

300609

17  
2ej



**UNIVERSIDAD LA SALLE**

**ESCUELA DE DERECHO**

**INCORPORADA A LA U. N. A. M.**

**" LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL COBRO DE LA  
CONTRIBUCION ACTUALIZADA Y SUS ACCESORIOS "**

**TESIS CON  
FALLA DE ORDEN**

**TESIS PROFESIONAL**  
**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE**  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
**PRESENTA :**  
**RODRIGO CORTES DOMINGUEZ TOLEDANO**

**DIRECTOR DE TESIS :**

**LICENCIADO GONZALO VILCHIS PRIETO**

**MEXICO, D. F., A 12 DE MAYO DE 1992**



## **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.

**"LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL COBRO DE LA CONTRIBUCION  
ACTUALIZADA Y SUS ACCESORIOS"**

**I N D I C E**

**CAPITULO PRIMERO:**

**" LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO "**

- A.** La actividad financiera estatal.
- B.** La potestad tributaria.
- C.** Las contribuciones.
- D.** La relación tributaria y la obligación social.

**CAPITULO SEGUNDO:**

**" EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES PRIVADAS "**

- A.** Obligaciones de dinero y obligaciones de valor.
- B.** Interés moratorio para el incumplimiento de obligaciones monetarias en el Código Civil Vigente.
- C.** Medidas de estabilización monetaria en el Código Civil Vigente:

- 1) Alimentos.
- 2) Patrimonio de familia.
- 3) Arrendamiento.

**CAPITULO TERCERO:**

**" EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION FISCAL "**

- A. Recargos por incumplimiento de obligaciones tributarias.**
- B. Sanciones por dicho incumplimiento.**
- C. Actualización de la contribución por incumplimiento obligacional.**
- D. Naturaleza Jurídica de la actualización tributaria.**

**CAPITULO CUARTO:**

**" LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL COBRO DE LA CONTRIBUCION  
ACTUALIZADA MAS EL COBRO DE SUS ACCESORIOS "**

- A. Fundamentación constitucional para el cobro de contribuciones.**
- B. Violación al principio de legalidad.**
- C. Violaciones constitucionales.**
- D. Conclusiones.**

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

Con este trabajo de investigación, he querido exponer en primer lugar, la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, así como la potestad tributaria del mismo para imponer contribuciones y las relaciones que se dan entre los obligados -- y el Fisco Federal, de manera general.

Analizo y diferencio las llamadas obligaciones de dinero de las de valor, porque revisten una gran importancia de acuerdo al tema de esta tesis, ya que de las mismas nacen las cláusulas de estabilización económicas o monetarias, y los procedimientos indexatorios o revaluadores de deudas para ajustar las mismas al momento de pago.

También hago una referencia a las cláusulas estabilizadoras monetarias que contiene nuestra Legislación privada vigente, en cuanto a aspectos de orden público y de interés social, como son los alimentos, el patrimonio de la familia y el arrendamiento.

Así mismo, expongo en este estudio, las consecuencias del incumplimiento obligacional privado, y de las obligaciones -- de derecho tributario, tratando en específico para las últimas a los recargos, sanciones y la figura jurídica de la actualización tributaria, estableciendo su naturaleza jurídica, con base en sus características distintivas y de aplicación a las obligaciones --

que son pagadas en forma extemporánea.

Y por último, denoto y resalto los fundamentos constitucionales para la imposición de contribuciones mediante las leyes respectivas, y los límites que las mismas deben respetar; así como las violaciones a nuestra Carta Magna que se materializan -- con el cobro de la contribución omitida actualizada más sus accesorios.

Es importante advertir al lector de esta investigación, que este trabajo está apoyado con las valiosas obras doctrinales, y con citas de jurisprudencia definida de nuestro más alto tribunal, así como de tesis jurisprudenciales, sobre todo en el último capítulo del mismo; y además, se advierte la circunstancia de que todas las citas bibliográficas de cada capítulo aparecen - al final de cada uno de ellos, con un orden cronológico distinto\_ en cada uno, y no al pie de la página donde se hace la cita.

## CAPITULO PRIMERO:

### A) LA ACTIVIDAD FINANCIERA ESTATAL.

La actividad financiera del Estado se origina con la realización de gastos públicos y la procuración de recursos económicos indispensables para cubrirlos, en atención a las necesidades públicas que hay que satisfacer y la realización de sus fines. Es decir, la actividad estatal es la que se relaciona con la obtención, administración y empleo o aplicación de los recursos monetarios tendientes a satisfacer necesidades de la comunidad, siguiendo así a los principales autores de la doctrina nacional, y cuya mayoría divide en tres momentos a dicha actuación del Estado (OBTENCION, ADMINISTRACION Y EMPLEO).

El momento de la obtención de ingresos consiste en que el propio Estado perciba ingresos o entradas monetarias, ya sea de la explotación de su propio patrimonio, mediante empresas, industrias, etc., o bien por medio de los tributos, o como nuestra legislación reconoce, "contribuciones", aún cuando también puede haber empréstitos o emisión de bonos, como ingresos estatales.

Posteriormente, la administración o manejo de los recursos monetarios que percibe el Estado, constituye el segundo momento de la actividad financiera estatal, la cual debe ser correcta y acorde a las exigencias sociales.

Finalmente, el tercer momento es la aplicación de esos ingresos que obtiene el Estado, para el sostenimiento mismo de -- las funciones públicas y los servicios públicos, y en general, -- para la satisfacción de las necesidades que exige la sociedad.

"La actividad financiera estatal es un fenómeno económico, político, jurídico y sociológico" (1), ya que para la realización de sus tres momentos, es necesario acudir a la ciencia económica, y así poder dar una correcta solución a dichos recursos -- que gozan de la misma naturaleza; es un fenómeno político, por -- que interviene en la actividad del Estado como ente soberano, y -- que para el logro de sus fines la realiza. Es un fenómeno jurídico, porque dicha actividad está sometida al Derecho Positivo, y sus lineamientos deben ser acordes a la Ley vigente y previamente establecida, en virtud de que se realiza en un Estado de Derecho, encargándose en lo específico de esa actividad el Derecho Financiero. Y finalmente, es sociológico, por la influencia que se da en la sociedad, en sus diversos grupos y clases sociales.

Para finalizar este apartado, quiero expresar que la actividad financiera estatal es instrumental, ya que es el medio por el cual el propio Estado puede desarrollar otras actividades a su cargo, lo que le da el carácter de indispensable y sólo encomendable al ente soberano amparado inicialmente por la Ley Suprema de nuestro País, y después por leyes financieras ordinarias, -

creadas por el Poder Legislativo de la Nación. Estas leyes obligan por igual a particulares que al Estado, siendo éste último el encargado de aplicarlas atendiendo el principio de legalidad establecido en el Derecho Mexicano.

### B) LA POTESTAD TRIBUTARIA.

"La potestad tributaria del Estado es el poder jurídico del mismo para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos" (2).

La definición antes mencionada es correcta, ya que esa potestad de tributación sólo corresponde al ente soberano debido al poder de imperio conferido así por la propia Constitución, y en virtud de la decisión soberana del pueblo.

En efecto, el artículo 39 Constitucional establece - - que: "La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste...". Así, es posible afirmar que nosotros (pueblo) conferimos poder al Estado para legislar, interpretar y ejecutar todo lo concerniente a la materia tributaria de nuestro país, entre otros aspectos, más sin embargo tenemos que someternos a la decisión gubernamental que se aplique a la colectividad y al caso concreto.

De esta manera, la potestad tributaria del Estado comprende tres funciones: la normativa, la administrativa, y la jurisdiccional, según emita leyes al respecto, las aplique en la esfera administrativa para su cumplimiento, o bien, al dirimir controversias entre la administración y el gobernado, o sobre la legalidad o constitucionalidad de las leyes o aplicación de las mismas; funciones que ejerce a través de los tres poderes, Legislativo, Ejecutivo y Judicial, según la competencia que les confieren las propias leyes.

Es importante mencionar por otro lado, que frente a la facultad tributaria del Estado, se encuentra la obligación de todos los mexicanos a contribuir para sufragar el gasto público, en beneficio de la sociedad, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna. (3).

Ahora bien, acorde con el destacado doctrinario argentino Carlos M. Giuliani Fonrouge, la potestad tributaria se puede caracterizar en cuatro aspectos, a saber:

1.- ES ABSTRACTA, ya que se deriva del poder de imperio que le pertenece al Estado, otorgado por la Ley Suprema.

2.- ES PERMANENTE, toda vez que es inherente y connatural al propio Estado, y existe mientras lo haga el Estado.

3.- ES IRRENUNCIABLE, porque sin ella no podría subsistir el Estado y cumplir con sus fines.

4.- ES INDELEGABLE, ya que es el propio Estado quien debe de manera exclusiva ejercerla. (4).

Por otra parte, la potestad estatal tiene sus limitantes, consagradas también en la Constitución como garantías para los gobernados, y las cuales el Estado no debe vulnerar, porque -- "si el Derecho Tributario se caracteriza por ser la rama del Derecho que, con apoyo en la Constitución, atenta directamente contra la economía del particular, en bien del interés público deben sus disposiciones u ordenamientos tener como límite o marco de referencia, el que la Constitución misma señale. Rebasar ese límite o marco es convertir lo que es aquí esencia del pueblo, en triste u odiosa obligación. (5).

### C) LAS CONTRIBUCIONES.

La contribución o tributo, es la más importante fuente de ingresos del Estado para obtener los medios necesarios para -- realizar sus actividades y fines.

En nuestro País, no existe una distinción entre la palabra contribución y tributo de manera generalizada, ya que algu-

nos autores las diferencian y otros las sinonimizan, en virtud de que significan lo mismo, y lo que es más, aún para el legislador, lo son, teniendo el carácter de general, las contribuciones, y de especies las que establece el Código Fiscal de la Federación, y que denomina específicamente en el artículo 2 de dicho ordenamiento: "Las contribuciones se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las -- que se definen de la siguiente manera:

I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las demás -- señaladas en las fracciones II, III, IV de este artículo.

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

III.- Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. ...".

Y como la ley no define concretamente que es una contribución, me aúno a la definición del maestro Giuliani Fonrouge (6), que a la letra dice: "tributo es una prestación obligatoria, comunmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio, y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho". La anterior definición es correcta aunque incompleta, ya que la prestación a que está obligado el contribuyente, puede ser cubierta en especie, debe estar plasmada tal obligación en la ley, y debe servir para sufragar los gastos públicos, de acuerdo con la clasificación que la mayoría de los autores de la doctrina nacional han esgrimido, y que es la siguiente:

Las contribuciones:

-Son prestaciones en dinero o en especie. La mayoría de los modernos sistemas tributarios establecen la prestación só-

lo en dinero pero en México, no se descarta que pueda ser satisfecha en especie, siempre que sea pecuniariamente valuable para que constituya un tributo.

-Son exigidas por el poder de Imperio del Estado, a través de la coacción sobre el obligado.

-Se establecen en la ley, y la obligación relativa nace en el propio ordenamiento jurídico, atendiendo al principio de legalidad, y a la máxima consagrada en la fracción IV del artículo 31 Constitucional "nullum tributum sine lege".

-Son destinadas para cubrir los gastos públicos que de manda el cumplimiento de los fines del Estado.

-Son obligaciones ex-lege, es decir, la fuente de ellas está representada por la conjunción de un presupuesto establecido en la ley (Hecho imponible) y el hecho de la vida real que se ajusta a la hipótesis (Hecho generador).

-Deben ser equitativas y proporcionales, esto es, que deben aplicarse a todo individuo que se encuadre en la hipótesis prevista en la ley, y debe contribuir en atención a su capacidad económica.

Esta última característica es bastante disentida, ya que la propia H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, no ha es

clarecido de manera específica y objetiva, qué es proporcionalidad y equidad, por lo que debemos atenernos al criterio de nuestras -- autoridades fiscales, y aún las judiciales, que por mandato político resuelven en favor del fisco Federal.

Debido a que el tema de esta tesis es la inconstitucionalidad del cobro de la contribución actualizada y sus accesorios, es mi deseo aclarar que me refiero a la contribución como género, pudiendo abarcar las cuatro especies que señala nuestro Código -- Fiscal de la Federación al respecto, entendiéndose siempre que el caso planteado versa para la situación en que el obligado ha incurrido en mora y se le requiere de pago debido a la extemporaneidad del mismo, por no haber cumplido en tiempo y forma previstas en ley, cobrándole el monto de la contribución que adeude actualizada, más recargos, más sanciones, lo que considero inconstitucional, por los motivos y razones que se detallarán en el último capítulo de esta investigación.

#### D) LA RELACION TRIBUTARIA Y LA OBLIGACION FISCAL.

La relación tributaria y la obligación fiscal comunmente se confunden entre sí, lo cual es erróneo, ya que son cuestiones distintas por completo. Así, el maestro Margain M. (7). Define a la relación tributaria como "El conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar - el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria", y

obligación Tributaria como "El vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie", debiéndose entender entonces, que la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes aun cuando la obligación tributaria sólo es a cargo del sujeto pasivo, y que consiste siempre en una obligación de dar, pudiéndose extinguir con el pago en dinero y en ocasiones excepcionales en especie. Cabe señalar que puede existir la relación tributaria sin que necesariamente exista una obligación fiscal, como es el caso de las exenciones, o de los contribuyentes que sufran pérdidas en algún ejercicio fiscal.

En nuestro derecho fiscal existen obligaciones de dar, hacer, no hacer y de tolerar, las de dar consisten en entregar una cantidad de dinero al Estado; las de hacer, consisten en efectuar actividades previstas en la ley de la materia; las de no hacer, -- son las que prohíben actitudes ilícitas de los contribuyentes; y las de tolerar son las que obligan al causante a permitir la actividad estatal en cumplimiento con la represión a la evasión fiscal. La Doctrina ha denominado a las obligaciones de DAR, en obligaciones sustantivas, y a las demás, en obligaciones formales, más sin embargo, la ley respectiva no hace distinción expresa alguna.

Es importante señalar por otra parte, algunas semejanzas y diferencias entre las obligaciones fiscales o de derecho pú-

blico, y las obligaciones de derecho privado. Como semejanza se tiene que ambas obligaciones se contraen entre acreedores, deudores y existe un objeto.

Y como principales diferencias se encuentran que:

a) Las obligaciones fiscales son de Derecho Público y se regulan por esa rama del derecho, en cambio, las de Derecho Privado, son reguladas excepcionalmente por el Derecho Público, - ya que en general se rigen por lo dispuesto en el Derecho Común.

b) La obligación Tributaria tiene su fuente en la ley, y las obligaciones de Derecho Privado pueden provenir de un acto entre particulares previsto en la rama del Derecho Privado.

c) En la obligación fiscal, el sujeto activo o acreedor de la misma siempre es el Estado o Fisco, y en las obligaciones privadas, el acreedor puede ser el Estado o un particular.

La obligación fiscal responsabiliza a un tercero que interviene en el nacimiento de la misma, por ejemplo, un retene--dor; en la obligación privada el tercero no adquiere responsabilidad alguna, para el caso de que la obligación se incumpla..

Por otra parte, la obligación fiscal nace al realizar-

se por el contribuyente, el hecho o hipótesis configurada en la ley en forma abstracta e hipotética llamado hecho imponible, constituyéndose así el hecho generador, los cuales al coincidir hacen surgir el crédito tributario en favor del Fisco. No habrá obligación fiscal, mientras el sujeto pasivo no produzca una actuación que se adecúe al hecho imponible establecido en la ley fiscal, y, por ende, tampoco existirá crédito fiscal alguno en su contra.

Para el caso de que se haya realizado el hecho generador y nazca la obligación fiscal, procede posteriormente a este acto, la determinación de la obligación fiscal en cantidad líquida, pudiendo efectuarse por los particulares, por la administración, o en forma coordinada, es decir, se debe aplicar el método adoptado por la ley para la determinación del crédito fiscal que se trate; tal método debe ser sencillo, cómodo y económico, para que el contribuyente lo entienda, y también el personal de Hacienda, lo pueda aplicar, y en su caso no gaste ninguno de ellos, -- en honorarios estratosféricos para la atención de dicha determinación.

En nuestro País, le corresponde por regla general al contribuyente la determinación de las contribuciones a su cargo, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación.

Una vez determinado el crédito fiscal en cantidad lí--

quida por el contribuyente, por regla general, deberá ser cubier--  
to por el mismo, dentro de la época de pago de la obligación tribu--  
taria, o sea, en el plazo o momento que fija la ley para que se --  
cumpla la obligación.

Si el contribuyente paga dentro del plazo establecido -  
en la ley, se extingue su obligación fiscal, pero si no lo hace --  
así, incurre en mora; y vencido el plazo, el crédito fiscal es exi--  
gible por el Fisco.

Mientras no se venza tal época de pago, no podrá exigir  
nada el Fisco, tendrá que esperar a que fenezca ese término y que--  
en todo caso el contribuyente no cumpla con la obligación, para --  
que inicie el procedimiento administrativo de ejecución en contra--  
del deudor moroso.

B I B L I O G R A F I ACAPITULO PRIMERO:

- 1) Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal". Editorial Harla. México. 1986. pág. 3.
- 2) Rodríguez Lobato, Raúl. Op cit. pág. 6.
- 3) Góngora Pimentel, G. David y Acosta Romero Miguel. "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos". Comentada. - - Tercera Edición. Editorial Porrúa. México. 1987.
- 4) Giuliani Fonrouge Carlos M. "Derecho Financiero". Editorial De Palma. Buenos Aires, Argentina 1970. pág. 283.
- 5) Margain Manaoutu Emilio. "Introducción al Derecho Tributario". Editorial Porrúa. México. 1991. pág. 193.
- 6) Giuliani Fonrouge Carlos M. Op cit. pág. 151.
- 7) Margain Manaoutu Emilio. Op cit. pág. 292.

## CAPITULO SEGUNDO:

### A). OBLIGACIONES DE DINERO Y OBLIGACIONES DE VALOR.

Es importante para mí, el definir y distinguir a las obligaciones de dinero y a las obligaciones de valor, ya que de ellas derivan muchos problemas de interpretación contractual y legal, porque en nuestra legislación existe inmersa la idea tradicional del nominalismo en las obligaciones dinerarias, como regla general, y son contadas las obligaciones de valor como excepciones dentro de la misma.

Las obligaciones a tratar, tienen su fundamento en los principios nominalista y el valorismo, o sea, las de dar dinero y las de valor respectivamente; la primera de ellas, consiste en que el sujeto obligado debe cumplirla entregando única y exactamente la cantidad que pactó a la fecha convenida, sin importar -- el menoscabo que haya sufrido la moneda e independientemente de la reducción del poder adquisitivo del dinero provocados por el fenómeno económico llamado inflación, durante el paso del tiempo -- en que se pactó a la en que se cumple, en esta obligación lo adeudado es un quantum (dinero). La segunda de esas obligaciones, consiste en que el sujeto obligado debe cumplirla entregando a la fecha pactada un valor igual al de la obligación al momento de contratar, que será medido en dinero, es decir, se atiende al valor intrínseco de la moneda, de acuerdo a los cambios en el poder adquisitivo de la misma, durante el tiempo transcurrido desde la ce

lebración del acto, hasta la fecha de cumplimiento del mismo; en ésta obligación, lo adeudado, según la doctrina argentina, es un *quid* (valor).

La mayoría de los tratadistas argentinos establecen que el principio nominalista inmerso en las obligaciones de dar dinero o monetarias, sostiene que "el dinero emitido por el Estado tiene el valor que éste le fija, con total prescindencia de su aptitud adquisitiva, y en consecuencia, el deudor de una suma de dinero -- cumplirá entregando al acreedor una cantidad igual a la prometida..." (1).

Así, se considera por esta teoría que el valor nominal y real siempre coinciden, en lo que los citados tratadistas llaman una presunción *iuris et de iure*, respecto de la identidad del valor de las unidades monetarias en épocas diferentes.

Este principio adoptado casi de manera universal, es -- impropio en la actualidad, e inadecuado en nuestra legislación, ya que por motivo de la inflación de nuestros días, no existe uniformidad en la moneda, o sea, que se va perdiendo día a día su poder adquisitivo, y más aún, su valor intrínseco disminuye considerablemente frente a las extranjeras.

Es pues, así, que cuando un acreedor recibe una cantidad de dinero de su deudor en la fecha pactada, su dinero ya no va

le lo mismo y ya no puede adquirir con esa suma objetos o servicios que tal vez al tiempo de la contratación sí hubiera podido, trayendo como consecuencia un perjuicio en su patrimonio.

Observando la postura contraria, es de lo más cómodo ya que el deudor no sufre pérdida alguna, al contrario, se beneficia, por que ya no paga el mismo valor real de la cantidad pactada, sino que lo hace en caso de que cumpla a tiempo, en un valor disminuído por la inflación, y si éste hubiere invertido esa cantidad en algún negocio redituable, se verá todavía más beneficiado en comparación al acreedor, debido a que obtendrá una ganancia que será la diferencia entre lo pactado a que se obligó y lo que realmente deberá pagar atendiendo a la realidad monetaria del caso.

El utópico caso a la inversa del principio nominalista sería que, en nuestro País, hubiera deflación, lo cual es difícil en ésta época, pero que si se diere, sería grave para el deudor, porque se vería afectado y obligado a moratorias, revisión de contratos, etc., para que no le fuera tan gravoso el sacrificio económico que se provocara.

De esa forma, se puede afirmar que el fenómeno económico inflacionario, es lo que provoca injusticia patrimonial e inseguridad económica al contratar, y que debe atacarse implacablemente por nuestros gobernantes, ya que si no se disminuye, por lo menos que no ascienda cada vez más.

Desde otro punto de vista, se tiene al valorismo, el -- cual está contenido en las obligaciones de valor, y en el que necesariamente el valor ha de medirse en dinero al momento del pago, ya sea hecho en el tiempo convenido, o en el que realmente se pague - la deuda, pudiendo ser revaluada, desde el momento en que incumpla hasta que efectivamente lo haga cubriendo además, los daños y perjuicios causados por el incumplimiento.

Esta corriente, es una respuesta a los problemas de depreciación monetaria, que han sufrido Países como Alemania, Brasil y Chile, entre otros, debido a la fuerte inflación que ha incidido en su economía en distintas épocas de su historia; el primero de ellos, Alemania, después de la guerra mundial de 1914, atendió-- de forma jurisprudencial en el año de 1925, los problemas monetarios de esos días, y se revaluaron toda clase de deudas dinerarias, para superar su crisis, implementándose después de los años, éste principio en sus leyes, aplicándose a casos concretos y definidos, lo cual les volvía ayudar bastante en la segunda postguerra mundial, donde también reajustaron sus deudas en virtud de la fuerte crisis que padecieron.

Brasil, fué el primer País latino que introdujo en su legislación el sistema de revaluación de deudas, en el año de 1965, para enfrentar la terrible inflación que vivían, posteriormente, - la mayoría de las demás Naciones Latinoamericanas lo hicieron. (2).

Actualmente varios Países, incluyendo el nuestro, intenta cambiar en su legislación el principio nominalista por el --valorismo, debido a la creciente inflación que incide en su economía, aunque, cabe destacar que los que han adoptado esa postura, -lo han hecho en primer término, para ajustar o revaluar obligaciones dinerarias en el campo de derecho privado y posteriormente en el derecho impositivo, y en nuestro País, pasó algo distinto, ya -que es hasta 1990, donde se implanta en el derecho fiscal, la revaluación de deudas dinerarias, específicamente en la figura jurídica llamada "Actualización", sin legislarse nada aún en la materia -más cambiante que es la mercantil, en comparación con otras ramas del derecho; además de que la introducción de éste reajuste monetario a las contribuciones o devoluciones, debe adecuarse al espíritu y letra del texto constitucional, y no atentar contra las garantías individuales de los gobernados, como más adelante se demostrará en el capítulo respectivo.

Quiero hacer mención ahora de lo que sostiene el tratadista Vázquez Pando, al hacer la diferenciación de tres tipos de obligaciones dinerarias o pecuniarias: "1) Aquella en la que la prestación debida tiene por objeto directo la entrega de dinero, -bien sea que se trate de una suma determinada o determinable, como lo es verbigracia, en el caso de las obligaciones del comprador; -2) Aquella en la cual, aunque el objeto de la prestación no es el dinero, éste es el medio para cumplir con la obligación, como en el caso en que deba repararse un daño material, el cual se cumple

haciendo las erogaciones monetarias necesarias para que el objeto dañado quede en la situación que tenía antes de ser dañado; y 3) - Aquella que surge en el supuesto de incumplimiento de cualquier obligación, en virtud de la cual debe pagarse los daños y perjuicios por lo que la obligación que originalmente era de llevar a cabo una prestación de contenido no directamente dinerario, se transforma en una obligación dineraria." (3).

Así, el citado autor, esgrime la problemática de poder determinar en qué momento preciso se debe cuantificar en dinero -- el pago del daño material, o de los daños y perjuicios por incumplimiento o cumplimiento postergado, es decir, el que debe cubrir -- cuándo lo debe hacer?, se debe atender al momento en que se sufra el daño, o al en el que se repare efectivamente el mismo; o bien, cuando se incumpla una obligación o hasta que efectivamente se cumpla; y más aún, cuando el incumplimiento es tardío, el lapso -- de tiempo que transcurre entre la fecha de cumplimiento y la que realmente se cumple, origina daños y perjuicios, la dubitación es, saber cuándo se está obligado a indemnizar, en el momento en que se cumpla, o hasta que se le exiga el pago al deudor.

Siguiendo a nuestro sistema legislativo, para dar respuesta a las cuestiones planteadas, se encuentra que la tesis nominalista inmersa en la ley, confunde las cuantificaciones de los daños y perjuicios que se deban pagar, es decir, el momento de pa-

go no se precisa para la cuantificación, sea cualquiera de las -- obligaciones mencionadas, y sólo se condena al pago nominal de la suerte principal, más un interés legal o pactado por las partes, -- como indemnización, sin importar en qué momento se pague efectiva -- mente, y sin atender a los cambios de la moneda en el País, ni -- otros factores que golpean a la economía nacional. Ahora bien, si se ha seguido juicio civil para obtener el pago de la cantidad -- adeudada, la cuantificación del monto y los daños y perjuicios -- causados, a que sea condenado el deudor, se hará hasta la plani -- lla de liquidación, en ejecución de sentencia, en el cuaderno res -- pectivo.

Por lo que toca a la diferenciación de las deudas dine -- rarias con las de valor, mencionaré que algunos autores afirman -- que es ontológica, o sea, que son dos tipos de obligaciones dis -- tintas, que difieren en el objeto debido, porque argumentan que -- en las dinerarias lo adeudado es una suma de dinero, en tanto que en las de valor, lo adeudado es la suma de dinero que representa -- el valor comprometido.

Otros autores afirman lo contrario, es decir, que la -- distinción "no es ontológica, sino que se trata simplemente de un remedio técnico a que apelaron durante mucho tiempo los juristas -- para superar la injusticia que acarrea la aplicación del principio nominalista" (4).

Yo me adhiero a éstos últimos, y considero conveniente citar los argumentos de los tratadistas argentinos Moisset de Es panés, Pizarro y Vallespinos, que sostuvieron en su ponencia en las jornadas realizadas en fecha 23 a 25 de septiembre de 1976 - en Rosario Argentina, sobre temas de indexación en el derecho ar gentino y comparado, y quienes dijeron que: "quizás las únicas - deudas que pudieran calificarse como dinerarias puras, son las - provenientes de un mutuo de dinero, mientras que todas aquellas - otras en que el precio es la contraprestación correspondiente -- a un contrato sinalagmático, el dinero ha sido empleado con el - propósito de medir precisamente el valor de esa contraprestación" (5).

**B). INTERES MORATORIO POR EL INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES MONETARIAS EN EL CODIGO CIVIL VIGENTE:**

Nuestro Código Civil, en en Libro Cuarto, Título Cuarto Capítulo I del tema incumplimiento de las obligaciones, establece las consecuencias de dicho incumplimiento, formulando en primer -- término que: "el que estuviere obligado a un hecho dejare de - - prestarlo, o no lo prestare conforme a lo convenido, será responsa ble de los daños y perjuicios en los términos siguientes:

I. Si la obligación fuere a plazo, comenzará la respon sabilidad desde el vencimiento de éste.

II. Si la obligación no dependiere de plazo, se observará lo dispuesto por la parte final del artículo 2080". (6).

Por su parte, en el artículo 2105 del cuerpo legal citado, para las obligaciones de dar, que son las que trataré debido al tema de ésta investigación, tanto para las que tengan plazo fijo se establece que comenzará la responsabilidad desde el día del vencimiento de éste, y si no tuvieren plazo cierto, se observará la parte primera del artículo 2080 de dicho ordenamiento, que dice: "si no se ha fijado el tiempo en que deba hacerse el pago -- y se trata de obligaciones de dar, no podrá el acreedor exigirlo sino después de los treinta días siguientes a la interpelación -- que se haga, ya judicialmente ya en lo extrajudicial, ante un notario, o ante dos testigos..." (7).

Así mismo, define dicho cuerpo sustantivo legal, en su artículo 2108 que: "Se entiende por daños, la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por falta de cumplimiento de una obligación". Y el artículo 2109 dice: "Se reputa perjuicio la privación de cualquier ganancia lícita que debiere haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación". De igual forma, el artículo 2110 hace mención a lo transcrito, y dice: "Los daños y perjuicios deben ser consecuencia inmediata y directa de la falta de cumplimiento de la obligación, ya sea que se hayan causado o que necesariamente deban causarse." Y, por último, el artículo 2117 establece en su segunda parte que: "Si la prestación consistiere en el pa

go de cierta cantidad de dinero los daños y perjuicios que resulten de la falta de cumplimiento no podrán exceder del interés legal, salvo convenio en contrario." (8).

Con todo lo anterior, quiero demostrar que el Código Civil establece escuetamente que una obligación de dar dinero, como prestación, si existe incumplimiento de la misma, se causarán daños y perjuicios que serán reclamables junto con la suerte principal, a partir del incumplimiento, si la obligación tuviere plazo cierto, si no treinta días después de la interpelación de que habla el artículo 2080 ya transcrito, los cuales además no podrán exceder del interés legal salvo pacto en contrario, lo que es inadecuado en nuestros días, si observamos el incesante aumento inflacionario que sufre el País, ya que el interés legal es del 9% anual, tal y como lo establece el artículo 2395 del Código Civil, y éste porcentaje, obtenido de cualquier suma de dinero, es risible y no significa ninguna reparación de los daños y perjuicios que se causen por el incumplimiento de una obligación de dar dinero, en virtud de que la inflación anual es superior en mucho de ese porcentaje legal, lo que provoca alza en los costos de la vida nacional, sin dejar atrás que el interés bancario o la plusvalía de un negocio redituable son también mayores que el tipo legal.

Por otro lado, si se pactan los intereses moratorios - debido al incumplimiento de una obligación de dar, mayores al le-

gal, no deben ser tan desproporcionados que hagan fundadamente -- creer que se ha abusado del apuro pecuniario, de la inexperiencia o de la ignorancia del deudor, ya que de pactarse los mismos en forma gravosa y usurera, puede el deudor solicitar a un Juez que los reduzca equitativamente, atendiendo las circunstancias especiales del caso, hasta el tipo legal, como lo dispone el artículo 2395 del Código Civil, en su parte final, que a la letra dice: "Cuando el interés sea tan desproporcionado que haga fundadamente creer que se ha abusado del apuro pecuniario, de la inexperiencia o de la ignorancia del deudor, a petición de éste el Juez, teniendo en cuenta las circunstancias especiales del caso, podrá reducir equitativamente el interés hasta el tipo legal". (9). Lo que significa que, en éste caso, se estará al criterio de un Juez, y no impedirá la voluntad de las partes, siendo al igual que la anterior forma de indemnizar, ineficaz, ya que si se da el incumplimiento de una obligación de dar, la mayoría de las veces, se tiene que incoar la intervención de un órgano jurisdiccional, para la impartición de justicia, y se obligue de esta manera al deudor al pago de la suerte principal y los daños y perjuicios causados por el incumplimiento.

Sostengo la ineficacia del artículo conducente a lo anterior, toda vez de que si se analiza objetivamente que los intereses que se generaron durante todo el tiempo del incumplimiento hasta que se paguen junto con la suerte principal, comprendiendo en su caso, dentro de éste, el lapso que dure el juicio, no son suficientes para resarcir completamente los daños y perjuicios --

ocasionados al acreedor, y poder restituirle el mismo poder adquisitivo y de cambio de su dinero, que hubiese tenido si la obligación se hubiera cumplido a tiempo, en razón de que el avance inflacionario que se presenta durante todo el incumplimiento es mayor a la tasa de los intereses resarcitorios, se llega a la conclusión de que es necesario superar el atraso legislativo en éste aspecto, y reformar o modificar la ley de acuerdo a las circunstancias económicas y sociales de nuestro México, pero siempre sin vulnerar o ir más allá de lo que señala la Carta Magna.

**C). CLAUSULAS DE ESTABILIZACION MONETARIA**  
**EN EL CODIGO CIVIL VIGENTE.**

Las cláusulas de estabilización monetaria más usuales en el mundo, son la cláusula dólar, oro, trigo, cemento, etc., --- dependiendo del tipo de obligación y operación comercial de que se trate; así mismo, se ha venido utilizando la indexación de alguna deuda determinada como cláusula estabilizadora de la moneda, la -- cual es de escala móvil, pudiendo hacerse sobre algún índice de -- precios, salarios etc., debido a la incidencia de la inflación en el costo de la vida, permitiendo con ésto ir de acuerdo con la evolución de los precios.

Existen tratadistas como los argentinos Moisset de Españés, Pizarro y Vallespinos que afirman que "los índices de los salarios que se reducen a un sólo renglón, evolucionan de manera - -

ocasionados al acreedor, y poder restituirle el mismo poder adquisitivo y de cambio de su dinero, que hubiese tenido si la obligación se hubiera cumplido a tiempo, en razón de que el avance inflacionario que se presenta durante todo el incumplimiento es mayor a la tasa de los intereses resarcitorios, se llega a la conclusión de que es necesario superar el atraso legislativo en éste aspecto, y reformar o modificar la ley de acuerdo a las circunstancias económicas y sociales de nuestro México, pero siempre sin vulnerar o ir más allá de lo que señala la Carta Magna.

**C). CLAUSULAS DE ESTABILIZACION MONETARIA**  
**EN EL CODIGO CIVIL VIGENTE.**

Las cláusulas de estabilización monetaria más usuales en el mundo, son la cláusula dólar, oro, trigo, cemento, etc., dependiendo del tipo de obligación y operación comercial de que se trate; así mismo, se ha venido utilizando la indexación de alguna deuda determinada como cláusula estabilizadora de la moneda, la cual es de escala móvil, pudiendo hacerse sobre algún índice de precios, salarios etc., debido a la incidencia de la inflación en el costo de la vida, permitiendo con ésto ir de acuerdo con la evolución de los precios.

Existen tratadistas como los argentinos Moisset de Españés, Pizarro y Vallespinos que afirman que "los índices de los salarios que se reducen a un sólo renglón, evolucionan de manera - -

errática y no son los más adecuados para reflejar las variaciones del poder adquisitivo del dinero." (10).

No obstante lo anterior, se ha adoptado éste sistema -- en muchos países para hacer reajuste monetario de cierto tipo de obligaciones, y en nuestro País, se ha legislado al respecto en materia de alimentos, patrimonio de familia, y arrendamiento, en la rama del derecho civil, es decir, que nuestro legislador ha querido implementar, en el orden jurídico, esa forma de revaluar las -- obligaciones derivadas de los aspectos mencionados, estableciendo su indexación conforme al salario mínimo general vigente para el Distrito Federal. A continuación expongo los tres casos en que se ha legislado respecto a la revaluación o reajuste de obligaciones tan importantes que se les ha dado el carácter de orden público y de interés social debido a su trascendencia en la sociedad mexicana:

#### 1) ALIMENTOS:

Los alimentos según el título sexto capítulo II del Código Civil vigente, comprenden la comida, habitación, vestido y -- asistencia en caso de enfermedad, y para los menores además, los gastos para su educación primaria u oficio honesto, tal y como lo dispone el artículo 308 del Código Civil. (11).

La obligación de dar alimentos que se establece en el --

citado dispositivo legal, entre el alimentista (que es el que debe recibirlos) y el deudor alimentario (que es el que debe prestarlos), ha sido objeto de una revaluación o reajuste en ciertos casos que la misma ley señala, mediante la indexación de la obligación alimenticia, conforme al aumento porcentual del salario mínimo vigente en el Distrito Federal, salvo que el deudor alimentario demuestre que sus ingresos no aumentaron en igual proporción caso en el cual se ajustará el incremento de los alimentos al que realmente obtuvo el deudor, de acuerdo con el artículo 311 del Código Civil que en la parte conducente dice: "...Determinados por convenio o sentencia, los alimentos tendrán un incremento automático mínimo al equivalente al salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal, salvo que el deudor alimentario demuestre que sus ingresos no aumentaron en igual proporción. En este caso, el incremento de los alimentos se ajustará al que realmente hubiese obtenido el deudor. Estas prevenciones deberán expresarse siempre en la sentencia o convenio correspondiente". (12).

Como se aprecia de la transcripción de tal artículo, - la indexación o incremento automático que el legislador ha introducido en el texto legal, para revaluar la deuda alimentaria, acorde al costo real de la vida y conforme a salarios mínimos del D.F., sólo es aplicable cuando los alimentos son determinados por convenio o sentencia, y deben estar expresadas así en las mismas, es decir, debe incluirse en el convenio o sentencia de que se trate, esa prevención del incremento de tal obligación de no ser así,

no se podrá incrementar automáticamente la misma y se tendrá que exigir si se quiere aumentar la pensión alimenticia, por incidente respectivo ante un Juez competente para ello, además de que dicho incremento indexatorio, es simbólico en comparación al alza de precios de nuestros días.

Como se desprende de ésta observación, el legislador ha sido corto en el alcance que pretendió darle a la revaluación de la obligación alimenticia, ya que además hizo potestativo el incluir las prevenciones relativas al incremento automático, en los convenios o sentencias que se celebren o dicten, y se ha hecho un distinguo en detrimento de los mexicanos que radican en el interior de la República, por que el incremento de la obligación alimenticia debe ser conforme a los salarios mínimos diarios vigente del Distrito Federal, y conforme aumente éste, se incrementarán en igual porcentaje las obligaciones alimentarias, lo cual es inequitativo e injusto, en razón de que el salario mínimo diario, varía en las diferentes regiones del País, según su costo de vida y necesidades sociales, ya que los establece la Comisión Nacional de Salarios Mínimos, por lo que es patente esa desigualdad.

No obstante lo anterior, creo que ha sido un gran avance legislativo, el haber introducido la indexación en obligaciones alimenticias.

## 2) PATRIMONIO DE FAMILIA:

El patrimonio de la familia está descrito en el artículo 723 del Código Civil vigente y a la letra dice "Son objeto del patrimonio de la familia:

- I. La casa habitación de la familia.
- II. En algunos casos, una parcela cultivable." (13).

Así mismo, son derechos de las personas integrantes a la familia, como el cónyuge del que lo constituye, y las personas a quienes tiene obligación de dar alimentos, el habitar y aprovechar los frutos de ese patrimonio.

Y por lo que hace al tema que trato en este apartado, el Código Civil ordena que sólo se puede constituir un patrimonio por cada familia (art. 729), y es el artículo 730 del mismo ordenamiento el que establece la forma de calcular el valor máximo de los bienes afectos al patrimonio de la familia, mediante una fórmula matemática, en donde se ajusta de acuerdo al salario mínimo vigente en el Distrito Federal, el monto de dicho patrimonio a la época en que se constituya y a la letra dice: "El valor máximo de los bienes afectados al patrimonio de familia, conforme al artículo 723, será la cantidad que resulte de multiplicar por 3650 el importe del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal, en la época en que se constituya el patrimonio." (14).

Este es otro ejemplo claro de reajuste monetario de un valor, en el caso que trato, para la constitución del patrimonio de cada familia, ya que no fija estáticamente un valor para ello, sino que dispone que la cantidad que se obtenga de hacer la multiplicación aludida del factor señalado con el importe del salario mínimo del D.F., será el valor máximo en que se pueda constituir un patrimonio familiar, lo que es correcto en principio, ya que en la actualidad es ineficaz, al no operar el monto del valor máximo que fija la ley para tal constitución, con los valores de hoy en día de las casas o tierras cultivables, en virtud de que los mismos se han ido por los cielos y en los últimos tres o cuatro años se han incrementado en un 600%, lo que hace muy bajo en comparación, el monto fijado por la ley para la constitución de un patrimonio de familia, por lo que sostengo que ese procedimiento debe actualizarse para su optimización y adecuación a la realidad económica nacional.

### 3) ARRENDAMIENTO:

El arrendamiento es un contrato por virtud del cual las partes contratantes se obligan recíprocamente, una a conceder el uso o goce temporal de una cosa, y la otra, a pagar por ese uso o goce un precio cierto, tal como lo determina el artículo 2398 del Código Civil, y aunque éste artículo establece que el precio del arrendamiento debe ser cierto en artículo posterior se señala que la renta o precio puede ser una suma de dinero o en cualquiera otra cosa equivalente, con tal que sea cierta y deter-

minada Art. 2399 Código Civil. (15).

Y en cuanto a cláusulas de estabilización monetaria -- que están contenidas en la legislación civil, en la materia de -- arrendamiento se encuentran dos, la primera es para la materia de arrendamiento de fincas urbanas destinadas a la casa habitación, -- inmersa en el artículo 2448-D del Código Civil y que dice en su -- parte conducente que: "La renta sólo podrá ser incrementada anual -- mente; en su caso, el aumento no podrá exceder del 85% por ciento del incremento porcentual, fijado al salario mínimo general del -- Distrito Federal, en el año en el que el contrato se renueve o se prorrogue." (16).

Cabe mencionar que la indexación ordenada en el artículo transcrito debe hacerse anualmente, por que el tiempo mínimo -- establecido para los contratos de arrendamiento para casa habitación, debe ser de un año forzoso para ambas partes, de acuerdo -- con el artículo 2448-C de dicho Código y cualquier estipulación -- en contrario es nula, por contravenir una disposición de orden público y de interés social, de tal suerte que solamente cada novación o prórroga contractual, puede hacerse ese incremento y conforme a lo que haya aumentado el salario mínimo general del Distrito Federal, en el año que se contemple la contratación. Esto -- es una muestra clara del afán del legislador de proteger al arrendatario de las arbitrarias e injustas alzas de las rentas por par

te del arrendador; se hicieron esas modificaciones y adiciones -- al Código Civil, más sin embargo, ahora es desproporcional para el casero, ya que rentar ya no le repercute ninguna ganancia superior a la inflación, y del costo real de la vida, por lo que ahora en vez de rentar, quiere vender y no tener que ver más con inquilinos que en su mayoría se aprovechan de los beneficios legales otorgados e incurren en mora dolosamente.

La otra forma de estabilizar el precio en dinero en materia de arrendamiento, es la estipulada para los casos en que no se trate de casa habitación, es decir, que se trate de la regla general, y así lo dicta el artículo 2485 del Código citado, que en su parte conducente dice: "...Podrá el arrendador aumentar hasta un diez por ciento la renta anterior, siempre que demuestre -- que los alquileres de la zona de que se trate han sufrido un alza después de que se celebró el contrato de arrendamiento..." (16), de lo que se interpreta a contrario sensu que, de no demostrarse el alza referida, no podrá hacerse el aumento. Es pertinente hacer notar que en la primera parte de éste artículo se establece el derecho del inquilino a prorrogar el contrato de arrendamiento que ya se ha vencido siempre que esté al corriente en el pago de las rentas, hasta por otro año después del pactado, lo cual significa que es necesaria la prórroga del contrato que haya vencido, para que se incremente la renta en la forma mencionada.

Por último, quiero decir que al igual que la otra for--

ma de estabilizar el precio de la renta, es inadecuada la indexación de la misma conforme a salarios mínimos del D.F., ya que debido a la creciente inflación es ridículo el incremento del precio de la renta, debiéndose ajustar a valores un poco más altos - a esos, para que fueran redituables los frutos de un inmueble de alquiler.

B I B L I O G R A F I ACAPITULO SEGUNDO:

- 1) Moisset de Espanés, Pizarro y Vallespinos. "Inflación y actualización monetaria". Editorial Universidad. Buenos Aires. pág. 40.
- 2) Moisset de Espanés, Pizarro y Vallespinos. Op.cit. págs. 54 a 60.
- 3) Vázquez Pando Fernando Alejandro. "Derecho Monetario Mexicano". Editorial Harla. México. pág. 95.
- 4) "Indexación en el Derecho Argentino y Comparado" Jornadas realizadas en Rosario Argentina, los días 23 a 25 de septiembre de 1976, auspiciadas por la Asociación Argentina de Derecho -- Comparado. Editorial De Palma. Buenos Aires. pág. 125.
- 5) "Indexación en el Derecho Argentino y Comparado" Op.cit. pág. 126.
- 6) "Código Civil para el Distrito Federal" Colección Porrúa. Editorial Porrúa. 59a. Edición. México D.F. pág. 372.
- 7) "Código Civil para el Distrito Federal" Op.cit. pág. 369.
- 8) "Código Civil para el Distrito Federal" Op.cit. págs. 373 y 374.
- 9) "Código Civil para el Distrito Federal" Op.cit. págs. 414 y 415.
- 10) Moisset de Espanés, Pizarro y Vallespinos. Op.cit. pág. 347.
- 11) "Código Civil para el Distrito Federal" Op.cit. pág. 102.

- 12) "Código Civil para el Distrito Federal". Op. cit. pág. 103.
- 13) "Código Civil para el Distrito Federal". Op. cit. pág. 172.
- 14) "Código Civil para el Distrito Federal". Op. cit. pág. 173.
- 15) "Código Civil para el Distrito Federal". Op. cit. pág. 415.
- 16) "Código Civil para el Distrito Federal". Op. cit. pág. 433.

CAPITULO TERCERO:"EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION FISCAL":

El incumplimiento de una obligación fiscal es el no -- dar, hacer o no hacer, lo que marca la Ley en el tiempo que la -- misma ordena y, por consecuencia, esa conducta genera efectos y -- sanciones que la propia ley dispone en su parte relativa. Y a -- efecto de seguir el sentido de esta investigación, me avocaré -- al estudio del incumplimiento de las obligaciones fiscales con -- sistentes en dar, que son las que al no cumplirse conforme a la -- norma jurídica, se actualizan, se les imponen recargos y multas, ya que además, las obligaciones de hacer y no hacer, al ser in -- cumplidas, también se traducen en obligaciones de dar, y se les -- da el mismo tratamiento que aquellas.

Así, el incumplimiento de la obligación fiscal conte -- nida en la ley, es considerado como una conducta transgresora de la misma, y por una parte se le otorga el carácter de infracción, concretamente en el artículo 71 del Código Fiscal de la Federa -- ción, y, por otra, como una conducta que para perjuicio y causa -- un daño al Fisco Federal, por la falta de pago oportuno, o sea, -- por la mora en que se incurre cuando no se entera a tiempo una -- contribución, tal y como lo prevec el artículo 21 del ordenamien -- to citado. (1).

Con el anterior esboso general del incumplimiento de -

la obligación contenida en la norma fiscal, quiero expresar que las consecuencias legales que trae consigo esa inobservancia, en el caso específico de obligaciones de dar son:

1) A partir del año de 1990, la actualización del monto de la contribución.

2) La imposición de recargos sobre ese monto ajustado, como intereses moratorios.

3) La imposición de multas en un tanto por ciento que fija la ley respecto de la misma cantidad reajustada.

Nótese que se aplican las tres consecuencias a una misma conducta transgresora a la ley fiscal.

De esta forma, trataré las tres consecuencias aludidas para obligaciones fiscales incumplidas, en los siguientes apartados.

#### A). RECARGOS POR INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS:

Los recargos son considerados por nuestra ley fiscal federal como intereses moratorios que se pagan en concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno, los cuales, además, se calcularán sobre el monto de las contribuciones -

que se dejaron de cubrir a tiempo, pero actualizadas a la fecha en que se efectúe dicho pago, de acuerdo a lo que previene el artículo 21, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, - que dice: "Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse - el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por la -- falta de pago oportuno..." (2).

Y aunque éste artículo considere que deberán pagarse -- recargos como indemnización por incumplimiento de la obligación - fiscal, (de dar), a tiempo, es decir, que se les otorgue el carác - ter de intereses moratorios durante todo el tiempo que se incum - pla, existen tesis sobresalientes del Tribunal Fiscal de la Federa - ción, contradictorias a ésta acepción, en donde se establece -- que los recargos son sanciones, y otras como intereses moratorios. De igual forma, en la doctrina existen criterios divididos, en -- virtud de que por un lado el propio Código Fiscal de la Federa - ción en el artículo 71, considera también a la falta de pago opor - tuno de una contribución o crédito fiscal como infracción, san - cionándola de esa forma, y de otro aspecto impone que se deberán - pagar recargos como indemnización al Fisco Federal por la falta - de pago oportuno, considerándose esta imposición, por algunos - - prestigiados doctrinarios y abogados postulantes como el maestro - De la Garza, e incluso por algunas Salas del Tribunal Fiscal de -

la Federación, como una sanción por tal inobservancia, estableciendo así, que en caso de que se apliquen recargos y multas por incumplimiento obligacional, existe, una doble sanción por la misma conducta, que en el caso concreto es la mora. (3). Conviene destacar que antiguamente se consideraba que los recargos -- eran sanciones, y así se encuentran redactados en los Códigos -- Fiscales anteriores a 1930.

No obstante los atinados argumentos del autor citado, la ley considera a los recargos como intereses moratorios, que reparan o indemnizan los daños y perjuicios causados al Fisco Federal por el incumplimiento de una obligación fiscal en el tiempo que la ley dispone para ello, o también conocido ese estado -- como mora en el pago, siguiendo a los civilistas.

Por tales motivos, los recargos son accesorios de las contribuciones adeudadas, conforme a lo dispuesto por el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación (4); y se causarán a partir de este año, hasta por diez años, por cada mes o fracción -- que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago, y hasta que el mismo se efectúe, calculándose los mismos "aplicando al monto de las contribuciones actualizadas por el período a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las -- aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización de la contribución de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será --

la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante ley fije el Congreso de la Unión". (5). Es decir, la tasa para los recargos que fije el Congreso en la Ley de Ingresos de la Federación se aumentará para el cálculo de recargos en caso de pago extemporáneo, la mitad de la misma, y luego se aplicará al monto de la contribución pero ya actualizada, y además por ser infracción -- esa conducta, también se aplicará una multa, lo cual considero -- que es excesivo y trascendente debido a la injusticia sufrida -- por el contribuyente que se ubique en ese caso, como lo demostraré en el capítulo cuarto en el apartado respectivo de esta investigación.

#### B). SANCIONES POR DICHO INCUMPLIMIENTO:

La sanción es "la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado" (6). Según Eduardo García Maynes, quien además sostiene que la sanción -- está condicionada a la realización de un supuesto que consiste en la inobservancia de un deber establecido en la norma a cargo del sujeto sancionado.

He querido dejar asentado esta definición de la sanción en general, porque me parece acertada y útil para esclarecer la naturaleza jurídica de figuras accesorias como la multa, que en este caso a tratar, es la consecuencia jurídica que se le impone a un infractor de una norma fiscal, es decir, al transgresor o --

violador de la disposición legal, por contravenir el precepto legal, el cual se hace acreedor a una sanción administrativa que es la multa, o bien si su infracción a la ley es muy grave y constituye un delito se le impondrá aparte, una sanción judicial, que será la privación de su libertad, independientemente de que se le cobre el monto de la contribución omitida actualizada más los recargos correspondientes.

Para que se pueda aplicar una sanción a un infractor -- de la ley, es necesario que previamente se establezca en el orden jurídico y se describa la conducta transgresora, ya que de no ser así, se viola el principio de legalidad y seguridad jurídica consagrado en la Constitución Federal.

Y con respecto al tema de este apartado, cuando un contribuyente no cumple una obligación fiscal de dar en tiempo, es decir, que no paga o entera en el tiempo que la ley le marca la contribución a su cargo, sea ese incumplimiento por dolo u omisión negligente, será responsable de esa infracción, que la propia ley tipifica en el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación, y que establece que: "Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este Código las personas que realicen los supuestos que en este capítulo se consideren como tales, así como LAS QUE OMITAN EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES PREVISTAS POR LAS DISPOSICIONES FISCALES, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos." (7).

Y se le sancionará por esa infracción, aplicándole una multa, la cual puede ser "al 50% de las contribuciones omitidas, actualizadas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios antes de la notificación de la resolución que determine el monto de la contribución que omitió", o "el 100% de las contribuciones omitidas, actualizadas en los demás casos" (8), como lo establece el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

Quiero agregar que las sanciones anteriores se aplicarán cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de comprobación, descubra que un contribuyente ha omitido el pago de una o varias contribuciones ya sea parcial o totalmente, haciéndose extensiva incluso, la responsabilidad para los retenedores o recaudadores que tengan obligación de hacer un entero de alguna contribución.

Las multas referidas, por contribuciones omitidas, podrán aumentarse o disminuirse según las reglas que establece el artículo 77 del ordenamiento fiscal federal, y que en lo conducente dice "En los casos a que se refiere el artículo 76 de este Código, las multas se aumentarán o disminuirán conforme a las siguientes reglas:

I. Se aumentarán:

a) En un 20% del monto de las contribuciones omitidas

o del beneficio indebido, cada vez que el infractor haya reincidido o cuando se trate de agravante señalado en la fracción IV -- del artículo 75 (infracción continuada).

b) En un 60% del monto de las contribuciones omitidas\_ o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se dé alguno de los agravantes señalados en la fracción II del artículo 75 de éste Código. (uso de documentos falsos, uso de documentos de tercero sin derecho, que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, dos o más libros similares con distinto contenido, se destruya o se permita la destrucción de la contabilidad, y que se microfilmen o graven en -- discos ópticos documentación fiscal sin cumplir con los requisitos de las disposiciones relativas).

c) En una cantidad igual al 50% del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas..." (9).

Es pertinente esclarecer que la sanción es un género - que comprende a la pena; y que la sanción estricto sensu "es la que tiene finalidad reparatoria", mientras que la pena es la sanción que tiene un propósito intimidatorio, represivo y punitivo" (10). como lo apunta Francisco De la Garza; así se le puede dar el carácter de pena a la multa, ya que es una sanción de tipo represivo, intimidatorio y punitivo, que se aplica al infractor de la norma fiscal.

La infracción o contravención a Ley Fiscal se diferencia del delito fiscal (que también es sancionado), solamente por el grado de la gravedad de la infracción que se cometa, siendo -- así posible que la autoridad administrativa sea la que imponga -- las multas, y la autoridad judicial, la que imponga la pena privativa de libertad, ambas por la transgresión a la Ley Fiscal, pudiendo además aplicarse las dos sanciones conjuntamente, con independencia de obligar coactivamente al infractor a que cumpla forzosamente y cubra lo adeudado, más recargos, sobre la cantidad -- actualizada debida, hasta el momento en que realmente pague, lo -- cual es inconstitucional, por las razones lógico-jurídicas que -- expondré en el capítulo respectivo.

#### C).- ACTUALIZACION DE LA CONTRIBUCION POR INCUMPLIMIENTO OBLIGACIONAL.

La actualización de obligaciones dinerarias como figura jurídica es equiparable al reajuste monetario de las deudas de dinero, o bien similar a la indexación o indización de las mismas, ya que en todas ellas, el objeto primordial es el revalorizar una obligación, ya sea al momento de cumplirla en tiempo, o extemporáneamente por el deudor obligado, en virtud del paso del tiempo y de la incidencia del fenómeno inflacionario en la moneda.

El reajuste o indexación de alguna obligación de dinero puede hacerse por acuerdo de voluntades al término para el cumplimiento de la misma, o porque el deudor de tal, incurra en mora; ---

cuestiones que de manera genérica, nos enseña la legislación y -- doctrina extranjera como la de Argentina, en razón de que para ese País rige el principio de que "no hay reajuste sin mora del deudor", como atinadamente lo expone el prestigiado doctrinario Omar U. Barbero. (11) aunque este principio tiene dos excepciones: "a) La indexación en virtud del abuso del derecho y b) La indexación por aplicación de la teoría de la imprevisión", y a efecto de - - ejemplificarlas, el propio autor cita para el primer caso, una tesis de la Cámara Nacional Civil, Sala D, 12-2-74, en donde se estudió el caso de unos herederos de un comprador, los que pretendían escriturar una promesa de venta por el precio de 21 años - - atrás, no obstante de haber ellos incurrido en mora junto con el antecesor 18 años antes del fallo (12), y para el segundo caso excepcional esgrime que procede la indexación por la incidencia de algo extraño al deudor y acreedor, es decir, un hecho o acontecimiento extraordinario e imprevisible, pudiendo compararse así a - la inflación.

Por otro lado, en nuestra legislación civil sólo existen cláusulas de estabilización monetaria, para el caso de reajuste obligacional, como ya lo expresé en el capítulo anterior, pero no se regula nada respecto al caso de incumplimiento obligacional en cuanto a revaluación, o sea no hay reajuste de deudas dinerarias por mora del deudor, solamente se aplican los intereses moratorios legales o convencionales que establece la ley en su parte conducente, y se exigen daños y perjuicios que se causen.

Es hasta 1990, en materia fiscal, propiamente en las reformas al Código Fiscal de la Federación, en donde se implantó la actualización de deudas monetarias, por primera vez, pero a favor del Fisco Federal, por la morosidad del contribuyente (deudor), es decir, que por el hecho de que el obligado no cubra una contribución en el tiempo establecido por la Ley (o sea incurra en mora), se le actualizará la misma, o dicho en otros términos, se le revalorará la deuda, reajustándose así el monto de la contribución omitida.

Así, el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación establece la actualización de las contribuciones y además los recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal, y a la letra dice "Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno." (13). Por su parte, el artículo 17-A, determina el motivo por el que se deberán actualizar las contribuciones o incluso las devoluciones a cargo del Fisco, en su caso, y establece la fórmula para obtener el factor de actualización de las contribuciones aplicable a ellas, del cual transcribo el primer párrafo: "El monto de las contribuciones o de las devoluciones a cargo del Fisco Federal se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el País, para lo cual se aplicará el factor

de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al -- Consumidor del mes anterior al más reciente del período entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho período. Las contribuciones no se actualizarán por fracciones de mes." (14).

Como se observa, el legislador ha querido indizar, reajustar una deuda a cargo del contribuyente moroso, por el paso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, lo cual se traduce en el fenómeno económico llamado inflación (que no provoca el contribuyente), pero que tal fenómeno incide en la moneda nacional, y que trae como consecuencia la disminución del poder - adquisitivo de la misma.

Es de hacerse mención, el hecho de que el propio legislador no fija un índice o tabla de ajuste en la ley para la actualización o revaluación de las contribuciones omitidas, sino que - simplemente acude al índice nacional de precios al consumidor, el cual es bien sabido, que lo expide el Banco de México, mes con mes, y se publica de esa manera, en el Diario Oficial de la Federación, institución, que no es autoridad legislativa, por lo que ésta situción es contraria a lo que marca la Carta Magna en su artículo 14, tal y como lo acreditaré en el capítulo siguiente.

#### D) NATURALEZA JURIDICA DE LA ACTUALIZACION TRIBUTARIA:

Para analizar la naturaleza jurídica de ésta figura es importante observar qué es en esencia y para qué fue implantada - por el legislador en la norma jurídica; es decir, se deben interpretar los motivos por los que se introdujo al sistema fiscal ésta revaluación fiscal y con qué carácter.

Ahora bien, prácticamente la actualización tributaria consiste en asegurar el poder adquisitivo del Fisco Federal que - recibe vía contribuciones, mediante el reajuste de las mismas, - - cuando no son pagadas en tiempo, es decir, se busca que permanezca intacto e íntegro el valor de las contribuciones que percibe - de los gobernados, cuando le sean enteradas extemporáneamente.

Esta política y forma legislativa, tendiente a la actualización, es un claro ejemplo de que la inflación se perpetúa - más y más en el País, y que cada vez va a ser mayor, además de -- ser contrarias a la línea trazada por el gobierno anterior desde el punto de vista económico, acerca de la indexación y su aplicación al Estado Mexicano. A efecto de acreditar lo anterior, a continuación transcribo parte conducente del Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988: "Durante 1982, la inflación se incrementó inusitadamente y - deberá reducirse con la misma celeridad antes de que aparezcan y - se consoliden comportamientos de indización. Aceptar la indiza- -

ción como un mal menor a la inflación, sólo conllevaría a perpetuarla indefinidamente: países con estos sistemas repiten año - - tras año la inflación prevaleciente al momento de su establecimiento, y aún a niveles superiores, y lo que es más grave, la situación del empleo y el salario real se deterioran. Por lo tanto, es una situación que lleva a la desmoralización social ...

"Aceptar la propuesta de convivir con la inflación es -- dañar las bases del crecimiento y del empleo. Indizar el conjunto de las transacciones que se realizan a través del mercado es inaceptable para un país como México, que persigue sujetar el crecimiento económico al desarrollo social y que ha optado por la planeación como forma para lograrlo. Abatir la inflación es, por tanto además de un objetivo económico, un imperativo social."(15).

Del citado Plan, ciertamente algo ya se cumplió, la desmoralización social; a este plan es contraria la postura del actual primer mandatario, ya que ha afirmado que "para el combate a la inflación, hemos rechazado las opciones de choque o de indexación. La primera, porque al no existir las condiciones previas indispensables al introducirse los congelamientos de precios y salarios, se incurre en el desabasto y en el surgimiento de mercados negros. Y la segunda porque el indexar los principales precios de la economía, se perpetúa la inflación y se acrecienta el deterioro del nivel de vida de los habitantes del País. En consecuencia, optamos por una estrategia de abatimiento gradual de la inflación".(16)

Es decir, dos años después del plan nacional de desarrollo - de la administración anterior, se pone en práctica la indexación\_ o actualización para abatir la inflación, claro está que no es so\_ bre los precios nacionales de la economía, sino de los impuestos\_ a favor del Fisco Federal, únicamente, y en concreto, en la ley - que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y\_ que adicional la Ley General de Sociedades Mercantiles; publicada en el Diario Oficial de la Federación de 28 de Diciembre de 1989.

Todo lo anterior, hace patente que el legislador ha -- apoyado la iniciativa de ley hecha por el Ejecutivo, en el sentido de actualizar las contribuciones que sean omitidas por los contri- buyentes a favor del Fisco Federal, y lo ha plasmado en la ley Fis\_ cal Federal, a partir de 1990. Y es claro que la intención del le- gislador al implantar la figura jurídica de la actualización de -- las contribuciones, en el Código Tributario, es la de SANCIONAR al contribuyente que no cumpla con su obligación de contribuir al gas\_ to público, en el tiempo que la ley le señala para ello, específi- camente, porque se le actualizará la contribución omitida, si no - paga en tiempo, con fundamento o motivo del simple paso del tiempo y por los cambios de precios en el País, a efecto de que el Fisco\_ Federal no se vea afectado en un crédito a su favor por la infla- ción ascendente, es decir, que no pierda el valor real del mismo.

Dicho en otras palabras, la actualización es un reajus- te del adeudo del tributo, implantado por el legislador para repri

mir, intimidar y castigar al contribuyente que omita el pago en la fecha que la ley le marca, y de esta manera, el Fisco Federal no pierda el poder adquisitivo de la moneda que se le paga extemporáneamente.

Señalo que la naturaleza jurídica de la actualización tributaria en el caso del pago extemporáneo de la contribución, es la de una sanción, porque se aplica solamente al que hace algo indebido o contrario a la ley, ya que en el caso del contribuyente que omite el pago de una contribución, la conducta contraria a la norma jurídica, es no enterar dicho pago a tiempo y por ende trae la consecuencia de que la cantidad de dinero que debió cubrir en la fecha de pago a que estaba obligado, es menor, nominalmente hablando, a la de la fecha en que realmente paga, debido a que la inflación monetaria golpea o incide al valor del dinero, disminuyendo el poder adquisitivo del mismo, de ahí, que el legislador haya impuesto la sanción de actualizarle la deuda al contribuyente moroso, para que el Fisco no tenga perjuicio ni daño patrimonial alguno en la cantidad contributiva que se le pague; y aún más, para -- que con esta nueva figura se intimide a los demás contribuyentes y se les reprima todo deseo de violar la ley o no cumplir con sus -- obligaciones fiscales a tiempo, y psicológicamente se les presione para que cumplan de acuerdo al texto legal, esto es, el carácter intimidatorio de una sanción, a lo que algunos tratadistas llaman la prevención general de las sanciones.

Es de fundamental importancia señalar que deje asentado que la figura en comento reviste las características de una sanción, y por ello goza de esa naturaleza jurídica, ya que no existe en ningún ordenamiento legal en el País; aparte del Código Fiscal de la Federación, la figura de la actualización de deudas dinerarias, haciéndolas así, deudas de valor, siendo evidente la intención del Fisco Federal en ese sentido, para con los contribuyentes, a fin de que cumplan a tiempo y no se le lesione su interés patrimonial, ya que se basan en que al fin y al cabo es interés de todos, y con ese pretexto, aplicar ese castigo de revaluación de deudas, al contribuyente que transgreda la Ley Fiscal.

Cabe destacar que, por otro lado, ese reajuste monetario es un castigo para el contribuyente moroso provocado por el incumplimiento y la inflación incesante, ya que si no fuera una sanción, ya se hubieran reformado los Códigos Civiles y de Comercio para transacciones de esos tipos, e incluso para casos de incumplimiento, y aún la Constitución en su artículo 123 fracción VI, para ajustar el salario a la variación de precios de una canasta básica y así se pueda vivir de acuerdo al valor real de la vida, y en todo caso, se puedan cubrir las obligaciones fiscales indizadas sin un agravio aplastante en el patrimonio del deudor, cuando pague la contribución que, por la causa que sea, omita.

Es de comentarse que el legislador ha querido aparte de

sancionar al contribuyente moroso, precisamente por ese incumplimiento, imponer también a favor del Fisco Federal, la indexación de deudas por aplicación de la teoría de la imprevisión, y para éste último argumento me permito citar al prestigiado autor Argentino Omar U. Barbero que establece "como límites objetivos para indexar deudas dinerarias, la teoría de la imprevisión. Aquí no se trata de la conducta culpable o abusiva del derecho del deudor, (o acreedor), sino de la incidencia de algo extraño a las partes; un acontecimiento extraordinario e imprevisible" (17).

Este autor esgrime lo anterior para el caso de deudas dinerarias civiles que se pretendan indexar, cuando las partes son perjudicadas por un hecho ajeno a ellas, como caso excepcional a la mora del deudor, pero en nuestro País, no existe acuerdo de voluntades entre el Fisco y el contribuyente, y más aún, la inflación no es previsible, ya que supuestamente el Estado la controla y trata de abatirla día a día, con diferentes medidas como verbi-gracia el Pacto de Solidaridad y Estabilidad Económica a que nos obligan.

Efectivamente, el legislador pretende que el contribuyente pague totalmente al Fisco Federal una contribución omitida pero reajustada conforme a los Indices Nacionales de Precios al Consumidor, ya que tilda tácitamente de imprevisible a la inflación que el Estado no controla, y castiga al moroso actualizándole su deuda, más aparte le impone recargos, pero no de la deuda original,

sino de la actualizada, lo que creo es injusto y trascendente ya - que al ser revaluada la deuda, ya no existe un daño o perjuicio pa - ra el Fisco; y aparte, lo vuelve a sancionar con una multa, por - esa conducta de no cumplir con su obligación a tiempo, que en para - lelo también es considerada como una infracción, y debe castigarse por esa transgresión.

Quiero agregar, por otra parte, que el Código Fiscal de la Federación en el artículo 17-A, último párrafo se establece que "las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que - tenían antes de la actualización." (18). Con esta transcripción -- quiero aclarar que el tema de este apartado es la naturaleza jurí - dica de la actualización de las contribuciones omitidas, impuesta - en la ley y no la de las cantidades actualizadas, ya que esto úni - camente denota que el legislador convirtió las deudas dinerarias a favor del Fisco Federal, en deudas de valor, pero ese es su carác - ter y no la aplicación de la figura jurídica tratada.

Es pertinente hacer una reflexión en el sentido de que si bien es cierto que la actualización del monto de las contribu - ciones omitidas, es una sanción al obligado, para que cumpla con - lo debido conforme al nivel real de vida en el tiempo en que paga, también lo es que, en caso de hacer el pago actualizado, ya no - existe un perjuicio ni daño al patrimonio del Fisco Federal, y en - consecuencia, es excesivo el cobro de los intereses moratorios que pretenden resarcir un daño ficticio, o sea, la imposición de los -

recargos; circunstancia ésta que no ha sido combatida aún por los gobernados, y lo que es peor, no ha sido modificada, por el legislador; al contrario, a partir de la Ley que Reforma, Adiciona y -- Deroga Diversas Disposiciones Fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 20 de Diciembre de 1991, los recargos se causarán hasta por diez años, y no como antes de la reforma, que el plazo de causación era de cinco años (19).

Por último, quiero dejar asentado que como he expresado en apartado anterior, la sanción es la que tiene una finalidad reparatoria, y obvio es que esa reparación por haber infringido la obligación que la ley establece a un sujeto para con la administración, es pues así el reajuste de su deuda al momento en que paga efectivamente, ya que con la omisión se causa un daño y perjuicio al Fisco Federal, observándose con ello el carácter de sanción de la figura en comento strictu sensu analizada, sin dejar de observar que también esa omisión es considerada infracción por el artículo 71 de la Ley Tributaria Fiscal, y que también se le aplica una sanción intimidatoria, represiva y punitiva, que es desde luego la multa sobre el monto de la contribución actualizada, pudiéndole asemejarse a la pena, tal y como Manzini dice "las sanciones punitivas tienen un doble carácter, de reacción penal y de beneficio fiscal." (20).

B I B L I O G R A F I ACAPITULO TERCERO:

- 1) "Código Fiscal de la Federación" Editorial Tax. México 1992, Art. 21.
- 2) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 21.
- 3) De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano" Editorial Porrúa. 1985. pág. 959.
- 4) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 2º.
- 5) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 21.
- 6) Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal". Editorial Harla. - México, 1986. "Cita a Eduardo García Maynes". pág. 185.
- 7) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 71.
- 8) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 76.
- 9) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Arts. 77 y 75 fracciones I, II y III.
- 10) De la Garza, Sergio Francisco. Op. cit. pág. 895.
- 11) Barbero, Omar U. "Indexación de deudas de dinero". Editorial La Ley. Argentina 1977. pág. 70.
- 12) Barbero, Omar U. Op. cit. pág. 80.
- 13) "Código Fiscal de la Federación". Op. cit. Art. 21.

- 14) "Código Fiscal de la Federación". Op. cit. Art. 17-A.
- 15) "Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988". Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 1983.
- 16) Salinas de Gortari, Carlos. "Por la Política Moderna". Cien Temas. PRI. Comité Ejecutivo Nacional. Secretaría de Información y Propaganda. México. 1987. pág. 58.
- 17) Barbero, Omar U. Op. cit. pág. 96.
- 18) "Código Fiscal de la Federación". Op. cit. Ultimo párrafo -- del artículo 17-A.
- 19) "Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones -- fiscales" Publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 20 de diciembre de 1991.
- 20) De la Garza, Sergio Francisco. Op. cit. pág. 953.

CAPITULO CUARTO:"LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL COBRO DE LA CONTRIBUCION ACTUALIZADA  
MAS (EL COBRO DE SUS ACCESORIOS) RECARGOS Y MULTAS".A). FUNDAMENTACION CONSTITUCIONAL PARA EL COBRO DE CONTRIBUCIONES.

La potestad tributaria con que cuenta el Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas al gasto público, tiene apoyo en nuestra Carta Magna, en los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV, ya que anualmente el Congreso de la Unión debe examinar, discutir y aprobar el presupuesto de Egresos de la Federación, imponiendo las contribuciones necesarias para cubrirlo, por tanto, la vigencia constitucional de las leyes fiscales es anual, ya que su imposición sólo es en la medida necesaria para cubrir el presupuesto de egresos de un año, y una vez cumplido, ya no tiene fundamentación ni justificación constitucional la imposición del tributo, hasta que no se discuta y apruebe otro presupuesto de egresos para un nuevo año. (1).

En Materia Fiscal, solamente pueden proponer leyes, el Presidente de la República, los Diputados del Congreso de la Unión y las Legislaturas de los Estados de la Federación, según lo dispone el artículo 71 fracción I, II y III Constitucional.

Con lo anterior quiero denotar las facultades del Esta-

do a través de los poderes respectivos, para establecer la imposición de las contribuciones y cabe hacer mención que por contra, -- existe la obligación impuesta en la Carta Magna a todos los mexicanos en su artículo 31 fracción IV de "contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". (2).

En el artículo citado, se establece claramente el principio de legalidad que en materia de impuestos deben revestir las leyes respectivas, ya que todo tributo debe estar establecido en la Ley adoptando por analogía del Derecho Penal el aforismo de - - NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE, ya que con esto, el contribuyente conoce ciertamente la forma de contribuir a los gastos públicos, ya -- sea Federales, Estatales o Municipales, del lugar en que resida. Es importante señalar que la ley que contenga al tributo debe especificar los elementos del mismo, como son, el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, y época de pago, de manera expresa para NO dar margen en caso contrario, a la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el pago de impuestos imprevisibles, o a título particular.

Otro principio contenido en el texto de la fracción del artículo en comento, es el de proporcionalidad y equidad.

Existen doctrinarios nacionales como Raúl Rodríguez Lobato,

Sergio Francisco de la Garza y Flores Zavala, que aseguran que - estos conceptos son uno sólo, ya que son coincidentes y ambos se refieren a la justicia tributaria de Adam Smith, conforme al cual los súbditos de un Estado deben contribuir a su sostenimiento mediante el pago de tributos que se establezcan en función de su -- capacidad económica.

Lo que en lo personal considero erróneo, ya que una cosa es la proporción en que deba contribuir un causante atendiendo a su capacidad económica, y otra distinta, es la aplicación por -- igual de los preceptos legales fiscales a los causantes que se encuadren en la hipótesis normativa descrita en la ley, sin hacer -- distingos, es decir de forma general e igualitaria, ya que verbi-gracia puede existir un tributo que se aplique al causante que genera el hecho imponible, (como a todos los que se encuadren), pero que sea esa contribución desproporcional, o exorbitante de -- tal forma que sea ruinoso para el contribuyente; con este ejemplo pretendo esclarecer el sentido distinto de los conceptos tratados.

Para estas afirmaciones, existe apoyo jurisprudencial definido de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya que además ha considerado la proporcionalidad y equidad como derechos del contribuyente, garantías individuales aún cuando no se encuentren -- previstas en el capítulo respectivo constitucional, y me permito -- transcribirla:

## JURISPRUDENCIA

IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS. Aun que la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte, en ejecutorias anteriores, establecía que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia estableciendo que si está el Poder Judicial capacitado para revisar los decretos o pactos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando -- aparezca que el impuesto es exorbitante o ruinoso, o que el legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales. Aun cuando el artículo 31 de la Constitución que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, -- como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, -- la lesión de este derecho sí es una violación de garantías; por lo que si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante o ruinoso, no puede negarse la protección federal diciendo que el Poder -- Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal caso se haría nugatoria la fracción I del artículo 103 de la Constitución y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezan -- contra leyes o actos del Poder Legislativo.

Sexta Epoca, Primera Parte: Vol. XLI, p.198.-A.R. 190/57.-Fomento Inmobiliario, S.A.-Mayoría de 15 votos.-Vol.XLI, p. 198.-A.R.44/58.-H.E. Bourchieñ Sucesores, S.A.-Mayoría de 14 votos.-Vol. XLVI, - p. 253.-A. R. 3923/58.-La Itsmeña, S.A., Compañía de Bienes Inmuebles.-Mayoría de 15 votos.-Vol. -- XLVII, p. 38.-A. R.2,742/57.-Inmuebles Continental, S.A.-Mayoría de 14 votos.-Vol. LVI, p.128.-A. R. 1,909/58.-El Refugio, S.A.-Mayoría de 15 votos.-Tesis jurisprudencial 543. Apéndice 1955, -- p. 1,004, 54, Apéndice 1917-1975, Primera Parte, p. 127. (3).

Por último haré mención de que el producto de las contribuciones recaudadas por el Estado, debe destinarse a sufragar -

el gasto público, ya sea de la Federación, Estados o Municipios, - tal y como la Corte se ha pronunciado en el sentido de que es una de las tres condiciones de validez Constitucional de los impuestos precisamente, que sean destinados al gasto público, aunada a los otros dos principios que esgrimí, como condicionantes de tal validez, al efecto transcribo la siguiente tesis jurisprudencial:

IMPUESTOS, DESTINO DE LOS, EN RELACION CON LOS -- OBLIGADOS A PAGARLOS. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere -- la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos.

Tesis jurisprudencial.-Apéndice al tomo CXVIII.  
P. 1,000. (4).

#### B). VIOLACION AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

Como he dejado señalado en el apartado anterior inmediato, uno de los principios constitucionales que debe revestir toda contribución, es el de legalidad. Es decir, que la carga tributaria de los gobernados, esté establecida en una ley, con los caracteres esenciales del impuesto, y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, de manera expresa, para que no quede mar

gen a la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que los contribuyentes puedan conocer ciertamente la forma de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no le quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad, tal y como ha sostenido la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en jurisprudencia definida y que dada su enorme importancia y trascendencia, -- me permito transcribir:

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autori

dades exactoras ni para el cobro de impuestos - imprevisibles o a título particular, sino que - el sujeto pasivo de la relación tributaria pue - da, en todo momento, conocer la forma cierta -- de contribuir para los gastos públicos del Esta - do, y a la autoridad no queda otra cosa, sino - aplicar las disposiciones generales de observan - cia obligatoria, dictadas con anterioridad al - caso concreto de cada causante. Esto, por lo de - más, es consecuencia del principio general de - legalidad, conforme al cual ningún órgano del - Estado puede realizar actos individuales que no - estén previstos y autorizados por disposición - general anterior, y está reconocido por el ar - tículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contra - rio, es decir, la arbitrariedad en la imposi - ción, la imprevisibilidad en las cargas tributa - rias y los impuestos que no tengan un claro apo - yo legal, deben considerarse absolutamente pro - critos en el régimen constitucional mexicano, - sea cual fuere el pretexto con que pretenda jus - tificárseles.

Amparo en revisión 5,332/75.-Blanca Meyerberg - de González.- 31 de agosto de 1976.-Unanimidad - de 15 votos.-Ponente: Ramón Canedo Aldrete.

Sostiene la misma tesis:

Amparo en revisión 331/76.-María de los Angeles Prendes de Vera.-31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.-Ponente: Carlos del Río Rodríguez.-Amparo en revisión 5,464/75.-Ignacio Rodríguez Treviño.-31 de agosto de 1976.-Unanimidad de 15 votos.-Ponente: Arturo Serrano Robles -Amparo en revisión 5,888/75.-Inmobiliaria Havre, S.A.-31 de agosto de 1976.-Unanimidad de 15 votos.-Ponente: Arturo Serrano Robles.-Amparo en revisión 1,008/76.-Antonio Hernández Abarca.-31 de agosto de 1976.- Unanimidad de 15 votos.-Ponente: Arturo Serrano Robles. (5).

Ahora bien, considero que la figura jurídica de la actualización de las contribuciones en pago extemporáneo contenida - en los artículos 17-A, 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación, es violatoria del principio de legalidad contenido en el segundo -

párrafo del artículo 14 Constitucional y 31 fracción IV de dicha Ley Suprema, por lo siguiente:

El artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación establece que "el monto de las contribuciones... se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios del País, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones no se actualizarán por fracciones de mes." (6). O sea que para la determinación del factor de actualización aplicable a la contribución que se pague extemporáneamente, se debe hacer una división de Índices Nacionales de Precios al Consumidor siguiendo la fórmula que se menciona, para después aplicarse a la contribución omitida desde la fecha en que se dejó de pagar.

Por su parte el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación en el segundo párrafo indica:

"20.- Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicará el índice nacional de precios al consumidor, el cual será calculado por el Banco de México y se publicará

en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente - al que corresponda." (7).

Y el artículo 21 de dicho ordenamiento establece:

"21.- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por -- las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que -- debió hacerse el pago y hasta que el mismo - se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno". (8).

De lo antes transcrito es de observarse que el legislador al crear las reformas introductorias de la actualización tributaria en la Ley Fiscal Federal, remite y delega facultades legislativas al Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal -- (Banco de México), para que sea él, quien determine y publique en el Diario Oficial de la Federación los Índices Nacionales de Precios al Consumidor mes a mes, y con base en ello, se obtenga el -- factor de actualización que se deba aplicar a una contribución no pagada en tiempo.

Lo cual, es inadmisibile ya que dicho Banco de México, - NO tiene el carácter de autoridad, ni puede ni debe tomarse en -- cuenta una determinación del mismo porque no forma parte del Poder Legislativo, siendo improcedente en esa tesitura, la determinación indexatoria de la base gravable del monto de la contribución omiti-

da. Esto es atentatorio al principio de legalidad consagrada - en los artículos 14, 16 y 31 fracción IV Constitucionales, por la simple razón de que el citado Índice Nacional de Precios al Consumidor, no es emitido por el Poder Legislativo, y no está expresamente descrito en la ley, aún cuando se publique mes a mes en el Diario Oficial de la Federación.

En efecto, se deja al arbitrio del Banco de México, -- como permanente legislador, establecer el citado índice, y su publicación, lo cual técnicamente no es una ley, ni decreto o reforma por no ser autoridad competente ni seguir el procedimiento específico, y al no estar integrado en la norma jurídica esa tasa o tarifa, para revaluar el monto de las contribuciones, es conculcatorio de garantías individuales, porque no se están contemplando expresamente en el texto legal, todos los elementos de las contribuciones, dejando al arbitrio de un tercero la determinación y publicación de un índice para obtener un factor aplicable a la contribución omitida por un supuesto hecho imprevisible (inflación), siendo así, también imprevisible el monto de la contribución omitida, e inconstitucionales los artículos del Código Fiscal de la Federación citados, ya que el párrafo segundo del artículo 14 Constitucional ordena:

"ART. 14. Párrafo segundo:  
Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, -- sino mediante juicio seguido ante los Tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan -- las formalidades esenciales del procedimiento y -

conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho". (9).

Es a todas luces vulneratoria de este precepto, la remisión, promulgación y aplicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor que dicta el Banco de México contenida en el artículo 17-A, 20, 21 del Código Fiscal de la Federación, porque tales Índices Nacionales de Precios al Consumidor no están en ley expedida con anterioridad al hecho, que en este caso es la omisión de la contribución.

Aunado a ello, cabe señalar que el Banco de México no es competente para determinar o disponer ningún elemento constitutivo o indexatorio de las contribuciones, que se paguen extemporáneamente, aún cuando arbitrariamente así lo establezcan los artículos mencionados de inconstitucionales, violándose por ende, el artículo 73 fracción VII y XXX de la Ley Suprema, ya que solo tiene facultad exclusiva el Congreso de la Unión: VII "para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto" y "XXX: para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores, y todas las otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión". (10) y nadie más puede dictar tasas o índices en forma unilateral para determinar la revaluación de la contribución omitida, y mucho menos que no sea expreso en la ley respectiva.

Por esas razones, sostengo la violación al principio de legalidad consagrado en los artículos 14, 16, 31 fracción IV en relación con el 73 fracción VII y XXX de la Constitución General de la República y por consecuencia, la inconstitucionalidad de los preceptos que contienen el cobro actualizado de una contribución en pago extemporáneo.

Finalmente, expongo que el contribuyente que omite pagar una contribución por ese solo hecho y a partir de ese momento, desconoce la forma cierta en que debe contribuir al gasto público ya que el factor, o los índices para actualizar no están contemplados en la norma general obligatoria, lo cual, de acuerdo a la jurisprudencia definida de Nuestro Máximo Tribunal que cité al inicio de este apartado, es de considerarse absolutamente proscrito en el régimen Constitucional Mexicano, sea cual fuere el pretexto para justificárseles, pues existe en verdad una arbitrariedad en la imposición, imprevisibilidad en las cargas tributarias, y no hace un claro apoyo legal, la obtención y aplicación del factor de actualización de las contribuciones, en relación con el aludido Índice Nacional de Precios al Consumidor.

### C). VIOLACIONES CONSTITUCIONALES DE TAL REQUERIMIENTO.

En éste último apartado, quiero dejar demostradas las flagrantes violaciones a las garantías constitucionales que existen cuando el Fisco Federal pretende cobrar una contribución omi-

tida por algún causante, en el tiempo que tuvo para ello, pero --- sancionándolo con la actualización o indexación de la contribución debida, más la imposición de intereses moratorios durante todo el tiempo que dure el incumplimiento, y además, otra sanción administrativa por no haber pagado cuando estaba obligado por considerarse en la ley respectiva, esa misma conducta morosa, como una infracción la cual considero es de igual forma excesiva, si se impone y requiere con todo lo anterior al responsable moroso.

Es decir, que existen violaciones a los preceptos 22 y 23 constitucionales, cuando se pretende aplicar o ejecutar sobre el patrimonio de un contribuyente, el cobro de una contribución -- que haya omitido cubrir a tiempo, siempre que se le actualice la misma, se le impongan recargos y, aparte, se le multe por la misma conducta (mora).

La anterior afirmación, motivo del presente estudio, -- la acredito con la exposición de las transgresiones a los artículos constitucionales citados, en la situación apuntada, de la siguiente forma y razonamientos:

Creo firmemente que el texto del artículo 22 constitucional es vulnerado con el acto del Fisco Federal que determina y posteriormente cobra, una contribución omitida, pero actualizada, -- más recargos y multas sobre el monto actualizado, porque el propio artículo señalado, ordena: "Quedan prohibidas las penas de mutila-

ción, y de infamia, la marca, los azotes, los palos y el tormento de cualquier especie, la MULTA EXCESIVA (que es la sanción pecuniaria que está en desproporción de las posibilidades económicas del multado), la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales". (11), y es evidente que la multa aplicada al contribuyente moroso, es excesiva, ya que debido a la naturaleza jurídica sancionatoria de la actualización tributaria para el caso de pago a requerimiento, se está castigando al contribuyente que incurra en mora y además, se le obliga a reparar el daño patrimonial que ha sufrido la colectividad, al no haber enterado la cantidad a que está obligado a tiempo; de ahí el carácter mixto de tal sanción, es decir, reparador y represivo, ya que intimida y reprime a los demás causantes para abstenerse a incurrir en mora.

En este sentido, al actualizar una contribución omitida se está sancionando al contribuyente moroso, obligando también con esto a que repare el daño y perjuicios causados por el incumplimiento, más aparte, se le imponen recargos (que en opinión personal también tienen el carácter sancionatorio, pero la Corte se ha pronunciado en que son intereses moratorios que indemnizan los daños y perjuicios que se causan con el incumplimiento de una obligación fiscal), pero sobre el monto actualizado, y por último se le sanciona con multa de acuerdo al artículo 76 del Código Fiscal de la Federación que puede ser desde el 50% ó 100%, más agravantes dependiendo del caso en un 20% para reincidencia, y 60% para los que establece el artículo 75 de dicho Código.

Efectivamente, creo que se conculca la garantía consagrada en el precepto constitucional en mención, porque es excesiva: la multa que se le imponga al responsable tributario que omita una contribución, ya que es bastante grande la reparación del daño y perjuicio causado al Fisco Federal, al actualizar la contribución no pagada, más la imposición de recargos sobre esa cantidad y el castigo de que se le actualice tal contribución al deudor, disminuyendo con esto considerablemente su patrimonio, como para que todavía se le imponga una sanción que como mínimo, es la mitad del monto actualizado siempre que pague con los accesorios antes de la notificación de la resolución que determine el monto omitido, y si no es así, será al 100% sin dejar atrás a los agravantes, si los tuviere, obligando con esto, a pagar prácticamente otro monto igual al actualizado de la contribución omitida, en la mayoría de los casos, lo cual es excesivo, ya que se desproporciona el cobro exigido con lo que estaba obligado originalmente el sujeto pasivo que omitió, haciendo a la multa impuesta notoriamente excesiva.

Y aún más, es de hacer notar que esa sanción excesiva - equivalente al 50% ó 100% del monto actualizado de la contribución omitida no se destina siquiera a sufragar los gastos públicos, sino que será "para la formación de fondos para el otorgamiento de estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento del personal que ejerza las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de créditos fiscales..." (12), o sea, que se

convierten en PREMIOS para los auditores y actuarios de las oficinas federales de Hacienda por cumplir con su deber, premios que pagan los multados por la mora en que incurren al no enterar una contribución a tiempo. Lo anterior lo apunto porque también es inconstitucional ese destino de las multas, y no obstante de ser excesivas, aunadas al cobro actualizado y de la indemnización, ni siquiera son utilizadas para sufragar los gastos y servicios públicos, ni comprendidas en el presupuesto de egresos como partida especial o estimable para gastos no necesarios (accesorios), pero que de ser factible pudieran ser satisfechos, lo que contraría el propio precepto 2° in fine del Código Fiscal Federal que establece que "los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código SON ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES y participan de la naturaleza de éstas" (13) y al no destinarse para el gasto público las multas excesivas impuestas y cobradas, se contraviene lo preceptuado en el artículo indicado, ya que lo accesorio siempre sigue la suerte de lo principal.

Por todo ello, es de considerarse vulneratorio de nuestras garantías individuales como contribuyentes al gasto público, y debiera protegerse por la prudente apreciación de los creadores de las leyes, ya que de lo contrario, se seguirá dejando al arbitrio de la autoridad, autorizada en ley la imposición de multas -- excesivas, sin atender a que es transgresor de Nuestra Carta Magna, y dejando sólo a los que se defiendan, la oportunidad de hacerlo va

ler, en el juicio de Amparo, con la expectativa de que se les conceda.

La otra violación constitucional a la garantía individual consagrada en el artículo 23 de la Carta Magna, se patentiza, al requerir de pago el Fisco Federal, al contribuyente moroso, de una cantidad debida, actualizada por todo el tiempo del incumplimiento, más la imposición de recargos por el mismo lapso, y además, una multa por la contravención al Código Fiscal de la Federación - que considera también a la mora del contribuyente una infracción, - y por eso, le sanciona.

En efecto, del artículo 23 Constitucional se desprende en su parte relativa que "nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene..." (14) como garantía de seguridad jurídica, concebida por el principio universal de derecho NON BIS IN IDEM.

Este principio aplicado en el texto constitucional para los casos de los juicios criminales, tiene significación por analogía al tema que trato, porque como he dejado escrito en capítulos anteriores, el género de las consecuencias jurídicas con motivo de la inobservancia de la ley, son las sanciones; y las especies son: las penas y las multas, por lo que, en concreto digo que, el Fisco al cobrar una contribución actualizada omitida, más sus accesorios, comprendiendo en éstos a los recargos y multas, está sancionando -

dos veces la misma conducta, y por ende, conculca analógicamente - el principio General de Derecho, consagrado en el artículo 23 - - Constitucional.

De acuerdo a la naturaleza jurídica que he esgrimido -- en el capítulo anterior de la figura jurídica "actualización", como sanción, puedo añadir que es mixta, siguiendo al maestro De la Garza, (15), porque es represiva y además tiende a resarcir al Fisco por los daños y perjuicios causados, ya que, el objeto de actualizar el monto de una contribución omitida, es indexar o reevaluar la deuda, por la merma que sufra el dinero y su poder adquisitivo, debido a lo que comúnmente se conoce como inflación, la cual afecta al patrimonio del Estado, y por no enterarla a tiempo sufre un daño y perjuicio, así que, como consecuencia, se le actualiza la contribución, (caracteres reparador y represivo) lo que crea además -- una intimidación a los demás contribuyentes para desistir en el incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Aunado al cobro de la contribución actualizada, está el cálculo y la imposición de los recargos o intereses moratorios, -- que, precisamente por la mora del contribuyente, se deben aplicar para indemnizar o resarcir los daños y perjuicios que sufra el Fisco por la omisión de la contribución que se trate.

Como se observa de éste análisis, al actualizarse el monto de la contribución omitida, desde la fecha en que se dejó de

cubrir, hasta aquella en que se pague, se revalúa la deuda y se --  
adecúa a la realidad económica, tal contribución, aumentando lógi-  
camente el monto adeudado, por lo que es claro que entonces YA NO  
existe un daño y un perjuicio en contra del Fisco pues está obte--  
niendo una cantidad mayor a la debida originariamente, y que equi-  
para el poder adquisitivo con respecto a la inflación, al que hu--  
biera tenido el día en que la obligación se hubiera satisfecho, de  
haberse hecho. Por tanto pienso que en este caso, los recargos son  
excesivos ya que se exige el pago de los mismos, sobre la cantidad  
actualizada, la cual no expresa en esa condición ningún daño o mer-  
ma al Fisco, y además se calculan por todo el tiempo del incumplim-  
iento, lo que es también arbitrario, porque al cobrarse, éstos --  
quedan, no como intereses. moratorios, sino como ganancia sobre el  
monto actualizado por todo el tiempo de mora, lo cual no cumple --  
con el objetivo proporcional del cobro de las contribuciones que -  
sirven para sufragar el gasto público.

Por otra parte, el Fisco Federal también impone otra --  
sanción con carácter punitivo, o sea la multa, sobre el monto ac-  
tualizado adeudado. Esta sanción administrativa tiene un fin pri-  
mario de represión de la violación cometida y de amenaza o intimi-  
dación para los demás sujetos a la misma obligación. Su contenido\_  
pecuniario es de carácter secundario, pero que también beneficia -  
al Fisco (16), como lo escribe Margarita Lomelí Cerezo.

Si bien es cierto que la multa es una sanción que está\_

contemplada con anterioridad a la reforma que introduce la actualización de las contribuciones para pago extemporáneo, también lo es, que dicha figura jurídica realmente es una sanción impuesta al contribuyente que omite pagar su obligación fiscal, ya que si fuera meramente reparatoria o indemnizatoria, desaparecerían los recargos; así, al coexistir en el cobro de una contribución omitida, la figura de la actualización y la multa, se está en presencia de una doble sanción por la misma conducta transgresora de la Ley Fiscal, que concretamente es la mora u omisión en el pago oportuno, por ello es inconstitucional el requerimiento hecho por el Fisco Federal a un contribuyente del pago de una obligación omitida, actualización, más recargos y multas, atentando a la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 23 Constitucional aplicada por analogía al caso en cuestión, ya que se sanciona o juzga dos veces la misma transgresión a la Ley (LA MORA O INCUMPLIMIENTO), haciendo inconstitucional dicho requerimiento por contravenir la garantía citada.

Es pues, que por último, quiero expresar que estas vulneraciones a nuestras garantías de gobernados no deben seguirse -- permitiendo, y en la medida de lo posible, todos debemos pugnar -- porque se corrijan, o al menos de que se nos escuche y se nos ampare con la protección de la Justicia Federal cuando así se lo solicitemos, a fin de que se dejen de aplicar los preceptos inherentes fiscales al requerimiento tratado, si se presenta el caso.

BIBLIOGRAFIACAPITULO CUARTO:

- 1) Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal". Editorial Harla. -- México 1986. pág. 37.
- 2) Góngora Pimentel, Genaro David y Acosta Romero, Miguel. "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos" Comentada. Tercera Edición. Editorial Porrúa. 1987. pág. 540.
- 3) Góngora Pimentel, Genaro David y Acosta Romero, Miguel. Op. - cit. pág. 544.
- 4) Góngora Pimentel, Genaro David y Acosta Romero, Miguel. Op. cit. pág. 547.
- 5) Góngora Pimentel, Genaro David y Acosta Romero, Miguel. Op. - cit. pág. 542.
- 6) "Código Fiscal de la Federación" Editorial Tax. México 1992. Art. 17-A.
- 7) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 20, 2º párrafo.
- 8) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 21 primer párrafo.
- 9) Góngora Pimentel, G. David y Acosta Romero, Miguel. Op. cit. pág. 267.
- 10) Góngora Pimentel, G. David y Acosta Romero, Miguel. Op. cit. pág.

- 11) Burgoa Orihuela, Ignacio. "Garantías Individuales". Editorial Porrúa. México 1990. pág. 656.
- 12) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 70-Bis.
- 13) "Código Fiscal de la Federación" Op. cit. Art. 2°.
- 14) Góngora Pimentel, G. David y Acosta Romero, Miguel. Op. cit. - pág.
- 15) De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano". Editorial Porrúa. 1985. pág. 941.
- 16) De la Garza, Sergio Francisco. Op. cit. pág. 953.

CONCLUSION UNICA:

El cobro de la contribución actualizada y sus accesorios es INCONSTITUCIONAL, por lo siguiente:

A) La determinación de los Indices Nacionales de Precios al Consumidor, hecha por el Banco de México, para obtener el factor de actualización aplicable a una contribución omitida por algún gobernado, es vulneratoria de la garantía de legalidad consagrada en el segundo párrafo del artículo 14 y 73 fracciones VII y XXX Constitucionales, ya que dicha Institución no es autoridad legislativa, y porque no se integran en la ley todos los elementos que deben revestir expresamente y de forma cierta, las contribuciones, toda vez que a partir del momento en que se incurra en mora por algún contribuyente, éste desconocerá la forma de contribuir al gasto público, por no contemplarse dicho factor en la norma jurídica.

B) La imposición de multas en un 50% o 100% del monto actualizado de una contribución omitida, y en su caso los agravantes en un 20% o 60% más, son conculcatorios de lo establecido por el artículo 22 de la Carta Magna, ya que estas multas, son excesivas, puesto que al revaluarse la deuda original debida, se reparan más que suficiente el daño y el perjuicio patrimonial al Estado, además de tener el carácter de sanción dicha indización al contribuyente moroso, y aparte se le imponen recargos sobre ese -

monto actualizado, haciendo a todas luces exagerada la multa por esa misma mora, en la mitad o igual cantidad de la deuda, pero - actualizada; además de que es de mencionarse, que el destino de esas sanciones accesorias, no son para sufragar el gasto público, lo cual también es contrario a la Ley Fundamental.

C) La naturaleza jurídica de la actualización de la contribución omitida es de una sanción, ya que reviste las características de reparación del daño y perjuicio causados por la mora, represión al contribuyente moroso, revaluándose la deuda conforme a un factor obtenido de un índice que dicta un tercero, es decir, castigándolo por el incumplimiento, y además es intimidatoria, -- porque produce el efecto de atemorizar a los demás contribuyentes y obligarlos a desistirse de no pagar alguna contribución a su cargo.

D) Los recargos impuestos al monto actualizado de la --- contribución omitida, son una ganancia extra para el Fisco, ya -- que al revaluarse la deuda originaria se reparan los daños y perjuicios por la mora del deudor, y por tanto carecen de sustento - aquellos.

E) Es de justicia y equidad aplicarse para los casos de pago extemporáneo de alguna contribución, el sistema anterior de recargos y multas, o bien, el de actualización de las contribuciones omitidas, pero no las tres figuras como consecuencias ju--

rídicas por la mora de un gobernado.

F) Debido a que la figura de la actualización de la con  
tribución omitida es una sanción, y la multa también lo es, al -  
coexistir y aplicarse las mismas a una deuda de un contribuyente,  
se está sancionando dos veces la misma conducta morosa, y por --  
tanto se viola el principio de NON BIS IN IDEM, aplicado por ana  
logía a la materia fiscal, que consagra el artículo 23 Constitu  
cional, siendo por ende conculcatoria de tal garantía en contra\_  
del gobernado.

La inconstitucionalidad del tema tratado, puede y debe\_  
ser combatida ante la Autoridad Federal por todo el gobernado --  
que al encuadrarse en este caso de mora, sufra un agravio por --  
parte del Fisco Federal, al determinarle y requerirle de pago --  
una contribución actualizada y sus accesorios, solicitando se le  
conceda el Amparo y Protección de la Justicia de la Unión, que -  
es el medio jurídico de defensa constitucional más eficaz y ex-  
celso, con que contamos los mexicanos.

**OBRAS        CONSULTADAS**  
**DOCTRINA**

- ALVAREZ, ROBERTO. LA FUNCION DE FISCALIZACION. SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Marzo 1980.
- BARBERO, OMAR U. "IDEXACION DE DEUDAS DE DINERO" EDITORIAL - LA LEY, Argentina 1977.
- BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO. DERECHO PROCESAL FISCAL MEXICANO EL REGIMEN GENERAL MEXICANO. 1a. edición, ANTIGUA LIBRERIA LOBREDO, México 1946.
- BURGOA, IGNACIO. EL JUICIO DE AMPARO. 18a. edición. EDITORIAL PORRUA, S.A. México 1982.
- BURGOA, IGNACIO. LAS GARANTIAS INDIVIDUALES 16a. edición. EDITORIAL PORRUA, S.A., México 1982.
- CORTINA GUTIERREZ, ALFONSO. ESTUDIO PRELIMINAR DE LA OBRA INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO DE MARIO PUGLIESE, 2a. edición EDITORIAL PORRUA, S.A., México 1976.
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. DERECHO FINANCIERO MEXICANO, 13a. edición EDITORIAL PORRUA, S.A., México 1975.
- FENECH, MIGUEL. DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO, LIBRERIA BOSCH Barcelona, España 1961.
- GARZA, SERVANDO J. LAS GARANTIAS CONSTITUCIONALES EN EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. EDITORIAL CULTURA T.G., S.A. México 1949.

- GUILIANI FONROUGE, CARLOS M. DERECHO FINANCIERO. EDITORIAL DE PALMA. Buenos Aires, Argentina 1962.
- GONGORA PIMENTEL, GENARO DAVID Y ACOSTA ROMERO, MIGUEL. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, COMENTADA. 3a. edición EDITORIAL PORRUA, S.A. México 1987.
- MARGAIN MANAOUTU, EMILIO. LA CONSTITUCION Y ALGUNOS ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE SAN LUIS POTOSI, México 1967.
- MARGAIN MANAOUTU, EMILIO. "INTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIO" EDITORIAL PORRUA, S.A. México 1991.
- MARTINEZ LOPEZ, LUIS. DERECHO FISCAL MEXICANO. EDITORIAL PORRUA, S.A. México 1959.
- NELSON NICOLIELLO. LA ACTUALIZACION DE LAS OBLIGACIONES. EDITORIAL BARREIRO Y RAMOS. Montevideo 1976.
- RODRIGUEZ LOBATO, RAUL GERMAN. DERECHO FISCAL. 2a. edición EDITORIAL HARLA, México 1986.
- TENA RAMIREZ, FELIPE. DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, 9a. edición. EDITORIAL PORRUA, S.A. México 1968.
- TRIGO REPRESAS, FELIX A. OBLIGACIONES DE DINERO Y DEPRESIA CION MONETARIA (DOCTRINA, LEGISLACION Y JURISPRUDENCIA) EDITORA PLATENSE 1965, Buenos Aires, Argentina.
- VAZQUEZ PANDO, FERNANDO ALEJANDRO. DERECHO MONETARIO MEXICANO. COLECCION TEXTOS JURIDICOS. EDITORIAL HARLA, México 1991.

- VALLESPINOS, MOISET DE ESPANES, PIZARRO. INFLACION Y ACTUALIZACION MONETARIA. EDITORIAL UNIVERSIDAD, Buenos Aires, - Argentina, 1976.

### FUENTES BIBLIOGRAFICAS

#### DIVERSAS

- INDEXACION EN EL DERECHO ARGENTINO COMPARADO. JORNADAS REALIZADAS EN ROSARIO ARGENTINA LOS DIAS 23 AL 25 DE SEPTIEMBRE DE 1976, AUXPICIADAS POR LA ASOCIACION ARGENTINA DE DERECHO COMPARADO. EDITORIAL DE PALMA, Buenos Aires, Argentina 1976.
- LEY QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 20 DE DICIEMBRE DE 1991.
- PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1983 - 1988 PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 31 DE MAYO DE 1983.
- SALINAS DE GORTARI, CARLOS. POR LA POLITICA MODERNA. CIEN TEMAS. P.R.I. COMITE EJECUTIVO NACIONAL. SECRETARIA DE INFORMACION Y PROPAGANDA. México, 1987.

### LEGISLACION

- CONSTITUCION GENERAL DE LA REPUBLICA MEXICANA.
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE.
- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL VIGENTE.