino que sigue un sistema complejo en cambio delimita ampliamente al poder tributario municipal.

Los convenios de coordinación fiscal entre la federación y las entidades federativas, han pretendido subsanar la aparente contradicción de las competencias fiscales.

Estableciendo la ley de coordinación fiscal que regula las

competencias tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, de acuerdo con la tradicional interpretación de las fracciones VII y XXIX del Artículo 73, en relación con el Artículo 124 constitucional se tiene como resultado una amplia concurrencia impositiva entre el fisco federal y los fiscos locales. Tal interpretación señala que la fracción VII del Artículo 73 otorga facultades ilimitadas a la federación en materia impositiva y que la fracción XXIX del mismo artículo dispone las fuentes exclusivas de tributación, para la federación dada la existencia del Artículo 124.

La citada concurrencia ha llevado al problema de la doble y hasta múltiple imposición sobre una misma fuente económica lo que origina una carga excesiva para el contribuyente, la inducción de este a abandonar la actividad así gravada y el consiguiente empobrecimiento de los recursos para el fisco repercute especialmente en perjuicio de las entidades fedrativas.

4.- MARCO JURIDICO DEL DESARROLLO DE LA FACULTAD IMPERO TRIBUTARIA

Partiendo del origen del poder tributario que nace de la postura del Estado actuando con poder soberano, que presenta

a sus súbditos o contribuyentes sometidos a ese poder, es decir, en dicha relación el Estado se coloca en una situación de superioridad respecto a los particulares.

Atendiendo a nuestro sistema de división de poderes esta tarea la lleva a cabo el poder ejecutivo, valiéndose para tal efecto de los medios de revisión que previamente le otorga, la ley, a fin de que su actuación se apege a la exigencia que todo acta de autoridad debe satisfacer.

La concurrencia contributiva de la federación y los estados en la mayoría de las fuentes de ingresos se ve resuelta por los Artículos 73 y 124 Constitucionales.

El Artículo 73 fracción VII, puntualiza que el Congreso de la Unión tiene facultad: para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Significando esto que el Congreso de la Unión, tiene facultades amplísimas para establecer tributos sobre cualquier materia o fuente gravable sin ninguna limitación en la inteligencia que ello debe entenderse en el sentido de que los Estados al ser libres y soberanos en su aspecto interno, también pueden establecer las contribuciones necesarias para cu-

brir sus presupuestos ya que de no ser así dependerían económicamente de la federación.

Por su parte el Artículo 124 establece que las facultades que no están expresamente concedidas por la Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservados a los estados. Lo anterior debe entenderse en el sentido de que en aquellos renglones dentro de la materia fiscal, sobre los cuales el Congreso de la Unión no tenga la facultad exclusiva de gravarlos, las entidades federativas están en actitud de legislar un ejemplo claro es el impuesto predial.

El Artículo 73 constitucional en sus fracciones X y XXIX reserva expresa y concretamente a la federación la facultad para gravar determinadas materias y en consecuencia la limitación impositiva para los Estados.

El Artículo 73 fracción X, establece que el Congreso de la Unión tiene facultad para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minería, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuestas y sorteos, así como servicios de banca, energía eléctrica y nuclear.

El Art. 28 constitucional trata sobre la facultad exclusi-

va de la emisión de moneda y expedir leyes de trabajo reglamentadas del Artículo 123 constitucional.

Por su parte el Artículo 73 fracción XXIX consagra otros renglones sobre los cuales el Congreso de la Unión también puede establecer contribuciones y son las siguientes:

- Sobre el comercio exterior
- Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales (Art. 27)
- Sobre banca y sociedades de seguros
- Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación
- Especiales sobre:
 - . Energía eléctrica
 - . Producción y consumo de tabaco labrado
 - . Gasolina y derivados del petróleo
 - . Cerillos y fósforos
 - . Aguardiente y productos fermentados
 - . Explotación forestal
 - . Producción y consumo de cerveza

En esta fracción se enumeran determinadas fuentes impositivas que sólo pueden ser gravadas por la federación pero sin que ello signifique que esta impedida de gravar otras fuentes en cuanto sea necesario para cubrir los gastos públicos, lo expuesto se justifica mediante la fracción VII del Artículo 73.

"Si las contribuciones que se establecen gravando las fuentes que consigna la citada fracción XXIX no son suficientes para cubrir el presupuesto, entonces la federación puede concurrir con los estados afectando otras fuentes, hasta obtener los recursos suficientes para cubrirlos."(29)

La participación de los estados será en cuanto al rendimiento en las proporciones que la ley secundaria federal determine, las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios en sus ingresos por concepto de impuestos sobre energía eléctrica.

Las prohibiciones expresas a la potestad tributaria de los estados se encuentran en los Artículos 117 fracciones III, IV, V, VII y el 118 fracción I constitucionales.

(29) Margain Monatou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. MEXICO 1970. Porrúa Hnos. pág. 242

Artículo 117

Fracción III

Establece que los Estados no pueden en ningún caso: acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas ni papel sellado.

Fracción IV

Establece que los Estados no pueden en ningún caso: gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen por su territorio, lo que implica la prohibición del cobro de derechos de peaje.

Fracción VI

Establece que los Estados no pueden en ningún caso gravar la circulación ni consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.

Fracción V

Establece que los Estados no pueden en ningún caso prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera.

Fracción VII

Establece que los estados no pueden en ningún caso expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencia de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producción nacional semejante de distinta procedencia.

Artículo 118

Fracción I

Establece que los Estados tampoco pueden sin consentimiento del Congreso de la Unión esta-

blecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

Concluyendo que del Artículo 117 fracciones IV, V, VI y VII Constitucional de su contenido se desprende la prohibición de impuestos alcabalatorios, prohibición que se ve fortalecida en los Artículos 73 fracción IX y 131 de la Constitución.

Por lo que hace a la tercera de las manifestaciones del poder tributario del Estado Mexicano, el poder fiscal municipal, lo siguiente:

El apoyo de su existencia lo encontramos en el Artículo 115 fracción IV de la Constitución a cuyo tenor los Estados adoptarán para su estructura interna, la forma de Gobierno Republicano, Representativo y Popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, mismo que se rige bajo las siguientes bases:

Los municipios administraran libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bie-

nes que le pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como los que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado; pero que este se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas.

Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base a los ingresos disponibles.

Por lo expuesto las características del municipio en materia fiscal son:

- Su poder tributario unicamente lo ejercitan en cuanto a que están facultados para recaudar y administrar los impuestos a los que tienen derecho.

- Su organización política, no puede crear sus propias leyes donde establezcan impuestos, esto está reservado a la legislatura estatal de su jurisdicción.

- Su hacienda se formara de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan; de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor; de las contribuciones que fijen los Estados sobre la propiedad inmobiliaria; de las participaciones federales y de los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

De lo anterior se concluye que nuestra constitución prevee y regula los ambitos de validez tributaria en las tres esferas impositivas Federal, Local y Municipal Cabe aclarar, la aparente concurrencia impositiva que adquiere consecuencias graves para el contribuyente se pretende minimizar con la ley de Coordinación Fiscal ,la cual determina y reglamenta la capacidad tributaria de los tres niveles de gobierno procurando a su vez garantizar la supremacia de la Federación , la capacidad Estatal y la autonomía del Municipio Libre.

C A P I T U L O . I I I

SISTEMATICA DE LOS MEDIOS ADMINISTRATIVOS DE IMPUGNACION Y DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN MATERIA FISCAL

- 1.- CONCEPTUALIZACION JURIDICA
- 2.- TIPOS DE MEDIOS DE IMPUGNACION ADMINISTRATIVA
- 3.- ELEMENTOS Y CARACTERISTICAS
- 4.- PROCEDIMIENTOS Y TRAMITE
 - A.- PLAZO PARA INTERPONER EL RECURSO
 - B.- FORMA DE PRESENTARLO
 - C.- COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES FISCALES
 - D.- REQUISITOS DE FORMA DEL ESCRITO DE IMPUGNACION

SISTEMATICA DE LOS MEDIOS ADMINISTRATIVOS DE IMPUGNACION Y DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN MATERIA FISCAL

1.- CONCEPTUALIZACION JURIDICA

"Etimológicamente, la palabra recurso proviene del sustantivo "recursus" que significa acción y efecto de recurrir o regreso al punto de partida". (30)

Jurídicamente, la palabra denota tanto el recorrido que se hace nuevamente mediante otra instancia, como el medio de impugnación por virtud del cual se recorre el proceso.

En general los recursos, son medios de impugnación de los actos procesales. La parte agraviada por el acto realizado tiene dentro de los límites que la ley le confiere, poderes de impugnación destinados a promover la revisión del acto y su eventual modificación.

Los recursos no solo son medios de enmienda a cargo de las partes, sino además son medios de subsanación que funcionan por iniciativa de las partes y a cargo del mismo Juez o de otro superior.

Por lo que hace a la evolución histórica de los recursos y es

(30) Diccionario de la Lengua Española Tomo V. EspasaCalpe. Real Academia Española. MADRID 1970. pág. 1124

lo que nos es útil, en primer momento se tiene, una concepción muy rudimentaria de la justicia, como la del proceso germánico primitivo, con una acentuada tonalidad religiosa, el fenómeno de los recursos no se concibe porque el juicio es una expresión de la divinidad y tiene el carácter infalible de ésta.

Pero cuando el proceso se hace laico, van surgiendo los recursos como medios de revisión de la sentencia, que no tiene ya porque considerarse infalible.

Ya en el Derecho Romano, existía la apelación en contra de las sentencias definitivas, el Juez que reexamina el problema podía juzgar de entre "errores in procedendo" y de "errores in judicando".

Los primeros, eran aquellos que se cometían en la formación procesal de la sentencia; declarada operante la apelación, la sentencia se declaraba inexistente, pues se consideraba que faltándole requisitos esenciales no podía producir efectos.

Los segundos eran aquellos por los que el Juez, mediante un silogismo erróneo llegaba a una conclusión contraria a la justicia; en este caso, si la sentencia no era apelada, se consideraba válida y producía sus efectos.

En el antiguo proceso español, ante su ansia ilimitada de justicia, la cosa juzgada era tan débil que siempre existía la posibilidad de un nuevo recurso.

En la época de la colonia, la administración de justicia tuvo varias instancias, cuyo conocimiento se encomendó a tribunales diversos según la cuantía de los negocios correspondientes.

Por regla general, la primera instancia estaba encomendada a los Alcaldes ordinarios y mayores, y las apelaciones que se interponían en contra de sus autos o sentencias, correspondía a las audiencias.

Del Derecho de Coloniaje, emana el Derecho vigente en América, que mantiene todavía el sistema de las tres instancias.

A continuación en la doctrina sobre conceptos de los recursos, se hará referencia a las que a mi parecer contienen los elementos esenciales y los matices que caracterizan a los recursos en el ámbito jurídico-procesal.

"Los recursos son los medios de impugnación que otorga la ley a las partes y a los terceros para que obtengan, mediante ellos, la revoca-

ción o rescisión de una sentencia o en general de una resolución judicial sea ésta auto o decreto." (31)

"Son los medios más frecuentes, por virtud de los cuales se procede a la impugnación de las de las resoluciones dictadas por una autoridad." (32)

"El recurso en el Ambito del Derecho Procesal, es un medio de impugnación que la ley ha concedido a las partes o los terceros que gozan de legitimación procesal, para obtener la revisión de las resoluciones del órgano jurisdiccional y en su caso, su modificación o revotación". (33)

Las resoluciones que dictan los Jueces pueden ser revocadas, modificadas o anuladas, en ciertos casos por el mismo Juez que las dictó, y en otros por el superior en grado, mediante la interposición de medios legales que en el procedimiento se conocen con el nombre de recursos.

(31) Pallares Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. MEXICO 1991. Porrúa Hnos. pág. 94

(32) De Piña Vara Rafael. Diccionario de Derecho. Porrúa. MEXICO 1992. pág. 80

(33) Armenta Gonzalo. El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano. MEXICO 1977. Porrúa Hnos. pág. 462

En mi opinión considero que los recursos en el procedimiento contencioso-administrativo, son los medios legales con que cuentan las partes, o una de ellas en un proceso para impugnar una resolución procedimental o de fondo, ante el órgano jerárquicamente superior al emisor, el cual decide si lo revoca, modifica o confirma.

De lo anterior se desprende, que estos medios de defensa solo podrán ejercitarse si están autorizados en la ley, es decir, un recurso no es tal por que alguien le dé esa denominación o porque usándolo como medio, se pretenda obtener el cambio de una resolución, sino el sistema jurídico así lo califica y lo establece como camino para llegar a un cambio en el contenido de dicha resolución.

Cabe hacer mención que, debido a la naturaleza procesal de los recursos, los mismos serán obligatorios y procedentes, salvo disposición expresa en contrario, desde que entra en vigor la ley que los crea, pues es de explorado Derecho que las reformas a disposiciones de carácter procesal son de aplicación inmediata, aún tratándose de juicios ya iniciados.

2.- TIPOS DE MEDIOS DE IMPUGNACION ADMINISTRATIVA

El Código Fiscal de la Federación señala en su título V de los Procedimientos Administrativos en el capítulo I de los Recursos Administrativos y en su Artículo 116:

Artículo 116 Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer los siguientes recursos:

- I. El de revocación
- II. El de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.
- III. Derogada

El recurso de revocación según el Artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, este recurso procederá contra resoluciones definitivas que:

- Determinen contribuciones o accesorios.
- Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

- Siendo diversas a las anteriores, dicten las autoridades aduaneras.

En atención a los diversos preceptos legales del Código Fiscal de la Federación que se ocupen de este medio de defensa, se desprende que tiene las siguientes características:

- Constituye un recurso por el que es impugnabile el acto administrativo.
- Procede contra resoluciones definitivas.
- Su interposición es optativa.
- La resolución que se dicte en el recurso, será también impugnabile ante el Tribunal Fiscal de la Federación a través del juicio de nulidad.

El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución regulado en el Artículo 118 del Código Fiscal de la Federación establece que este recurso procederá contra actos que:

- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto sea inferior, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora.

- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución y el mismo se alegue no está ajustado a Derecho.
- Afecten el interés jurídico de terceros cuando el mismo afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados; o que sus derechos sean preferenciales a los del Fisco Federal.
- Cuando la cuantía del avalúo por lo embargado no se ha fijada de común acuerdo entre la autoridad y el embargado.

Los recursos administrativos constituyen un medio por el cual los contribuyentes pueden defenderse de los errores que hubiere cometido la autoridad en la emisión de cualquier acto administrativo, en contra de los cuales procedan, esto es, los contribuyentes al detectar cualquier anomalía que hubiere sido cometida en la producción de un acto administrativo del que hubieran tenido noticia, pueden poner en conocimiento de la autoridad tal situación a efecto de que ésta revise el acto en cuestión y determine si se encuentra apegado o no a Derecho.

Esto significa que en virtud de que la autoridad la integran

seres humanos, y por tanto sus actos pueden ser producidos con vicios voluntaria o involuntariamente, a través de los recursos los particulares motivan a la autoridad para que revise aquellos de manera tal que, en caso de que efectivamente se hubiere cometido alguna irregularidad en agravio de tales particulares, la subsane, con los consecuentes ahorros de tiempo y en gastos que resultarían de la tramitación de un juicio ante el tribunal correspondiente.

Cabe aclarar que si bien es cierto que los recursos han sido establecidos para que la autoridad revise sus actos y determine sobre el apego o no a Derecho, también es cierto que el sujeto agraviado deberá interponerlo en la forma y dentro de los plazos que el Código Fiscal establece, observando lo dispuesto en los dos Artículos que suceden en el citado Capítulo I de los Recursos Administrativos del Título V. En cuanto a los procedimientos administrativos del Código Fiscal de la Federación. Esto significa que los particulares no deberán intentar o crear recursos no previstos en los ordenamientos fiscales, ya que la autoridad no se encuentra obligada a tramitar lo que no existe previsto en una disposición.

Por otro lado deberá recordarse que conforme a lo dispuesto por el Artículo 10. del Código Fiscal Federal, las disposiciones que de él emanan son de aplicación supletoria, por lo

que primeramente deberá consultarse la ley fiscal respectiva que regule el acto de que se trate, y en ausencia de recurso que expresamente se encuentre previsto deberá interponerse en consecuencia el recurso correspondiente conforme a lo establecido en este Código.

Para lo cual, resulta conveniente transcribir los siguientes criterios del Tribunal Fiscal de la Federación, en los cuales se establece que las autoridades deben observar en la tramitación de los recursos, el objetivo para el cual han sido creados, esto es, la revisión de sus propios actos no considerarlos con rigorismo exagerado que desvirtue su propósito:

Recurso Administrativo

"Atendiendo a que los recursos administrativos fueron establecidos para otorgar a los ciudadanos medios legales que faciliten la defensa de sus derechos en su trámite no deben ser tratados con rigorismo que haga ineficaz tal finalidad, por lo que las equivocaciones en que puede incurrir el inconforme respecto del nombre del recurso o las disposiciones jurídicas aplicables,

no lo hacen improcedente, estando obligada la autoridad a entrar al fondo del asunto planteado cuando no sea manifiesta su improcedencia". (34)

"No deben sujetarse a fórmulas sacramentales. Los recursos administrativos no se encuentran constreñidos a fórmulas sacramentales, por que las mismas están suprimidas en nuestro Derecho Positivo como se desprende de los Artículos 270 y 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles, 82 del Código de Procedimientos Civiles, para el Distrito Federal y Territorios Federales y 159 del Código Fiscal de la Federación. Por ello es incorrecto que la autoridad pretenda exigir como requisito de procedencia que se incluya obligatoriamente el término "recurso de revocación", cuando el recurso que se presente ante la autoridad reúna los elementos suficientes para inferir que se trata de esa instancia". (35)

-
- (34) Revisión 331 76.387775 Resolución de fecha 19 de abril de 1979. Tribunal Superior de Justicia Anales de Jurisprudencia.
- (35) Revisión 16 671 1424.71. Resolución de fecha 21 de septiembre de 1971. Tribunal Superior de Justicia. Anales de Jurisprudencia.

3.- ELEMENTOS Y CARACTERISTICAS

Todo acto de autoridad para poder considerarse válido, es indispensable que el órgano que lo emita tenga facultades para tal efecto, además que satisfaga las exigencias de legalidad, esto es, que esté debidamente fundado y motivado.

Sin embargo, no siempre tales requisitos se cumplen, ya sea por interpretación errónea, excesos en el ejercicio del poder, etc., lo que se traduce en violación de los derechos de los administrados y del mismo Estado.

Ahora bien, como tal situación no puede permitirse en un régimen de derecho como el nuestro, nos encontramos que los actos de las autoridades administrativas y fiscales son susceptibles de ser revisados y en su caso nulificados, teniendo por regla general dicha tarea los órganos pertenecientes al poder judicial.

Si bien es cierto lo anterior, también lo es, que la Administración Pública (Poder Ejecutivo) con apoyo en la Constitución Política Federal y en leyes secundarias, tiene facultades para revisar y nulificar sus propios actos cuando los mismos son ilegales.

Para tal efecto, la propia ley otorga a los particulares recursos o medios de defensa ante la Administración Pública, que al ejercitarse por el interesado origina que la autoridad competente que conozca de los medios, necesariamente tendrá que avocarse a su trámite y resolución.

De lo expuesto tenemos, que el recurso administrativo es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la Administración Pública, los actos, procedimientos o resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios gobernados, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.

Desde luego, cabe aclarar que la autoridad encargada de llevar a cabo esta misión puede ser la misma que emitió el acto impugnado o una distinta, jerárquicamente superior, la cual podrá actuar confirmando, modificando o nulificando el acto sujeto a revisión, según las pruebas y alegaciones hechas en el medio de defensa intentado.

En el Código Fiscal de la Federación, los recursos administrativos se encuentran regulados en el Capítulo I del Título V y comprende de los Artículos 116 a 133 excepto el 129.

No obstante lo anterior, en el caso de dictarse una resolu-

ción como consecuencia del ejercicio de una inconformidad no establecida en la ley y se modifique el acto impugnado en forma favorable al particular, la nulidad de la nueva resolución sólo podrá ser declarada por el Tribunal Fiscal de la Federación, vía juicio de nulidad iniciado por la autoridad fiscal.

Por el contrario si se interpone una inconformidad o reconsideración no prevista legalmente y la autoridad en lugar de desecharla, la admite, tramita y resuelve en cuanto al fondo, pero en forma adversa a los intereses del particular. ¿Dicha resolución podrá impugnarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación?

Considero que la respuesta sobre el particular es afirmativa, en virtud de que el término para presentar la demanda ante el Tribunal Fiscal de la Federación se interrumpe durante el lapso comprendido entre la fecha de emisión del acto y la fecha de notificación de la resolución contraria al particular, será hasta entonces cuando el acto combatido adquiriera definitividad.

Para dar fuerza al criterio que antecede la exposición es importante la referencia a la jurisprudencia de la segunda sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la que se

observa que cuando la autoridad da entrada a un recurso no previsto en la ley, procediendo al estudio de los argumentos que se interponen contra la resolución que se impugna es procedente el juicio que se entable contra el fallo que se dicte confirmando el anterior.

RECONSIDERACION:

Quando la reconsideración no está expresamente establecida por la ley del acto, no puede tener efecto de interrumpir el término para pedir amparo y puede desecharse de plano; pero cuando es interpuesta dentro de los 15 días siguientes a la notificación del acuerdo y es admitida y substanciada, debe conceptuarse que el término para interponer el amparo, ha de contarse desde la fecha de notificación de la resolución que recarga a tal reconsideración, pues hasta entonces tiene el acto carácter de definitivo para los efectos de la fracción IX del Artículo 107 de la Constitución Federal, toda vez que hubo posibilidad de revocarlo o reformarlo". (36)

Por otra parte, al decir el Artículo 116 del Código Fiscal de

(36) Jurisprudencia. Poder Judicial de la Federación.
Tesis de Ejecutorias 1917-1975. Tercera Parte
2a. Sala pág. 833

de la Federación, que los recursos que prevee son contra actos dictados en MATERIA FISCAL, ello lleva a dar un concepto sobre el particular:

"Debe entenderse por Materia Fiscal todo lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan dichos impuestos".(37)

Abundando sobre su significado, el Máximo Tribunal Mexicano ha emitido la siguiente tesis:

"Por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias."(38)

(37) Poder Judicial De La Federación Op. Cit. pag.76
(38) Ibidem pag.76

4.- PROCEDIMIENTO Y TRAMITE

Los requisitos que deben satisfacerse para la interposición de los recursos así como su trámite previstos legalmente, son los siguientes:

A.- PLAZO PARA INTERPONER EL RECURSO.

Por regla general el plazo para interponer un recurso es de 45 días, siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado.

Dicha regla tiene las siguientes excepciones:

- Si el interesado fallece durante el plazo de 45, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiese aceptado el cargo de representante de la sucesión. (Artículo 121 del Código Fiscal de la Federación)
- Cuando se interponga el recurso de oposición al procedimiento de ejecución por que este no se ajuste a la ley, las violaciones cometidas antes del remate solo podrán hacerse valer hasta la convocatoria de la primera almoneda y tratándose

de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables; de actos de imposible reparación material; de un acto administrativo no notificado o que lo fué ilegalmente, el plazo se computará a partir del día siguiente al que surta efectos, la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo si las violaciones tuvieran lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se trate de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta. (Artículo 127 del Código Fiscal de la Federación)

- En el caso de interponerse el recurso mencionado en el párrafo anterior, por un tercero que alegue ser el titular de los derechos embargados, se podrá hacer valer en cualquier tiempo antes del remate.

- También a consecuencia de la interposición del recurso citado, si el tercero alega la preferencia de su derecho a los Créditos Fiscales Federa-

FALTA

PAGINA

79

C.- COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES FISCALES

Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal, se turnará a la que sea competente lo que implica que la fecha de presentación del medio de defensa para efectos de precisar si se interpuso en tiempo, será aquella en que se reciba por la autoridad o se deposite en el correo, independientemente del error en cuanto a la autoridad destinaria

D.- REQUISITOS DE FORMA DEL ESCRITO

El escrito por el que se interponga el recurso debe contener los siguientes datos:

- La autoridad a la que se dirige.
- El nombre, la denominación o razón social del promovente, domicilio fiscal y clave de registro de contribuyentes.
- Domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de las personas autorizadas para recibir-las.
- Descripción del acto impugnado.
- Los hechos controvertidos relacionados con el recurso que se plantea.
- Los agravios que el acto impugnado le causa al afectado.

- Se ofrecerán las pruebas que el recurrente se proponga rendir.

De no hacerse alguno de los señalamientos anteriores la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en un plazo de cinco días los indique; en caso de incumplimiento, se tendrá por no presentado el recurso. (Artículo 122 del Código Fiscal de la Federación)

Confirmando lo anterior, en cuanto a la no expresión de agravios en el recurso intentado, el siguiente criterio sostenido por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

"Recurso Administrativo.- La autoridad que conozca de ellos debe requerir al particular por una sola vez, que subsane los requisitos de procedibilidad.

- Si el escrito por el que se interpone el recurso administrativo no expresa agravios que causa la la resolución combatida, la autoridad que conozca del mismo no debe desechar la instancia, sino en los términos del Artículo 325 del Código de Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, debe prevenir al particular por una sola vez, para que complete su promoción."(39)

En cuanto a la omisión del requisito del nombre de la persona que interpone el recurso o del representante legal, se tiene que la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto.

"Recurso Administrativo.- La autoridad que conozca debe requerir por única vez, se subsanen los requisitos de procedibilidad. Si el escrito mediante el cual se interpone el recurso administrativo, no señala la persona física que lo interpone o el nombre y la representación de una persona moral, la autoridad en los términos de los Artículos 325 del Código Federal de Procedimientos Civiles y 196 del Código Fiscal Federal de Aplicación Analógica y Supletoria, de requerir, por una vez, a dicha persona moral para que acredite el nombre y la calidad de su representante que interpuso dicho recurso y no desecharlo (40)

En cuanto el problema que puede presentarse en el sentido de que el recurrente exhiba dos escritos que se complementen, agotándose el mismo recurso y desde luego dos dentro del término legal, ante la pretensión de la autoridad de rechazar el segundo de los escritos, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación resolvió:

Este escrito, conteniendo el medio de defensa intentado, se deberá acompañar:

- Los documentos con los que el promovente acredite su personalidad, cuando actué en nombre de otro o de personas morales.
- El documento en que conste el acto impugnado que técnicamente se denomina documento de base de acción.
- La constancia de notificación del acto impugnado, salvo que la misma no se haya recibido o que se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta, si se lleva a cabo por edictos, tendrá que señalarse la fecha de la última publicación y el órgano en que se hizo.
- Las pruebas documentales ofrecidas y el dictamen pericial en su caso.

De no obrar en poder del recurrente las pruebas documentales, la autoridad fiscal las requerirá, señalándose con precisión cuales son y el archivo en que se encuentran.

De no acompañarse con la instancia los documentos mencionados la autoridad fiscal, requerirá al promovente para que en un plazo de cinco días los presente y en el caso de que no lo haga en un plazo de cinco días los presente y en el caso de de que no lo haga, se tendrán por ofrecidas las pruebas y si se trata de otros documentos, se tendrá por interpuesto el el recurso. (Artículo 123 del Código Fiscal de la Federación)

Se podrán ofrecer y se admitirán toda clase de pruebas excepto la testimonial y la confesional de las autoridades mediante absolución de posiciones.

Se podrá solicitar informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos tratándose de pruebas supervinientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución al recurso.

Esta clase de pruebas, son aquellas que se presentan después de la oportunidad procesal con que se cuenta para ofrecerlas y desahogarlas por ser hasta entonces cuando se tiene conocimiento de ellas o su existencia jurídica.

La autoridad que conozca y resuelva el recurso intentado, de-

berá valorar tanto las pruebas como los argumentos contenidos en la instancia; de no ser así la parte afectada, vía juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, podrá lograr se subsane tal irregularidad. (Artículos 130 y 132 del Código Fiscal de la Federación)

Confirma lo anterior, la jurisprudencia dictada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación:

"Recursos Administrativos.- Deben examinarse todo las argumentaciones y valorarse las pruebas aportadas al resolverlos; las autoridades administrativas deberán hacerse cargo de todas las cuestiones planteadas y valorar todas las pruebas aportadas en el procedimiento oficioso, pues en caso contrario la resolución que dicte deberá ser anulada de conformidad con el inciso (b) del Artículo 228 (ahora fracción III del Artículo 238) del Código Fiscal de la Federación, para el efecto de que se subsanen esas omisiones". (41)

La resolución al recurso hecho valer deben dictarse y notificarse, por regla general, en un término no mayor de 4 meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. En caso de no ser así se configura la negativa ficta. (Artículo 131 del Código Fiscal de la Federación).

(41) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Jurisprudencia 1978-1983. pág.94

C A P I T U L O I V

JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

1.- ORGANIZACION Y COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL

A.- EL JUICIO DE NULIDAD

B.- REGLAS GENERALES DEL JUICIO DE NULIDAD

C.- EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL

2.- EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL

A.- PRINCIPIO DE LA EXISTENCIA DEL AGRAVIO PERSONAL

B.- PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD

C.- PRINCIPIO DE ESTRICTO DERECHO

D.- PRINCIPIO DE PROCEDENCIA DEL AMPARO CONTRA SENTENCIAS DEFINITIVAS

E.- LAS PARTES EN EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL

C A P I T U L O I V

JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

1.- ORGANIZACION Y COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL

El Tribunal Fiscal de la Federación se organiza, en una Sala Superior de 9 magistrados, de los cuales uno funge como Presidente el cual dura un año y puede ser reelecto.

"En cuanto a su función administrativa se divide en 17 Salas Regionales distribuidas en la República Mexicana de las cuales hay 6 en el Distrito Federal; y 2 en la Región Hidalgo-México. Cada Sala tiene 3 magistrados de los cuales uno es el Presidente. Para sesionar se requiere la presencia de todos y para resolver bastará la mayoría de votos". (43)

La competencia se determinará por la Ley Orgánica de dicho Tribunal que en su Artículo 15 precisa la competencia de la Sala Superior y en su Artículo 23 de la mencionada Ley Orgánica, puntualiza la competencia de las Salas Regionales, esto es, las materias sobre las cuales se da origen a los juicios de nulidad que se ventilan ante el referido Tribunal.

A.- EL JUICIO DE NULIDAD

El procedimiento tributario se divide en dos fases: la oficiosa y la contenciosa.

"En la primera, los actos que realizan las autoridades fiscales únicamente están encaminados a aplicar la ley, sin facultades para interpretarla, esto es, no ejercen una función jurisdiccional que resuelva una controversia de carácter legal entre los contribuyentes y el fisco. (42)

Aún más cuando la ley concede un recurso administrativo en contra de la resolución dictada en la fase oficiosa del procedimiento, dentro de ésta se tramitará y resolverá.

En la segunda, en cambio, los actos dictados por las autoridades fiscales incluyendo, en su caso, las resoluciones dictadas en los recursos administrativos, son analizados y resueltos conforme a la interpretación de la ley y en ejercicio de una función jurisdiccional, por un órgano ajeno a la autoridad administrativa, que en nuestro medio es el Tribunal Fiscal de la Federación.

B.- REGLAS GENERALES DEL JUICIO DE NULIDAD

- Se regirá por lo dispuesto en el Código Fiscal y Suplementariamente se aplicará el Código Federal de Procedimientos Civiles.
- No habrá lugar a condenación en Costas y cada parte soportará los gastos que le originen las diligencias que promuevan.
- No procederá la gestión de negocios, razón por la cual el promovente, en su caso, deberá acreditar su personalidad.
- Podrá autorizarse a persona para oír y recibir notificaciones, la cual deberá de ser abogado.
- Las notificaciones en el juicio podrán hacerse, según lo determine la ley: personalmente, por oficio, por telegrama, por correo certificado con acuse de recibo y por lista. Las notificaciones surten sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas.
- La improcedencia que es la imposibilidad jurídica para realizar el objetivo de la acción de que se trate se encuentra regulado en el Artículo 202 del Código Fiscal.

- Siendo el sobreseimiento el acto procesal que concluye el juicio sin entrar al estudio del asunto en cuanto al fondo, encuentra sus causales tipificadas en el Artículo 203 del Código Fiscal.

- La demanda deberá presentarse ante la Sala Regional que corresponda al territorio de la autoridad que emitió la resolución impugnada dentro de los 45 días siguientes a que se tuvo conocimiento del hecho impugnado. La demanda contendrá en general: nombre y domicilio del demandante, resolución impugnada, autoridades demandadas, hechos que motivaron la demanda, pruebas que se ofrezcan, expresión de agravios y nombre y domicilio del tercero interesado.

- En caso de no satisfacerse alguno de los requisitos de la demanda, se contará con 5 días para la aclaración respectiva.

- La contestación deberá producirse en un término de 45 días y referirse a todos los hechos de la demanda, ya que de no ser así se tendrán por ciertos. El contenido de la contestación se referirá a los incidentes de previo y especial pronunciamiento, a las causales de improcedencia y sobreseimiento del juicio, a cada uno de los

hechos imputados por el demandante, a los agravios, se ofrecerán pruebas y si existe la pericial o testimonial deberán expresarse los hechos solo los que versen, así como nombre y domicilio del perito y testigos:

- En caso de no satisfacerse algunos de los requisitos de la contestación, se contará con 5 días para la aclaración respectiva.

- La sentencia que es el acto que pone fin a la contienda y decide sobre las pretensiones que han sido objeto del pleito su estructura lógica y jurídica la integran 3 capítulos: resultando, considerando y puntos resolutivos.

- Las sentencias se clasifican en declarativas que tienen por objeto la pura declaración de la existencia de un derecho y de condena que imponen el cumplimiento de una prestación ya sea en sentido positivo dar o hacer o negativo de no hacer o abstenerse.

C.- EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL

En el procedimiento contencioso-administrativo, son los medios legales con que cuentan las partes, o una de ellas, en

un proceso los recursos sirven para impugnar una resolución procedimental o de fondo, ante el órgano jerárquicamente superior al emisor, el cual decide si lo revoca, modifica o confirma.

La clasificación de los recursos se encuentra conforme al Código Fiscal Federal quien lo hace el recurso de reclamación que procede contra resoluciones del Magistrado Instructor que: desechen la demanda, contestación o pruebas, decreten el sobreseimiento del juicio y rechacen la intervención del tercero. El recurso de revisión es el medio de defensa a favor de las autoridades y procede contra: resoluciones, que decreten o nieguen sobreseimientos, sentencias definitivas, violaciones procesales cometidas durante el juicio, que afecten la defensa del recurrente y trasciendan al sentido del fallo y por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

2.- EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL

Partiendo de la premisa que el juicio de amparo, es el medio extraordinario de defensa que el particular tiene, a su disposición, para combatir aquellos actos de autoridad que es-

time violatorio de sus garantías individuales, así se hará un análisis; de los principios fundamentales del juicio de amparo en general y en particular del amparo fiscal". (44)

- Principio de iniciativa o instancia de parte

Este principio se consagra en la fracción I del Artículo 107 constitucional, en relación con el Artículo 4 de la Ley de Amparo preceptos de los cuales se desprende que el juicio de garantías sólo procede "a instancia de parte agraviado".

En materia fiscal se entiende por parte agraviada, todo aquel sujeto físico o moral, de Derecho Privado, Público o Social, que se afecte por cualquier acto de autoridad que determine a su cargo un impuesto, le exija el pago de un derecho fiscal o el de un recargo multa o sanción económica en el área tributaria. La parte agraviada puede hacer procedente un amparo en materia fiscal, no sólo si es el contribuyente, sino cualquier persona a la que se le cause algún daño o afectación con motivo de la emisión o ejecución de algún acto de autoridad que incida en la materia fiscal.

A.- Principio de la existencia del agravio personal

El concepto de agravio, implica toda afectación, daño perju-

(44) SANCHEZ H. MAYOLO. Derecho Tributario. MEXICO 1968. Cárdenas Editores. pag. 832

cio o lesión que cualquier acto de autoridad, en los diversos bienes y objetos tutelados constitucionalmente a través de las garantías individuales. Este agravio debe ser personal y directo, que recaiga precisamente en una persona determinada, sea física o moral, y que su realización sea presente, pasada o inminentemente futura.

B.- Principio de definitividad

Este principio, que se consagra en el Artículo 107 fracciones III y IV de la Constitución Política Federal, supone el agotamiento previo y necesario de todos los recursos o juicios que la ley que rige al acto reclamado establece para atacarlo, bien sea modificándolo, confirmándolo o revocándolo, de tal suerte que, existiendo dicho medio ordinario de impugnación sin que lo interponga el quejoso, el amparo es improcedente.

El fundamento de tal principio lo encontramos en la naturaleza misma del amparo. En efecto, al ser un medio extraordinario de defensa, ello significa que sólo prospera en casos excepcionales, cuando ya se hayan recorrido todas las jurisdicciones y competencias, a virtud del ejercicio de los recursos o juicios ordinarios.

En materia fiscal este principio no es absoluto, pues su y aplicación y eficacia tiene excepciones importantes consignadas tanto en la ley como en la jurisprudencia de ahí que deberá hacerse el análisis y tomar la decisión correspondiente.

C.- Principio de Estricto Derecho

Este principio no rige la procedencia del amparo sino que impone una norma de conducta al órgano de control consistente en que, en los fallos que aborden la cuestión constitucional planteada en un juicio de garantías, sólo debe analizar los conceptos de violación (agravios) expuestos en la demanda respectiva, sin formular consideraciones de inconstitucionalidad o anticonstitucionalidad de los actos reclamados que no se relacionen con dichos agravios.

Esto expresa que no procede la suplicia de la queja. Sin embargo dicha regla tiene tres excepciones: excepciones cuando los actos reclamados se funden en leyes declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; en favor de los menores de edad o incapaces; y cuando se advierta que ha habido en contra del quejoso o del particular recurrente una violación manifiesta de la ley que lo haya dejado sin defensa.

D.- Principio de Procedencia del Amparo Contra Sentencias Definitivas.

Comprende los casos en que, en un juicio de carácter fiscal, se registren violaciones in procedendo (durante la secuela procesal) o violaciones in iudicando (en la misma sentencia definitiva), si se está en presencia de una violación cometida durante la secuela procesal del juicio en que hubiera recaído el fallo que se impugna, será procedente el amparo directo o uniinstancial (ante el tribunal colegiado de circuito). Pero siempre y cuando se "afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo". (Artículo 107 fracción III, inciso (a) Constitucional.

En cambio, si las contravenciones legales son ocasionadas por actos en juicio cuya ejecución son de imposible reparación, el amparo procedente es el indirecto o bi-instancial (ante el Juzgado de Distrito), conforme a lo establecido en el inciso (b) del Artículo 107 Constitucional, en relación con fracción VII del mismo precepto y con el Artículo 114 fracción IV de la Ley de Amparo.

La generalización de los denominadores comunes a todo juicio de amparo es la siguiente:

- Quejoso, es quien intenta este medio de defensa.

- Se busca el amparo y protección de la justicia de la Unión.
- El plazo para interponer lo es, por regla general, 15
- Además de las causales de sobreseimiento normales, opera la caducidad de la instancia.
- El fallo que se dicta puede ser total o parcialmente concesorio o denegatorio del amparo.
- Si el fallo es favorable al quejoso, debe reponerse el procedimiento o en su caso, emitirse un nuevo acto. En caso contrario subsistirá el acto reclamado.
- El fallo no recurrido, causa ejecutoria.
- La ejecutoria deberá cumplimentarse en 24 horas y la autoridad responsable que no lo acate, ocasionará la intervención del superior jerárquico y, en su caso la destitución del cargo y el ejercicio de la acción penal.
- Contra la falta de cumplimiento de una ejecutoria, procede el recurso de queja.
- Podrá efectuarse la ejecución material forzada de la ejecutoria y hasta recurrir al auxilio de la fuerza pública.
- Durante el trámite del juicio de amparo, podrá solicitar-

se la suspensión del acto reclamado, siempre y cuando se garantice el interés fiscal.

- El error en la presentación de la demanda de amparo ante el órgano competente no perjudica al quejoso, ya que se turnará al Juez o Tribunal que corresponda.

E.- LAS PARTES EN EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL

- Quejoso o agraviado
- Autoridad responsable
- Tercero Perjudicado
- Ministerio Público Federal

El amparo indirecto ante el Juzgado de Distrito procede al configurarse cualquiera de las hipótesis contenidas en el Artículo 114 de la Ley de Amparo, en cuanto al contenido de la demanda ésta debe incluir por lo menos:

- Nombre y domicilio del quejoso.
- Nombre y domicilio del tercero perjudicado
- Autoridades responsables.
- Ley o acto que se reclame, con señalamiento de antecedentes.

- Garantías individuales violadas.
- Concepto de violación.
- Facultad reservada a la Federación o los Estados, que resulte invadida.
- Solicitud de suspensión del acto impugnado, en su caso.

En cuanto a la sustanciación del amparo debemos considerar que:

- La demanda notoriamente improcedente se desechará de plano. En caso de una irregularidad en cuanto a los requisitos legales de la demanda, se tiene 3 días para subsanarla.
- Se solicitará a las autoridades responsables su informe justificado y se empezará al tercero perjudicado.
- En el auto admisorio de la demanda, se señalará fecha para la celebración de la audiencia constitucional.
- Se dictarán las providencias necesarias de trámite a que hubiera lugar.
- Las autoridades responsables tiene 5 días para rendir su informe justificado, pudiéndose ampliar el plazo.
- La intervención del Ministerio Público es potestativa.
- Son admisibles toda clase de pruebas excepto la de posición.

nes, las contrarias a derecho o a la moral y las no aportadas ante la autoridad responsable del acto.

- En la audiencia constitucional, se dictará el fallo que corresponda.

Por otra parte el recurso de revisión procede ante la Suprema Corte de Justicia o los Tribunales Colegiados de Circuito, contra resoluciones del Juez de Distrito que:

- Desechen o tengan por no interpuesta la demanda de amparo.
- Concedan o nieguen la suspensión definitiva o modifiquen o revoquen el auto correspondiente concediendo o negando dicha suspensión.
- Nieguen la revocación o modificación solicitada.
- Decreten el sobreseimiento y las interlocutorias que se dicten sobre la reposición de autos.
- Se dicten en la Audiencia Constitucional que sean definitivas.

El recurso se ajustará a las siguientes reglas: se interpondrá por conducto del Juez de Distrito en un plazo de 10 días.

en el escrito se expresarán los agravios causados, exhibiendo tantas copias como partes haya en el asunto, el Juez de Distrito, en 24 horas, remitirá el asunto al órgano competente para resolverlo, el cual calificará su procedencia y admitiéndolo lo tramitará y resolverá.

El cuerpo colegiado que conozca del recurso examinará los agravios y declarándolos fundados; analizará y resolverá los agravios; y declarándolos fundados, analizará y resolverá sobre los conceptos de violación no estudiados por el juzgador.

El amparo directo ante los tribunales colegiados de circuito y ante la Suprema Corte de la Nación; normalmente se promueve ante los tribunales colegiados y por características especiales ante la Suprema Corte. Procede contra sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal, ya sea que la violación se cometa durante el procedimiento ó en la sentencia y que no sea reparable por algún medio ordinario de defensa.

El contenido de la demanda en amparo directo tiene los siguientes punto:

- Nombre y domicilio del quejoso.
- Nombre y domicilio del tercero perjudicado.
- Autoridades responsables.

- Sentencia reclamada.
- Fecha de notificación del fallo recurrido.
- Preceptos constitucionales violados y concepto de violación.
- Ley que se considera que haya sido aplicada en forma inexacta.

En relación a la sustanciación de la demanda de amparo directo se hará mención de los puntos sobresaliente.

- La demanda debe presentarse por su conducto o de la autoridad responsable que emitió la sentencia, anexando una copia para cada una de las partes en el juicio.
- Se emplazará a las partes para que en 10 días ocurran a defender sus derechos.
- Al pie de la demanda, se anotará la fecha de notificación de la sentencia impugnada y la de presentación del escrito.
- La autoridad responsable resolverá lo relativo a la suspensión del acto reclamado.
- Se remitirá el expediente en 24 horas al órgano facultado para resolver el asunto y se rendirá el informe justificado en forma clara y breve.

- La autoridad competente acordará lo relativo a la admisión de la demanda.
- Se dará aviso al Ministerio Público.
- Se turnará el expediente al Magistrado Relator para la elaboración del proyecto de resolución, el que se someterá a la consideración de los demás miembros que integran el cuerpo colegiado.
- En la sesión o audiencia correspondiente, se discutirá y aprobará el asunto por unanimidad o mayoría de votos, la resolución y firmarán el Presidente y el Secretario de la Sala o Tribunal respectivo.

En lo relativo al recurso de revisión procede cuando se decida sobre la constitucionalidad de Leyes Federales o Locales, Tratados Internacionales, Reglamentos expedidos por el Presidente de la República y por los Gobernadores de los Estados.

Se interpondrá ante el pleno o segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia y la materia del recurso se limitará sólo a cuestiones constitucionales.

Su tramitación es en forma similar a la del recurso de revisión que se intenta contra resoluciones dictadas por los juzgados de Distrito que ya fueron mencionados.

CONCLUSIONES

PRIMERA

El Poder tributario y por ende los impuestos siempre han jugado un papel importante para el desarrollo de un Estado pues es el medio idóneo por el cual ha de procurarse los recursos para cumplir los fines con que fue creado lo que se traduce en la prestación de mas y mejores servicios públicos.

SEGUNDA

Durante la historia los impuestos han cumplido diversas funciones, durante la época precolombina los impuestos tenían un carácter preponderante de sojuzgamiento vinculo establecido entre vencedores y vencidos.

TERCERA

La facultad impositiva del Estado no debe ni puede ser arbitraria, por el contrario debe ser orientada y normada por el derecho ya de no ser así nos encontraríamos ante situaciones que privarían la esencia misma del impuesto su función social.

CUARTA

Las lecciones de historia en materia impositiva nos señalan los abusos que se cometieron mismos que por otra parte fundamentaron la necesidad de garantías que el Constituyente plasmo en el máximo ordenamiento, que son a saber la proporcionalidad, equidad y la generalidad de los impuestos.

QUINTA

La Actividad Financiera Estatal esta contemplada en un marco juridico constitucional que la divide y fundamenta en tres ambitos el Federal, Estatal y el Municipal delimitando las materias que pueden gravar y estableciendo la supremacia de la federación en materia tributaria.

SEXTA

En nuestro sistema de Derecho el contribuyente que sea afectado por la actividad impositiva del Estado de manera equivocada podrá ejercitar los recursos previstos por la ley siendo estos los medios legales con que cuentan las partes para impugnar una resolución procedimental o de fondo.

P R O P U E S T A

UNICA.- Dada la falta de delimitación en cuanto a la concurrencia impositiva Federal, Estatal y Municipal a nivel constitucional que repercute directamente en el patrimonio de los contribuyentes, a pesar de existir la ley de coordinación fiscal, cuyos contenidos deben ser revisados y actualizados para que regulen de una manera eficaz los supuestos jurídicos de nuestra realidad nacional atendiendo a los principios fundamentales de equidad, proporcionalidad y generalidad que redunden en la finalidad de los impuestos **EL BIENESTAR SOCIAL.**

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

- 1.- **Armenta Gonzalo**
El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano
Ed. Porrúa Hnos. S.A.
México 1977

- 2.- **Bialostosky Sara**
Panorama del Derecho Romano
Ed. U.N.A.M.
México 1986

- 3.- **Burgoa Orihuela Ignacio**
Derecho Constitucional Mexicano
Ed. Porrúa Hnos., S. A.
México 1989

- 4.- **Carretero Pérez Adolfo**
Derecho Financiero
Ed. Santillana
Madrid 1970

- 5.- **Clavijero Francisco**
Historia Antigua de México y su Conquista
Ed. Porrúa Hnos., S.A.
México 1966

- 6.- C. M. Bowra
La Grecia Clásica
Ed. Time Life
México 1967
- 7.- Colegio de México
El Tributo Indígena en la Nueva España Durante
el Siglo XVI
Ed. Colegio de México
México 1952
- 8.- De la Garza Sergio
Derecho Financiero Mexicano
Ed. Porrúa Hnos., S. A.
México 1979
- 9.- De Pina Vara Rafael
Diccionario de Derecho
Ed. Porrúa Hnos., S. A.
México 1984
- 10.- Floris Margadant S. Guillermo
Derecho Romano
Ed. Esfinge
México 1985

- 11.- Flores Zavala Ernesto
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas
Ed. Porrúa Hnos., S.A.
México 1979
- 12.- Fraga Gabino
Derecho Administrativo
Ed. Porrúa Hnos., S.A.
México 1980
- 13.- Fundación Cultural Televisa
Enciclopedia Historia del Hombre tomo 24
Ed. Fundación Cultural Televisa A.C.
México 1987
- 14.- Instituto de Historia
Códice Chimalpopoca
Ed. U.N.A.M.
México 1945
- 15.- Malet Alberto
Historia Romana
Ed. Nacional
México 1956

- 17.- Margain Monatou Emilio
Introducción al Estudio del Derecho Tributario
México
Ed. Porrúa Hnos. S.A.
México 1970
- 18.- Pallares Eduardo
Diccionario de Derecho Procesal Civil
Ed. Porrúa Hnos., S.A.
México 1990
- 19.- Petit Eugene
Tratado Elemental de Derecho Romano
Ed. Porrúa Hnos., S.A.
México 1984
- 20.- Pirene Henry
Historia Economica y Social de la Edad Media
Ed. Fondo de Cultura Economica
México 1980
- 21.- Quillet Aristides
Nueva Enciclopedia Tematica Tomo IX Edad Media
Ed. Richards
Panamá 1974

- 22.- **Real Academia Española**
Diccionario de la Lengua Española
Ed. Espasa Calpe
España 1970
- 23.- **Secretaria de Hacienda y Credito Público**
Revista Panorama Fiscal Num. 16
México 1986
- 24.- **Smith Adam**
Investigación de la Naturaleza y Causa de la Riqueza de las Naciones
Ed. Fondo de Cultura Economica
México 1958
- 25.- **Yañez Ruiz Manuel**
El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra organización Política
Ed. S.H. y C.P.
México 1958

LEGISLACION CONSULTADA

- **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**
México
Secretaria de Gobernación 1992

- Código Fiscal de la Federación (comentado)
México 1993
Ed. P.A.C.

- Código Fiscal de la Federación (1938)
Diario Oficial 31-XII-1938

- Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia
de la Nación

- Código Civil para el Distrito Federal
Ed. Porrúa S.A.
México 1993

- Ley de Amparo
Ed. Porrúa S.A.
México 1991

- Código de Procedimientos Civiles para el Distrito
Federal
Ed. Porrúa S.A.
México 1993