

112
20j



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ACATLAN"

ALGUNAS REFLEXIONES CONSTITUCIONALES
SOBRE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO
DE EJECUCION FISCAL

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



ACATLAN, ESTADO DE MEXICO

1996

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

RECONOCIMIENTO

CON AFECTO QUERIDO PROFESOR LIC. NAYO PEREZ HERNANDEZ : QUE NO ESCATIMASTE ESFUERZO ALGUNO PARA BRINDARME TU APOYO, AYUDA Y SOBRE TODO TU TIEMPO, PARA LOGRAR EN MI SER UN HOMBRE CAPAZ DE SER YO MISMO, UN PROFESIONISTA; POR ESO: SIEMPRE TE VIVIRE AGRADECIDO, PORQUE POCAS PERSONAS TIENEN TUS SENTIMIENTOS, VIRTUDES Y BUENAS INTENCIONES: GRACIAS POR HABER HECHO DE MI TODO UN PROFESIONISTA.

AGRADECIMIENTOS:

QUIERO AGRADECER A MI QUERIDA ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES "ACATLAN", DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, EN DONDE ME FORME PARA SER UN HOMBRE DE BIEN PARA MI FAMILIA Y MI PATRIA.

A MIS PADRES: CLEMENTE GALVAN, Y GALDINA SANTOS, EJEMPLOS DE HONRADEZ Y DIGNIDAD, MI ETERNA GRATITUD POR HABERME ENSEÑADO EL CAMINO DE LA SUPERACION.

A MI ESPOSA: SOFIA VILLASEÑOR
GONZALEZ, POR SU COMPRESION Y APOYO
QUE SIEMPRE ME HA BRINDADO.

A MIS HIJOS: ARACELI Y EDGAR
GALVAN VILLASEÑOR CON AMOR DE
PADRE.

INDICE

	PAG.
INTRODUCCION	V
CAPITULO PRIMERO	
ANTECEDENTES DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA EN MEXICO.	
A.- Contribuciones en la Epoca Prehispánica	2
B.- Epoca Colonial	5
C.- México Independiente	6
CAPITULO SEGUNDO	
DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.	
A.- Introducción	12
B.- Definición	14
C.- Modalidades de la Obligación Tributaria	16
D.- El Hecho Generador de la Obligación Tributaria	24
E.- Nacimiento de la Obligación Fiscal	28
F.- Determinación de la Obligación Fiscal	30
G.- Epoca de pago de la Obligación Fiscal	32
H.- Exigibilidad de la Obligación Fiscal	35
CAPITULO TERCERO	
EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.	
A.- El Pago	37
B.- Compensación	41
C.- Condonación	44
D.- Cancelación	47
E.- Remate	47
F.- Adjudicación Fiscal de Bienes	48

G.- Prescripción	48
H.- Baja.	54
I.- Dación en pago	55
J.- Caducidad.	56

CAPITULO CUARTO

FACULTAD ECONOMICO COACTIVA.

A.- Definición	60
B.- Constitucionalidad del Procedimiento	62
C.- Determinación del Crédito Fiscal	68
D.- Requerimiento de pago.	71
E.- Secuestro Administrativo.	77
1.- Desarrollo de la diligencia	77
2.- Casos en que procede el embargo	80
F.- Remate de bienes	81
G.- Avaluos y convocatoria	84
H.- Las posturas	85
I.- Venta de bienes	85
J.- Tercerías.	87
K.- Suspensión del Procedimiento Económico-Coactivo	88

CAPITULO QUINTO

ALGUNAS REFLEXIONES CONSTITUCIONALES SOBRE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION FISCAL.

A.- Aspectos doctrinarios	92
B.- Garantía de Seguridad Jurídica.	94
C.-Garantía de Irretroactividad Legal	96

D.- Garantía de Audiencia	97
E.- Garantía de Legalidad	98
F.- Principios de Fundamentación y Motivación.	102
CONCLUSIONES	104
BIBLIOGRAFIA	110

**ALGUNAS REFLEXIONES CONSTITUCIONALES
SOBRE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO
DE EJECUCION FISCAL**

INTRODUCCION

La finalidad del presente trabajo, consiste en dos aspectos fundamentales, primeramente, es el de analizar si dentro de las obligaciones de los mexicanos señaladas por nuestra Legislación Fiscal, contribuyen al gasto público, de manera equitativa y proporcional, tal y como lo establece nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en sus artículos 31 fracción IV, y 74 fracción IV, en los que se establece, la aprobación de los impuestos por el Organismo Legislativo, se base en propósitos no opuestos ni contradictorios, y se hagan de manera equitativa y proporcional las contribuciones, ya sea de la Federación, Estados o Municipios donde se resida, de tal forma que la distribución de la carga fiscal sea igualitaria, lo que se considera como una participación justa, puesto que la equidad y el bienestar general se valorizan y determinan por medio de actos políticos en los que debe prevalecer el sentido social y no el incentivo de lucro, y así mediante el presente estudio llegar a una conclusión y poder señalar si efectivamente recupera el Estado a través de sus dependencias autorizadas, los ingresos por diferentes conceptos en forma eficaz, y con las formalidades establecidas con apego en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en este caso es el Poder Ejecutivo Federal.

El segundo aspecto consistirá en analizar constitucionalmente los diferentes actos y etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución Fiscal, contemplado en el Código Fiscal Federal, ya que no se encuentran en forma clara y precisa, como lo establece nuestra Carta Magna, por lo que esto ocasiona violación a las Garantías Individuales, y por ello mismo no es posible la aplicación estricta de la Ley Fiscal, toda vez que debe de tomarse en cuenta los derechos que tiene el contribuyente, de tal forma que la carga impositiva se apegue a nuestro sistema liberal contenido en nuestra propia Constitución.

CAPITULO PRIMERO

ANTECEDENTES DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA EN MEXICO

A.- CONTRIBUCIONES EN LA EPOCA PREHISPANICA.

Sabemos que el nombre de nuestra Nación procedió de la cultura mexicana, como expresión de nuestras raíces. La cultura mexicana era la más desarrollada de Mesoamérica, en el plano económico, social y militar, a la llegada de los españoles, no obstante, aún no podemos considerar un ejemplo a seguir o algo noble la forma en que Tenochtitlán llegó a ser el máximo poder en la región de Anáhuac. Derrotando militarmente e imponiendo sus condiciones económicas, tales como el tributo y el comercio, la cultura mexicana llegó a ser el asombro de los conquistadores españoles.

Existían otros pueblos que habían alcanzado similar grado de desarrollo, como el tarasco o el maya, que se mostraba en que no habían podido ser dominados, pero la generalidad de estudios siempre han señalado a los aztecas como el grupo de mayor desarrollo.

Para poder conocer las contribuciones que se pagaban en el Anáhuac, y su base gravable, en primer término nos referimos al Códice conocido como "Matrícula de los Tributos", que por orden del Virrey Méndez fue traducido al español y que aparece ya en versión castellana y en la segunda parte del Códice conocido como Mendocino, donde se indica, que todos los tributos que en especie debían entregar los pueblos sojuzgados, tales como: cacao, mantas de henequén, frijol, maíz, chía, etc., también, se señalaba la periodicidad con que los pueblos sojuzgados debían hacer sus respectivas entregas.

Por otro lado vemos que el historiador A. Chavero, señalaba, "que los mexicanos descubrieron el sistema de tributos para el pago, pues no tenían moneda".¹

¹CHAVERO, ALFREDO. México a través de los siglos. Ed. Cumbre. S.A.México, 1972. 9ª Edición. Tomo I. Página 651.

Para el Dr. Alonso Zorita, la forma de tributación en la Colonia era de cuatro maneras a saber:

a).- Los "Teccallec", o sea, el tributo que los segundones pagaban al Supremo.

b).- Los "Calpullec", o "Chinancallec", que quiere decir barrio conocido o parentesco antiguo, y cuyo tributo consistía en labrar a la tierra, independientemente del tributo que se pagaba al Supremo.

c).- Los mercaderes, que tributaban el producto de su oficio o artesanía.

d).- Los "Tlalmates" o "Mayeques", éstos no tributaban al Supremo sino al señor de las tierras, en forma permanente.

De lo anterior, refiere, Zorita Alonso lo siguiente:

"Los labradores pagaban los tributos reales y personales; los mercaderes y oficiales pagaban tributos pero no personal, salvo en tiempo de guerras; los Teteclutzin, Tecutles o Palles no pagaban tributo y servían en las guerras, en los oficios públicos de Gobernadores y Ministros de Justicia, de escuderos, de mensajeros y demás servicios del señor; también eran libres de los tributos los que estaban debajo del poderío de sus padres, los huérfanos, las viudas, los lisiados e impedidos para trabajar; pobres mendicantes y los que servían a los templos o cultos de sus ídolos".²

²ZORITA, ALONSO. Breve y sumaria relación de los Señores de la Nueva España. U.N.A.M. México, 1942. Pags. 27, 28 y 31. Invocado por REYES VERA, RAMON. Historia de las Contribuciones en México. Revista del Tribunal Fiscal del Edo. de México. México, 1978.

El Lic. Manuel Yáñez Ruiz, en su obra "El Problema Fiscal en distintas Etapas de nuestra Organización Política", clasifica los tributos e impuestos del antiguo Anáhuac, en diversos grupos a saber:

- 1.- Los que pagaban los pueblos sometidos:
 - a).- En especie o en mercancía, y
 - b).- En servicios especiales.
- 2.- Los interiores, que debían pagar los mexicas y que están divididos en tres clases:
 - a).- El que pagaban a sus señores naturales.
 - b).- El tributo religioso.
 - c).- El tributo en tiempo de guerra.³

La doctrina azteca, no reconocía ningún derecho público subjetivo al contribuyente; por el contrario, el hombre libre que no pagaba, se le reducía a la esclavitud. y al esclavo no se le mataba, ya que para los aztecas, el tributo constituía un verdadero contrato de rescate, según el cual el pueblo vencido pagaba con su trabajo para que lo dejaran vivir.

³YÁÑEZ RUIZ, MANUEL. El problema Fiscal en las distintas Epocas de nuestra Organización Política. Talleres Gráficos del Imp. de Estampillas y Valores. México, 1978. Pág. 19.

B.- EPOCA COLONIAL.

Los principales ingresos, que se obtenían en la época de la Colonia, eran los estancos, las alcabalas, los derechos de importación y tributos, tal y como se detallan a continuación:

- 1.- Los estancos más importantes de la época de la Colonia, fueron el de tabaco, pólvora, naipes, sal, nieves y otros sobre los cuales el Gobierno tenía el control total.
- 2.- Las alcabalas, que se pagaban con diferentes cuotas sobre diferentes productos.
- 3.- El Tributo, que consistía en diez y seis reales, que debían pagar las castas y distintas razas de la Colonia, desde la edad de 18 a 50 años, exceptuándose solamente a los caciques, mujeres, alcaldes y gobernadores de indios.
- 4.- Los Derechos más habituales, eran los del quinto sobre el oro y plata, el papel sellado, contribuciones sobre oficios vendibles y renunciables y otros.

Los productos más habituales, eran las bulas de las Cruzadas, los diezmos, el noveno y el vacante.

En la época del Virreinato, la Hacienda, se encontraba dividida en 4 clases, las cuales eran:

- I.- Los primeros se llamaban comunes y se destinaban a cubrir los gastos del Virreinato.

II.- Los segundos se denominaban resistibles porque sus productos líquidos se aplicaban a la Metrópoli.

III.- Los terceros se conocían con el nombre de particulares por estar destinados a objetos especiales.

IV.- Los últimos se llamaban ajenos, porque no pertenecían al erario, teniendo el Gobierno el encargo de cuidarlos para que fueran bien administrados.

Igualmente, la época Colonial nos enseña, una vez más que, a pesar de los esfuerzos honestos de los Virreyes, el manejo de la Hacienda Pública conducía a la bancarrota del sistema político.

En cuanto a derechos públicos subjetivos, es importante contemplar cómo no se aplicaba ninguno, pues si bien las leyes de Indias prescribían algunas, a pesar de su bien intencionada publicación, quedaron totalmente arrinconadas ante los requerimientos y exigencias del sistema económico de explotación, que imponían, tanto el Rey como los encomendadores.

C.- MEXICO INDEPENDIENTE.

En la primera época del México Independiente, hasta el régimen de Don Porfirio Díaz, la Hacienda Pública tenía problemas económicos, primeramente por no existir una técnica adecuada para la obtención de sus tributos, y en segundo lugar porque se encontraba agobiada por los problemas internos del país.

Todos los regímenes fueron imponiendo más cargas impositivas, pero sin ningún plan de trabajo, para 1865, los ingresos de la Hacienda Pública, estaban constituidos de la siguiente manera:

- 1.- Por los impuestos de importación, exportación, y demás derechos que se cobraban en puertos y aduanas.
- 2.- Por el derecho de contraregistro a efectos extranjeros y alcabalas a productos nacionales.
- 3.- Por las contribuciones, sobre propiedad raíz y derecho de patente.
- 4.- Por los impuestos sobre herencias.
- 5.- Por los impuestos sobre papel sellado, casa de moneda, loterías, correos, registro de extranjeros, pasaportes, productos de capital, entre otros.
- 6.- Por los derechos al tabaco, sal, patentes de navegación, oficios vendibles, contribuciones sobre instrucción pública, caminos y otros de menor importancia.

En el año de 1859, el cónsul de Francia en Veracruz, informaba a su país lo siguiente: "Un extranjero llega aquí aportando su trabajo su industria, y sin embargo se encuentra expuesto a ser perseguido; le son rehusadas las garantías más legítimas; el indígena perezoso, pero celoso lo despoja y el Juez no persigue al ladrón. Un chicanero de mala fe lo arroja de este suelo que su trabajo convirtió en propicio a la cultura.

El magistrado no escucha las quejas. El fisco lo persigue con préstamos forzosos llamados "Impuestos Extraordinarios". El negociante no está más seguro en los centros de población: el fisco está siempre dispuesto a presionarlo.

Veamos cómo opera:

Un navío extranjero ancla en un puerto; inmediatamente la aduana exige al capitán el impuesto sobre el tonelaje (los mexicanos están exentos), los derechos de anclaje, de pilotaje, de faro, etc., (los mexicanos los pagan con una tarifa más baja). Al derecho de importación que afecta a su cargamento se agregan los derechos de mejoramiento de material (mejoras públicas), de amortización de la deuda pública, más una infinidad de pequeños impuestos municipales. Pero esto no es todo. El cargamento sólo está en Veracruz en calidad de tránsito. Un convoy de carretas lo espera para transportarlo a México, ese gran centro comercial.

El fisco vuelve a estar presente: reclama a los propietarios de la mercancía el pago de una serie de nuevas contribuciones como el derecho de internación, el municipal, el de hospital, el de embellecimiento. Enseguida el fisco se dirige al conductor del convoy y le exige que cubra los derechos de pasaje para reparar las carreteras, que por falta de mantenimiento se han convertido en un lecho de torrentes; le exige también el impuesto de seguridad para pagar una escolta que no aparece nunca... Un segundo impuesto municipal, y en fin, un derecho de fortificación, como si el comercio tuviera necesidad de fortalezas. Pero esto no ha terminado aún: el convoy llega a México y se reclama entonces a los destinatarios un tercer derecho municipal, el derecho de control, el de tribunal, el de desecación y, en fin, el de artes y oficios".⁴

⁴CHAVERO, ALFREDO. México a través de los Siglos. Ed. Cumbre, S.A. México, 1972. 9ª. Edición. Tomo I Págs. 651. 656.

Es importante manifestar, que para el año de 1859, cuando el cónsul de Francia escribió a su gobierno, en nuestro país, se encontraba en vigor la Constitución de 1857, la cual contenía una serie de derechos del hombre y la misma contenía ya una garantía para reclamar el derecho subjetivo violado o sea, la Institución de Amparo y de esta manera, los derechos individuales, para que se licieran valer, se creó el Juicio de Amparo, como medio de defensa en materia Fiscal.

El juicio de Amparo, fué la única defensa que los mexicanos tuvimos hasta el año de 1930, fecha en que se creó el primer Código Fiscal de la Federación, de tal manera que los impuestos y su aplicación, sólo eran reclamables a través de la Ley de Amparo.

La primera iniciativa de Ley de Amparo la tuvimos en 1852, presentada por el Licenciado José Urbano Fonseca. pero nunca fue aprobada.

La Ley Orgánica de fecha 30 de noviembre de 1861, que reglamentaba al artículo 102 de la Constitución, contenía 34 artículos y establecía 3 Organos para conocer del Juicio de Amparo, los cuales son los siguientes:

- a.- Los Juzgados de Distrito.
- b.- Los Tribunales Colegiados de Circuito, y
- c.- Las Salas de la Suprema Corte de Justicia.

Así mismo, continuaron elaborándose Leyes en las cuales superaban a las anteriores, existiendo también como medios de defensa, el Código de Procedimientos Federales de 1892, así también por otro lado, el Presidente Venustiano Carranza, promulgó una Ley que se componía de 165 artículos, el 18 de Octubre de 1919, siendo ésta la primera que se aplicó a nuestra Constitución actual; de igual manera el presidente Lázaro Cárdenas, promulgó en fecha 30 de diciembre de 1935 una Ley, conteniendo 5 títulos, 210 artículos y 8 transitorios y es la que actualmente se encuentra vigente.

El primer Código Fiscal, se promulgó el 31 de diciembre de 1938, teniendo como antecedente, el proyecto oficial del departamento técnico calificador y la Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936, vigente a partir de enero de 1937.

El Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor a partir del 1º de abril de 1967, contiene dos procedimientos de defensa para los particulares, uno oficioso con 5 recursos administrativos, y el otro contencioso, ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Derogando a todas las disposiciones anteriores, este Código tiene artículos suficientes para garantizar una verdadera justicia fiscal.

El Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, contiene dos medios de defensa para los particulares, uno oficioso con dos recursos administrativos, y el otro contencioso el cual se promueve ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

CAPITULO SEGUNDO

DE LAS OBLIGACIONES FISCALES

A.- INTRODUCCION

Con la finalidad de iniciar el estudio, respecto a las obligaciones fiscales, es importante destacar, que éstas en ningún momento se originan por un acuerdo de voluntades entre los particulares y el Estado, tal y como lo señala el Derecho Civil.

Así podemos constatar, que cuando una persona, efectúa, una determinada actividad y que ésta puede ser fuente de utilidad gravada, en ningún momento, celebra contrato alguno con el fisco, del que puedan resultar obligaciones recíprocas, en virtud de que el particular es el obligado a cumplir con las disposiciones tributarias y el Estado a nada se obliga en concreto con el contribuyente, a no ser como en los casos de servicios administrativos, como es la contraprestación del pago de derechos.

En tal virtud, las obligaciones fiscales, no se rigen por estipulaciones contractuales, ya que nacen de las Leyes Tributarias fundadas en el interés público, para que el Estado cuente oportunamente con los recursos económicos necesarios para cubrir sus gastos, y otorgar los servicios públicos a la colectividad.

Con la finalidad de diferenciar, entre las obligaciones de carácter fiscal y de índole privada, el Tribunal Fiscal de la Federación, dictó el siguiente fallo:

"En el derecho tributario se han establecido las siguientes diferencias entre las obligaciones de Derecho Privado y las de Derecho Público: En la órbita del Derecho Privado, la mayor parte de las obligaciones ' ES-CONTRATUM ', que el ordenamiento tutela para garantizar la consecución de fines que no sean ilícitos, surge de la voluntad de las partes y sólo una mínima parte de las obligaciones nace de la

Ley, como las alimenticias y las de daños y perjuicios. En el Derecho Tributario, todas las obligaciones nacen de la Ley, si bien en algunos casos son influidas en parte por la voluntad de los causantes; en otras, en cambio, es la voluntad unilateral del legislador la que determina una serie de obligaciones públicas, siempre diversas de las de derecho privado, a pesar de su posible identidad de causa y en atención a la distinta naturaleza del interés que protegen, particular en las primeras y público en las segundas".⁵

De lo anteriormente expuesto, podemos agregar, que existe otra distinción que separa totalmente las obligaciones fiscales de las contractuales; en las obligaciones privadas el sujeto activo y pasivo, son individuos y en las obligaciones fiscales el sujeto activo, es el Estado.

De lo anterior se desprende, que las leyes que rigen las obligaciones contractuales, entre particulares corresponden al derecho privado, y las leyes que regulan las obligaciones tributarias se encuentran, dentro del ámbito del derecho público, pues norma la actividad del Estado para un fin colectiva, como es la recaudación de los fondos necesarios que el Estado necesita para sufragar sus gastos y los de la colectividad, en virtud de que al percibir el Estado las contribuciones las hace suyas, para sufragar el gasto público.

Por eso dice Sergio Francisco de la Garza, que " La necesidad de asegurar la efectiva recaudación de los tributos, a fin de no entorpecer la actividad del Estado, ha hecho que los diversos sistemas jurídicos se preocupen por rodear el crédito del Estado de garantías para asegurar su adecuado cumplimiento".⁶

⁵MARTINEZ LOPEZ, LUIS. Derecho Fiscal Mexicano. Ed. ECASA, séptima reimpresión. México. 1985. Pág. 127.

⁶DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa. Décimocuarta Edición. México. 1986. Pág. 567.

Por lo anterior podemos señalar, que la obligación Tributaria, tiene su fuente, sólo en la Ley y tiene como finalidad, recaudar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos.

B.- DEFINICION

Tratándose de la obligación, vemos que existen diversas opiniones, como es el caso del autor Ernesto Gutiérrez y González que dice que: " La obligación es como la necesidad Jurídica que tiene una persona denominada deudor, de cumplir a favor de otra persona denominada acreedor que le puede exigir una prestación de carácter patrimonial, pecuniaria o moral ".⁷

El diccionario enciclopédico, refiere que: "Obligación, proviene de imposición o exigencia moral que debe regir la voluntad libre".⁸

Por otro lado Rafael de Pina, menciona que obligación, es "La relación Jurídica establecida entre dos personas, por la cual una de ellas (llamada deudor), queda sujeta para otra (llamada acreedor), a una prestación o una abstención de carácter patrimonial, que el acreedor puede exigir al deudor".⁹

⁷GUTIERREZ Y GONZALEZ, ERNESTO. Derecho de las Obligaciones. Ed. Cajica. S.A. Puebla, 1978. Pág 80.

⁸DICCIONARIO ENCICLOPEDICO.- Ed. UTHEA, Tomo VIII-M-OZZ.Pág I146.

⁹DE PINA RAFAEL. DE PINA VERA RAFAEL. Diccionario de Derecho. Ed. Porrúa, S.A. 15ª Edición México, 1990. Pág. 366.

Tratándose de la Obligación Tributaria, vemos que existen opiniones que difieren, respecto a su contenido, ya que algunos consideran que la obligación, únicamente se refiere a dar; identificándola otros con un hacer, un no hacer y algunos con un tolerar, por lo que en forma general se considera como obligación, a la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación diversa, o como la conducta debida, en virtud de la sujeción de una persona a un mandato legal, así vemos, que al realizarse el supuesto, previsto por la norma, surgen consecuencias jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones y que la teoría considera, que pueden ser de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar.

Por otra parte, si se aplican las ideas anteriormente señaladas, vemos que el contenido de la obligación tributaria, no puede ser diferente de la obligación en general, de donde resulta que la obligación tributaria, es la conducta consistente en un dar, en un hacer, en un no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto, previsto en la norma tributaria, en tal virtud, se puede considerar a la Obligación Tributaria para toda conducta, que el sujeto, debe realizar cuando se coloca en un supuesto que establece la norma tributaria, independientemente de que toda conducta, sea de dar, de hacer, o de no hacer, por lo que se identifica la conducta, de dar como una Obligación Tributaria sustantiva y a las demás como Obligaciones Tributarias formales.

En mi opinión, el concepto de Obligación Tributaria, se debe reducir al concepto general que se tiene de las Obligaciones en la Teoría General del Derecho, pudiéndose adoptar, cualquiera de las definiciones de los autores, cuando la definición reúna los elementos, iniciales en que forman parte de las obligaciones, como es que existan los sujetos de una relación, así como el Vínculo Jurídico que los une y por último que el contenido de una relación sea de carácter patrimonial.

Es necesario identificar las características esenciales de la Obligación Tributaria a fin de poderla ubicar con exactitud en el contexto de nuestra materia, por lo que debemos mencionar primeramente, que se trata de una Obligación ex-lege, donde el sujeto activo debe ser el Estado, representado a través de sus diversos órganos, teniendo por objeto de manera directa o indirecta, la recaudación de ingresos o la realización de un fin especial de naturaleza, económica, política y social, entre otras.

Se afirma que la obligación tributaria, es una obligación ex-lege, toda vez que la obligación nace, se crea, se instaura por fuerza de la Ley, encontrándose así en la Ley, todos los factores para su nacimiento, si bien es cierto, que el individuo, es quién realiza las situaciones jurídicas o de hecho que el Legislador ha previsto en las normas, pero esta obligación no nace, siempre que el individuo actúe, sino sólo en caso de que la situación coincida con lo que dispone la norma, de donde se deriva, que fue la voluntad del Legislador lo que hizo posible que naciera la obligación, por lo tanto el individuo seguira realizando sus actividades, pero será la disposición legal que dé nacimiento a la obligación, así, si el particular desea efectuar una determinada operación, la voluntad de la Ley será quién genere la obligación.

Por lo tanto podemos definir a la Obligación Tributaria como "El vínculo jurídico por medio del cual el sujeto pasivo se encuentra relacionado con el Estado a la realización de un hecho o una abstención, que por lo regular siempre tendrá por contenido, como consecuencia una prestación de carácter patrimonial".

C.- MODALIDADES DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Rafael Rojina Villegas, señala, respecto a las modalidades de las obligaciones lo siguiente: " La modalidad en las obligaciones es un hecho que puede afectarlos, en cuanto a su

existencia, exigibilidad, sujetos u objetos; es decir, afecta a la existencia misma de las obligaciones por medio de la condición suspensiva o resolutoria, su exigibilidad a través de un término, o bien hace compleja la naturaleza del vínculo, estableciendo una pluralidad de sujetos en las obligaciones mancomunadas y en las solidarias, o de objetos en las conjuntivas y alternativas. En las obligaciones indivisibles la modalidad recae en la especial naturaleza de la prestación, pues ésta no puede cumplirse en forma parcial, aún cuando lo quisieran las partes".¹⁹

En materia tributaria nos encontramos, que la realización del hecho generador, crea en favor del sujeto activo, la facultad de hacer que se haga exigible el cumplimiento de las obligaciones, tanto las sustantivas como las formales y sin embargo, se puede dar el caso, que la contribución no sea enterada por la persona que realizó el hecho generador, sino de un tercero que de una u otra manera tuvo relación con el sujeto del impuesto, ya sea por la participación de varias personas en la celebración de un sólo acto jurídico, lo que nos coloca, frente a dos tipos de sujetos; el sujeto del impuesto y el sujeto pagador, esto no quiere decir que la presencia de un sujeto excluya la del otro, puesto que de ninguna manera se procede la liberación del adeudo.

El otro tipo de sujeto pasivo, es el sujeto responsable, que, es aquella persona, que sin haber realizado el hecho generador, por disposición de la norma, se encuentra obligada al pago de la Obligación Tributaria, dando origen a una figura que se le denomina el "responsable", en materia tributaria y que es de gran importancia en nuestra materia ya que a través de esta figura, el Estado asegura de mejor manera el cumplimiento de su función recaudadora.

¹⁹ROJINA VILLEGAS, RAFAEL. Compendio de Derecho Civil. Tomo III Ed. Porrúa, S.A. México, 1986. Pág. 497 y 498.

En materia tributaria la Ley no hace diferencias en los tipos de responsabilidades, sino solamente los establecen como responsabilidad solidaria ya que al realizarse estos supuestos, los sujetos quedan como deudores solidarios del Crédito Fiscal, por eso se dice que: conforme a las consideraciones mencionadas y con base en lo dispuesto por el artículo 26 del Código Fiscal Federal podemos derivar los siguientes tipos de responsabilidades:

1.- RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR RETENCION O RECAUDACION:

En el caso de aquellas personas que por disposición legal tienen la obligación de retener la parte correspondiente a las contribuciones, cuando hacen algún pago al sujeto del impuesto, como sería el caso de los patrones al pagar el sueldo o cuando cobran ciertos servicios, deben recaudar del obligado directo, la prestación correspondiente, como sucede con los Notarios Públicos, en estos casos, la responsabilidad será, hasta el monto de las contribuciones.

2.- RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR REPRESENTACION:

En ésta situación se encuentran algunas personas que por una función específica de representación, por ejemplo, cuando se trata de representantes de contribuyentes no residentes en el país, o liquidadores y síndicos de Sociedades en liquidación o en quiebra, o en cualquier otro caso en que la Ley establezca la obligación de realizar pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes, se les impondrá la responsabilidad de carácter solidario, hasta por el monto de las prestaciones.

3.- RESPONSABILIDAD OBJETIVA:

Se origina cuando se adquiere un bien, respecto del cual se adeudan contribuciones, de esta forma el nuevo adquirente, tendrá la obligación de pagar el adeudo.

4.- RESPONSABILIDAD VOLUNTARIA:

En este caso, como su nombre lo indica, se refiere a aquellas situaciones en que la persona por manifestación expresa de su voluntad, asume la responsabilidad del pago del adeudo, o afecta un bien al cumplimiento del mismo.

La responsabilidad solidaria, constituye un privilegio en favor del acreedor ya que su crédito tiene un nuevo deudor para garantizar su cumplimiento, y el pago de cualquiera de ellos, libera a los dos, correspondientemente de las relaciones y efectos que se generen particularmente entre el pagador y el deudor originario.

El sujeto activo (Estado) en toda relación jurídica, tiene la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, en los términos que la propia Ley establece. por eso, argumenta Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, que "En materia Tributaria esta facultad no es discrecional, como en el Derecho Privado sino que se presenta como una facultad-obligación de carácter irrenunciable, de lo que resulta de que no sólo tiene el derecho o facultad de exigir el cumplimiento sino también la obligación de hacerlo".¹¹

"Considera este autor que esta afirmación tiene su base en dos aspectos fundamentales:

La naturaleza de la deuda tributaria y la naturaleza del sujeto activo; en lo que se refiere al primer aspecto ha considerado que el cobro del crédito tributario es de interés público, en virtud de que la obligación tributaria tiene por objeto regular la obtención de los recursos que el Estado necesita para cubrir sus gastos, debiendo cubrir su pago todos los sujetos que se encuentren dentro del supuesto señalado por la norma.

¹¹DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO. Principios de Derecho Tributario. Ed. LIMUSA. Tercera Edición. México, 1988. Pág. 117.

El segundo aspecto, se fundamenta principalmente en que la autoridad puede realizar aquello que la Ley le autoriza y que en ocasiones a pesar de no estar facultada para dejar de cobrar determinadas contribuciones, tampoco puede renunciar a ese derecho",¹²

El Código Fiscal de la Federación vigente, reconoce la distinción, entre el sujeto pasivo principal o por adeudo propio, a quien llama simplemente "contribuyente", y a la categoría general del sujeto pasivo por adeudo ajeno al que engloba con la expresión de "responsables solidarios".

Sergio Francisco de la Garza, cita al Código Fiscal de la Federación de 1938, en el que señala que "distinguia entre responsabilidad sustituta, responsabilidad solidaria, y responsabilidad objetiva"¹³

Enrique Azuara, en sus comentarios sobre las reformas al Código Fiscal de la Federación, señala que "elimina las diversas responsabilidades que existían por considerar que la sustitutiva, la objetiva y la solidaria son en realidad una sola, puesto que, por lo que a la sustantiva corresponde, al no desaparecer la obligación del deudor principal, se estaba en presencia de una responsabilidad solidaria, mismo fenómeno que operaba en la responsabilidad objetiva ya que no era el bien en sí el que respondía a los créditos fiscales, sino el nuevo propietario de él".¹⁴

¹²IDEM al II

¹³Op. Cit. DE LA GARZA SERGIO, FRANCISCO. Pág. 484.

¹⁴Citado por DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Pág. 484

"Flores Zavala, considera al sujeto pasivo por adeudo propio, o contribuyente, con el nombre "sujeto pasivo con responsabilidad directa", es decir que la responsabilidad directa la tiene la persona cuya situación coincide con la que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal. es decir la persona que produce o que es propietario o poseedor de la cosa gravada o realiza el acto gravado, es el verdadero deudor del crédito fiscal".¹⁵

Por lo que se puede, considerar en el caso de los derechos se considera sujeto pasivo quién utiliza el servicio y en las contribuciones especiales quien se beneficia.

Existen sujetos pasivos a quienes se les atribuye la obligación de realizar la Obligación Fiscal, y sin que éstos realicen el hecho imponible, cuyas personas pertenecen a varias categorías, agrupándose regularmente, dentro de los sujetos pasivos por adeudo ajeno.

Eugenio Arriaga Mayes explica que, "la responsabilidad tributaria por adeudo propio y la responsabilidad solidaria por deuda ajena ", quién afirma que son completamente distintas una de la otra diferenciándose de la siguiente manera:

Para este autor, los presupuestos de la responsabilidad por deuda ajena son los siguientes:

- a.- Carácter legal.
- b.- La existencia de un hecho generador del Crédito Fiscal atribuible al sujeto pasivo principal.

¹⁵FLORES ZAVALA, ERNESTO. *Finanzas Públicas Mexicanas*. Ed. Porrúa, S.A. Ed. 27ª. México, 1988. Pág 89.

- e.- Incumplimiento de una obligación tributaria por parte del sujeto directo.
- d.- La existencia de circunstancias distintas al hecho generador, de tal suerte que cuando el tercero no haya cumplido con esta clase de obligaciones formales y de auxilio para la Administración Pública; la Ley la hace extensiva esta responsabilidad.
- e.- De carácter complementario.
- f.- Presupone siempre la omisión o falta de pago de la obligación tributaria.
- g.- Necesita un acto administrativo debidamente fundado y motivado.
- h.- Debidamente notificado.
- i.- Dado una elección de cobro a la administración y
- j.- Suponiendo una subrogación.

Los sujetos pasivos por deuda ajena deben estar necesariamente regulados por la Ley Tributaria en forma clara y precisa, ya si la Ley Tributaria no señalará nada al respecto, no se podría decir que esas personas tengan la obligación de pagar un determinado impuesto. a diferencia de lo que sucede con el sujeto pasivo principal por adeudo propio, que puede ser determinada sin necesidad de norma alguna expresa por parte de la Ley. porque su calidad se deduce de la naturaleza misma del hecho imponible, además porque respecto de él se da la

capacidad contributiva que es el fundamento del tributo, respecto a esta categoría de deudores por adeudo ajeno debe afirmarse que la relación que entre ellos y el sujeto activo debe existir".¹⁶

El Código Civil del Distrito Federal, considera las obligaciones de un deudor y las mancomunadas, cuando existen varios obligados, y el Código Fiscal de la Federación, considera separadamente al deudor de los sujetos directos y las responsabilidades de terceros a quienes se les impone el deber de contribuir solidariamente con el deudor, o de cumplir con las formalidades que la propia Ley establece.

La obligación tributaria, se encuentra formada de una relación jurídica obligatoria la cual da origen a dos sujetos, pudiéndoles considerar, un acreedor y un deudor.

Ernesto Flores Zavala señala, que "El hecho de que ciertos bienes estén garantizando un Crédito Fiscal, significa que el fisco puede hacer efectivo su crédito sobre sus bienes, cualquiera que sea la persona que los tenga en su poder y esto explica que el dueño de ellos resulte deudor del Crédito Fiscal; pero tal carácter lo tendrá mientras sea propietario de los bienes afectos al crédito, porque en cuanto pierda propiedad desaparecerá para él la responsabilidad. Esto no sucede por ejemplo: en el caso de la responsabilidad solidaria, porque ésta existe hasta el momento en que se extingue el crédito".¹⁷

El autor Ernesto Flores Zavala a su vez cita a Sergio Francisco de la Garza para analizar, respecto a la responsabilidad objetiva, en tal virtud señala que "La responsabilidad objetiva hace a una persona, que no es el sujeto pasivo principal de una relación tributaria, verdadero deudor

¹⁶Citado por DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Pág. 487

¹⁷Op. Cit. FLORES ZAVALA, ERNESTO. Pág. 90.

del tributo, es decir, que esa persona tiene una verdadera obligación de pagar el tributo y no una mera carga para evitar que el acreedor fiscal lo despoje de los bienes cuya propiedad o posesión constituyen el elemento objetivo que atribuye la responsabilidad. En cambio en la afección, que es una garantía real que establecen también algunas otras disposiciones legislativas en nuestro país, el propietario o poseedor de los bienes gravados, sobre los que recae la garantía real, no tiene verdadera obligación hacia el fisco de pagar un tributo adeudado por los anteriores, propietarios o poseedores, y por tanto esa carga se elimina con el abandono de dichos bienes o con la transmisión de los mismos a otra persona, que adquiere los bienes con su gravamen real, al igual que si se encontraron hipotecados o pignorados para garantía de una deuda de Derecho Privado. El elemento para que surja esta atribución de responsabilidad, en nuestro derecho, en la posesión o la propiedad de bienes, inmuebles o muebles, y universalidades de bienes, como es el caso de las empresas o negociaciones, que constituyeron el elemento objetivo del hecho generador atribuible en el pasado a otra persona que tuvo o que tiene el carácter de sujeto pasivo principal, por lo que se explica el derecho de regreso del responsable objetivo contra aquél. En algunos casos la Ley limita el importe de la responsabilidad al valor de los bienes adquiridos, pero no determina que sean los mismos bienes sobre los que restrictivamente deba ejercitarse la acción fiscal de cobro. Por otra parte, existen casos en que se atribuye la responsabilidad objetiva sin que la Ley establezca el gravamen real de afección. Sin embargo, puede resultar que coexistan la responsabilidad objetiva, y la afección, como también puede suceder que exista afección sin responsabilidad objetiva".¹⁸

D.- EL HECHO GENERADOR DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

El presupuesto de hecho de la Obligación Tributaria ha recibido varios nombres : Presupuesto FATTISPECIE (Italiano), FAIT GENERATEUR (Francés), TABLESTAND

¹⁸Op. Cit: FLORES ZAVALA, ERNESTO. Pág. 90.

(Alemania), hecho imponible, hecho generador, hecho tributario, hipótesis de incidencia Tributaria, etc.

En nuestro país, se han usado, tanto la expresión, hecho generador, como la de hecho imponible, pero la que más se ha utilizado, es la expresión de hecho generador; respecto al hecho imponible, el Código Fiscal de la Federación de 1993 específicamente en el Artículo 6º establecía, que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previsto en las Leyes Fiscales.

A la hipótesis de incidencia o presupuesto, o hecho imponible, es la que se refiere a la descripción de un hecho, o la formulación hipotética, previa y genérica, contenida en la Ley, de un hecho.

Para que se pueda dar el nacimiento de la obligación Tributaria, es necesario la existencia de un presupuesto legal que contenga hipotéticamente la realización de un hecho o hechos generadores que den nacimiento a la obligación en sí, por lo que se puede entender que el hecho generador es la base de la cual se debe partir para efectuar un estudio de la Obligación Tributaria.

La realización del hecho generador, da nacimiento a la Obligación Tributaria, e implica la existencia de una relación de carácter obligatoria; así en éste caso, el autor Francisco de la Garza cita a Amílcar de Araujo Falcao, en su obra, el hecho generador de la Obligación Tributaria, en el que denomina como hecho generador, al presupuesto y afirma, que el hecho o conjunto de hechos, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo, y señala como elemento los siguientes:

- a.- Su provisión en la Ley.

- b.- La circunstancia de que el presupuesto constituye un hecho jurídico para el Derecho Tributario.

- c.- La circunstancia de referirse al presupuesto de hecho, para el surgimiento o la instauración de la obligación ex-lege de pagar determinado tributo.¹⁹

Podemos afirmar que todas las Obligaciones Tributarias tienen una hipótesis o presupuesto normativo que les corresponde y a cada hipótesis corresponde una determinada obligación, distinta de las demás; considerándose de esta manera que, el hecho o hipótesis señalada en la Ley, tiene una importancia primordial, al señalar al hecho generador como la parte medular de todas las relaciones tributarias.

En tal virtud, el hecho imponible, es la situación concreta que el legislador en determinado momento agrupó para que diera nacimiento a lo que se llama carga tributaria, y el hecho generador, es una conducta que al encontrarse adecuada, dentro del supuesto genérico de la norma, da origen a la Obligación Tributaria en forma general.

Existen diversas clasificaciones del hecho generador, los cuales pueden ser hechos generadores simples y complejos.

Son presupuestos simples según Sainz de Bujanda, los que consisten en un acto o negocio jurídico, en un estado, situación o cualidad de una persona, en un acto de naturaleza no jurídica, o en la mera titularidad de cierto tipo de derechos sobre bienes o cosas; siendo un ejemplo de hecho generador simple, el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

¹⁹Op. Cit. DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Pág. 400.

Hechos generadores instantáneos o de duración prolongada, instantáneos son aquellos que ocurren en un determinado momento o unidad de tiempo, y que de inmediato generan el surgimiento de la Obligación Tributaria, por ejemplo la impartición, o la enajenación en el caso de un impuesto sobre las ventas. Los de duración prolongada llamados también conjuntivos, son aquellos cuyo ciclo de formación se perfecciona en un determinado período, por ejemplo: en el caso del Impuesto Sobre la Renta bien sea de personas físicas o morales.

El Dr. en Derecho Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez señala, respecto al hecho generador lo siguiente: "La Obligación Tributaria como obligación ex-lege, nace por disposición de la Ley. Sin embargo, para su nacimiento es menester que surga concretamente el hecho o supuesto que el legislador señala, como apto para servir de fundamento a la ocurrencia de la relación jurídico tributaria. (Almícar de Araujo Falcao), dice el autor que, encuentra diferentes tendencias respecto de la identificación de la conducta que denomina hecho generador y que en muchas ocasiones se confunde con el hecho imponible, por lo que resulta necesario, de una vez, concretar que se trata de dos aspectos de un mismo fenómeno de la tributación: el hecho imponible es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la Ley, para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto, concluimos que se trata de un hecho o situación de contenido económico, que debe estar previsto en la Ley formal y materialmente considerada, con sus elementos esenciales, como son: objeto, sujeto, base, tasa o tarifa, y el hecho generador, por su parte, es la realización del supuesto previsto en la norma que dará lugar a la Obligación Tributaria en general, ya sea de dar, hacer o no hacer. El hecho imponible es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria, y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la Obligación Tributaria en general.

Haciendo un análisis podríamos decir que el hecho imponible es al Derecho Tributario lo que el tipo es al Derecho Penal, mientras que el hecho generador es del Derecho Fiscal, la conducta o hecho al Derecho Penal.²⁰

E.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACION FISCAL.

De acuerdo al estudio que hemos venido realizando, la Obligación Tributaria, es una figura muy importante y también encontramos, que la figura civilista de la obligación, ha quedado admitida en nuestra materia para su estudio, ya que a partir de la obligación, se explica la relación Jurídica Tributaria en "Stricto Sensu", al grado de llegar a establecer una relación de identidad en lo que a sus aspectos estructurales se refiere entre obligación civil y obligación tributaria, en tal virtud el nacimiento de la obligación tributaria y las cuestiones a ella inherente, deben analizarse, dentro del marco general de la Teoría de las Obligaciones.

De conformidad al Derecho Civil, las obligaciones nacen de la voluntad del obligado o bien de la voluntad de la Ley, en el primer caso, nos encontramos, frente a las obligaciones denominadas voluntarias o contractuales, y en el segundo caso, frente a las obligaciones legales, o llamadas también "ex-lege".

Cuando nos encontramos, frente a las obligaciones denominadas voluntarias, comúnmente se acepta que en éstas la Ley de la fuente mediata de las mismas y la voluntad de su fuente inmediata, toda vez que en la voluntad, la que da nacimiento y vida a la obligación, pero siempre y cuando se encuentre regulada por la norma jurídica, para que le dé fuerza y eficacia.

²⁰Op. Cit. DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO. Pág. 100.

Dentro de las obligaciones denominadas como legales, encontraremos que, tanto la fuente mediata, como la inmediata, se encuentran en la Ley, es decir que, es ella misma.

Del análisis de las dos formas anteriores de obligaciones y observando el proceso genético, llegamos al convencimiento de que la Ley por sí sola, resulta insuficiente para constituirse en fuente generadora de obligaciones, ya que en todos los casos para que pueda nacer la obligación, es necesario que se dé en la realidad el supuesto previsto en la norma. es decir cuando nos encontramos, frente a las obligaciones llamadas legales, para que éstas surgan, es necesario que junto a la existencia de la norma que prevé un supuesto de cuya verificación se generen una serie de consecuencias, se de en la realidad tal supuesto; por lo que podemos afirmar que, dentro de tal categoría de obligaciones, la Ley resulta un elemento necesario para que nazca la obligación.

El nacimiento de las obligaciones legales se vincula a la existencia de la norma y verificación del supuesto en ella prevista. la norma por sí misma, no genera obligación alguna. es sólo, una preposición, el presupuesto, sin la norma no tiene existencia. por lo tanto, para que puedan existir las obligaciones legales, se requiere la concurrencia de la norma jurídica y la verificación del supuesto en ella señalada, y desde luego distinto de la voluntad del obligado.

Ahora bien, vemos, que para la realización del supuesto normativo produzca Obligaciones Fiscales, es necesario que éstas, se encuentren adecuadas a la norma, siendo esto un principio fundamental del Derecho, ya que a partir de ese momento se puede determinar la exigibilidad de las conductas comprendidas en la obligación, siendo en concreto el nacimiento de la Obligación Fiscal, un punto de gran importancia, debido a que nos permite la disposición legal, sea aplicable a esa situación, es decir a partir de qué momento, será exigible, así como el momento en que se extinguen las facultades de las autoridades fiscales para su cuantificación.

La doctrina coincide en forma absoluta que "La obligación Fiscal, nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes Fiscales", como lo establecían nuestros Códigos Fiscales anteriores, así como el vigente, es decir con la realización del hecho generador, por lo que le serán aplicables las disposiciones legales vigentes en el momento de su nacimiento, sin embargo, en materia fiscal, el momento del nacimiento de una obligación no coincide con el de su exigibilidad, ya que por su naturaleza especial, requiere del transcurso de un cierto plazo para que sea exigible, así tenemos, que el establecimiento de una empresa, al realizar una operación, o la obtención de un ingreso, pueden haber sido considerados objetos de gravamen por el legislador, y por tanto, establecidos como hechos impositivos, sin embargo, la realización del hecho generador, que da lugar al nacimiento de la obligación, al registrarse, al presentar una declaración o de pagar un impuesto, quedará sujeta a un cierto plazo para su cumplimiento, el cual es fijado en las leyes impositivas respectivas.

El Código Fiscal de la Federación vigente, ya no regula, como el anterior, el nacimiento de la Obligación Fiscal en general, sino en una sola disposición, en la actualidad el artículo 6º se refiere a la obligación sustantiva al disponer que "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las Leyes Fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

F.- DETERMINACION DE LA OBLIGACION FISCAL.

La determinación como institución del Derecho Tributario, tiene como función, regular el momento en que se hará efectivo el Crédito Fiscal, pero esta institución de gran importancia para nuestra materia, ha ocasionado muchas divisiones entre los doctrinarios, de tal forma que, hasta en su denominación existe división y diferentes formas de nombrarla y definirla, como lo podemos ver en el estudio que hace de la Garza, sobre la terminología de la determinación de

la Obligación Tributaria que dice. "La determinación como un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado en hecho generador que le es imputable a un acto de la administración que constata una realización imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos, para determinar por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero, una vez valorizada la base imponible y aplicada la tasa alícuota ordenada por la Ley."²¹

De la anterior definición podrá advertirse que para nosotros la determinación puede ser tanto un acto jurídico del sujeto pasivo (por adeudo propio o por adeudo ajeno) como un acto administrativo emanado de la autoridad tributaria.

El Código Fiscal Federal vigente también señala en cuanto a la determinación de las contribuciones, que éstas se causarán conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes Fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, correspondiendo a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, en su artículo 6º, señala " que si las autoridades fiscales deben hacer las determinaciones, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación".²²

De lo anterior podemos concluir, que la determinación es el acto o conjunto de actos emanados de los sujetos pasivos o de la administración pública dependiendo del tipo de tributo o de la situación o hecho jurídico que dá nacimiento a la obligación, y que tome por finalidad dar configuración o constatación de la realización del hecho generador, fijar la medida o cantidad que deberá pagarse por el impuesto y quién lo deberá pagar.

²¹Op. Cit. DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Pág. 545.

²²CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO 1995. Ed. PAC. S.A. De C.V. Quinta Edición. Pág. 5

El propósito del procedimiento de determinación, es el de señalar el crédito fiscal en cantidad líquida precisa, que pueda ser requerida de pago por la autoridad fiscal al sujeto pasivo por adeudo propio y a los sujetos pasivos por adeudo ajeno, para ello, la autoridad partirá de la declaración del contribuyente, es hasta este momento en que la administración tiene conocimiento de la determinación. La autoridad administrativa, puede hacer uso de su facultad para realizar dicha declaración, para luego hacer la reedificación, en su caso o bien prescindir de los datos proporcionados por el sujeto pasivo y emitir un acto de determinación, ya sea sobre base cierta, de acuerdo con los datos que se hayan hecho llegar en su labor indagatoria, o bien sobre base de presunciones que la Ley haya autorizado.

G.- EPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACION FISCAL,

La época de pago de la obligación fiscal, consiste que éste, se debe efectuar, dentro del plazo o momento señalado por la ley, a fin de que sea satisfecha la obligación, esto quiere decir, que todos los créditos fiscales, deben cubrirse, dentro del término establecido por la Ley Tributaria, el cual se establece para que pueda tener un mejor control, como la Hacienda Pública de los recursos económicos adquiridos, así como también para que el contribuyente tenga conocimiento en que momento debe de realizar sus obligaciones fiscales, que en este caso, viene hacer el pago.

Raúl Rodríguez Lobato, quien a su vez cita en su obra a Emilio Margáin Mautou, y éste a su vez cita a López Velarde para indicar, respecto a la época de pago lo siguiente:

- a.- El gravamen se paga antes de que nazca la obligación fiscal, en este caso, primero se paga el futuro crédito fiscal, y después se realizan los actos generadores del mismo. Este caso lo encontramos en aquellos impuestos que tienen por objeto mercancías de difícil control ya sea que hayan salido de su zona de producción o explotación.

- b.- El gravamen se paga en el instante en que nace la obligación fiscal. En este caso se refiere a que coincidirían los momentos de causación y de pago, o sea el gravamen se paga en el momento en que se realizan los actos que dan origen al nacimiento del crédito fiscal.
- c.- El gravamen se paga después de que nace la obligación, en este caso, primero se realizan los actos de causación que dan origen al nacimiento del crédito fiscal y después se paga éste.²³

El Código Fiscal de la Federación vigente para el año de 1995, en su artículo 6º, prevé que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, a falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que corresponda según sea el caso:

- a.- Si la contribución se calcula por períodos establecidos en la Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores, o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, los enterarán a más tardar el día 17 del mes del calendario inmediato posterior al de la terminación del período, de la retención o de la recaudación respectivamente.
- b.- En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.²⁴

²³RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. Derecho Fiscal. Ed. Colección de Textos Jurídicos Universitarios. 2ª Edición. México, 1986. Pág. 125.

²⁴CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO 1955. Ed. PAC, S.A. de C.V. Pág. 3.

A excepción de lo que dispone el artículo 6º, del Código Fiscal de la Federación; el artículo 65 del mencionado ordenamiento legal, señala que, las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deben pagarse o garantizarse junto con sus accesorios, dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos su notificación.

De esta disposición lo único que nos interesa, es lo referente al pago y no a la garantía, en virtud de que la garantía se refiere a que puede existir una inconformidad a fin de suspender el cobro y el procedimiento administrativo de ejecución porque habrán de promoverse los medios de defensa legalmente establecidos en la Ley.

Así también, el artículo 66 de nuestro Código Fiscal de la Federación actual, establece el pago a plazo, de contribuciones omitidas y accesorios; aquí el mencionado artículo, prevé la posibilidad de que se prorrogue la época de pago de la obligación, al disponer que las autoridades fiscales a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de 36 meses y durante el plazo concedido se causarán recargos, sobre el saldo insoluto, incluyendo los accesorios, a la tasa que mediante la Ley fije anualmente, el Congreso de la Unión, tomando en consideración el costo porcentual por medio de captación de recursos del sistema bancario, proporcionado por el Banco de México.

El precepto legal aludido señala que, las autoridades al autorizar el pago a plazos exigirán se garantice el interés fiscal, a excepción de los casos en los que dichas autoridades dispensen el otorgamiento de garantía, en razón de que el contribuyente y de acuerdo como lo establece el propio Código Fiscal de la Federación, tenga una relación con el crédito, plena solvencia, o su capacidad económica sea insuficiente.

II.- EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACION FISCAL.

Una vez que, la Obligación Fiscal se determina en cantidad líquida, surge lo que llamamos crédito fiscal, debiendo ser cubierto éste en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales respectivas.

La exigibilidad del Crédito, nace prácticamente, cuando ha transcurrido el plazo para que el causante efectúe el pago respectivo sin la intervención de la autoridad, siendo exigible a partir del momento en que transcurrió el plazo. la autoridad está legitimada para requerir al deudor la prestación fiscal incumplida.

Gregorio Sánchez León, respecto a la época de pago dice, que "Una vez que la Obligación Fiscal se determina en cantidad líquida y por tanto surge el crédito fiscal, éste debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales respectivas."²⁵

²⁵SANCHEZ LEON, GREGORIO. Derecho Fiscal Mexicano. Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor. Quinta Edición. México, 1980. Pág. 223.

CAPITULO TERCERO

EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

El principio general de la extinción de las obligaciones tributarias, es que una vez que se haya realizado la conducta debida, ya sea de dar, de hacer, de no hacer o tolerar, ésta se extingue; cuando nos referimos a la extinción de las obligaciones formales, vemos que ésta se dá con la realización de la conducta que la norma señala como consecuencia de haberse colocado, dentro de la hipótesis contenida en la norma; dándose el caso cuando un contribuyente cumple con la obligación de presentar una determinada declaración.

Por lo que respecta a la extinción de la Obligación Tributaria, éstas se pueden clasificar como sigue: siendo las más comunes. A.- El pago, B.- La compensación, C.- La condonación, D.- La cancelación, E.- El remate, F.- La adjudicación fiscal del bienes, G.- La prescripción, H.- La baja, I.- La dación en pago, y J.- La caducidad.

A.- EL PAGO

El principal medio de extinción de la obligación en materia fiscal es el pago.

El Código Civil para el Estado de México en su artículo 1891, señala respecto al pago lo siguiente: "Pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida".²⁶

El Código Civil para el Distrito Federal, dispone, respecto al pago en su artículo 2062, lo siguiente, que "el pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido".²⁷

²⁶COLECCION DE LEYES MEXICANAS. 7ª Edición. Ed. Cajica, S.A. Puebla, 1994. Pág. 369.

²⁷CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL. 54ª Edición. Ed. Porrúa, S.A. México, 1994. Pág 367.

Generalmente el pago en materia fiscal lo efectúa el sujeto principal, es decir, lo deben de realizar aquellas personas a quienes la Ley les impone la obligación de efectuarlos, aunque también en nuestro Código Fiscal de la Federación, señala, que tienen también la obligación de realizar el pago, los sujetos pasivos por responsabilidad sustituta, así como los llamados responsables, con responsabilidad solidaria y objetiva, y de esta manera, el Derecho Fiscal considera que existen las siguientes clases de pago:

- a.- Pago liso o llano.- Es el que realiza el contribuyente sin oponer alguna objeción al crédito fiscal ante la oficina recaudadora.

- b.- Pago en garantía.- Es aquel mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la Obligación Tributaria, como para el caso de coincidir en determinado momento con la situación prevista por la Ley.

- c.- Pago bajo protesta, para Dionisio J. Kaye, el pago bajo protesta, "es la medida cautelar adoptada por el contribuyente, consistente en el pago a la autoridad administrativa de la suma reclamada por éste, como crédito fiscal en forma provisional, evitando recargos y sanciones, con objeto de poder impugnar dicho crédito fiscal através de los medios que las leyes conceden al efecto".²⁸

Así mismo, el Prontuario de Legislación Fiscal del Estado de México, actual establece en su artículo 17 lo siguiente:

²⁸J. KAYE, DIONISIO. Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa. 3ª Edición. Ed. Fiscales ISEF, S.A. México, 1986. Pág 73.

Artículo 17.- "En materia fiscal, así como en los casos de contratos administrativos, autorizaciones, permisos y concesiones podrán garantizarse los intereses del fisco en cualquiera de las siguientes formas.

I.- Pago bajo protesta.

II.- Depósito de dinero en la Secretaría de Finanzas y Planeación o en Nacional Financiera, S. A.

III.-Hipoteca o prenda.

IV.-Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.

V.- Secuestro en la Vía Administrativa.

VI.-Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

La garantía de un crédito fiscal deberá comprender la de los posibles recargos y gastos de ejecución.

Cuando la garantía consista en pago bajo protesta o depósito de dinero en Secretaría de Finanzas y Planeación, no se causarán recargos. La secretaría podrá dispensar la garantía del interés fiscal, cuando en relación con el monto del crédito respectivo, y notoria la amplia solvencia del deudor o la insuficiencia de su capacidad económica".²⁹

d.- Pago provisional.- Es aquel que se efectúa a cuenta del impuesto causado, es decir, que suple la falta de otro y otros pagos posteriores.

²⁹PRONTUARIO DE LEGISLACION FISCAL DEL ESTADO DE MEXICO. Secretaría de Finanzas y Planeación. 1995. Pág. 280.

- e.- El pago de anticipos.- El pago por anticipos quiere decir que se efectúan por diferentes razones a través del contribuyente ya que le es imposible pagar el total del adeudo en un momento determinado.

Sergio Francisco de la Garza, señala, en relación al pago de anticipos, que "Los pagos anticipados, en los impuestos de carácter permanente y por razones de orden financiero es conducido al legislador a establecer la obligación de hacer pagos anticipados, o dicho de otra manera, anticipos a cuenta del pago del impuesto cuya base es el ingreso percibido durante un determinado período de imposición que generalmente es de un año. Tal caso ocurre, por ejemplo, en materia del impuesto Sobre la Renta ".³⁰

- f.- Pago extemporaneo, es aquel que realiza el contribuyente fuera del plazo legal y el cual se puede adquirir ya sea por que el contribuyente en forma extemporánea lo efectuó, o a través del requerimiento de pago exigido por parte de la autoridad recaudadora.

Este tipo de pago lleva consigo, que el contribuyente se vea obligado a pagar multas y recargos, y para el caso de que exista gestión de cobro por parte de la autoridad hacendaria, es decir, que haya elaborado requerimiento de pago, el contribuyente tendrá que pagar además los gastos de ejecución.

Así mismo, respecto al pago, el Código Fiscal de la Federación, vigente, indica en el artículo 20, diversas formas de causación y pago de las contribuciones.

³⁰Op. Cit. DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Pág. 590.

B.- COMPENSACION.

Sergio Francisco de la Garza, cita en su libro a Castan Tobenas José, quién define la compensación como " El modo de extinguir en la cantidad concurrente, las obligaciones de aquellas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra ".³¹

El Código Civil para el Estado de México, define a la compensación de la siguiente manera en su artículo 2185.

Artículo 2185.- "Tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho".³²

Considerando por tal motivo el derecho privado a la compensación como un medio normal de extinción de las obligaciones.

CONCEPTO.- La compensación en nuestro sistema jurídico, es un medio de extinguir las obligaciones conforme a lo establecido en el artículo 2185 del Código Civil del Distrito Federal, teniendo lugar la compensación, cuando dos personas reúnen la calidad de acreedores y deudores recíprocamente y por su propio derecho.

Esta institución, trasladada al Derecho Fiscal, permite que el Código Fiscal de la Federación establezca, que procede la compensación, cuando se trate de obligaciones fiscales de personas de Derecho Privado y de Crédito, de ellas en contra del Fisco Federal, siempre que

³¹Op. Cl. DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Pág. 600.

³²CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL. 54ª Edición. Ed. Porrúa. México, 1994. Pág 384.

dichas obligaciones y créditos se hayan originado por la aplicación de leyes tributarias y se satisfagan los mismos requisitos del Derecho Común para su realización.

Los preceptos legales que constituyen la compensación en materia fiscal son los artículos: 23 y 24 del Código Fiscal de la Federación.

Los presupuestos, que deben darse para que proceda la compensación, se derivan del principio de que la compensación, debe procurar a las partes, es necesario que sea el contribuyente que pida a la autoridad, para que ésta le inicie sus créditos fiscales, pedimento que deberá realizarse por escrito através de las declaraciones respectivas, por simple escrito dirigido a las autoridades competentes, lo que da a entender que la compensación, es un derecho privativo del contribuyente que no puede ser objeto de ejercicio unilateral de la autoridad sino que siempre deberá requerirse la voluntad por parte del contribuyente.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 13. del Reglamento del Código Fiscal Federal, vemos que, cuando el contribuyente efectúe la compensación, de cantidades a su favor derivadas de una misma contribución invocablemente deberá hacerlo ante la autoridad recaudadora.

Esta institución trasladada al Derecho Fiscal permite que establezca. que procede la compensación, cuando se trata de Obligaciones Fiscales de personas de Derecho Privado, de Crédito y de ellas en contra del Fisco Federal, siempre que dichas obligaciones y créditos se hayan originado por la aplicación de Leyes Tributarias y se satisfagan los mismos requisitos para su realización.

El Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, considera a los sujetos de Derecho Público, en la cual regula, por una parte la compensación, entre sujetos de Derecho

Público y autoriza para compensar deudas entre la Federación y los Estados, Distrito Federal y Municipios, así mismo a los organismos descentralizados o empresas de participación Estatal mayoritarias, excepto Sociedades Nacionales de Crédito, por la otra, tratándose de la compensación con Estados y Municipios, se requerirá previo acuerdo entre éstos.

Para los sujetos de Derecho Privado, el Código Fiscal de la Federación considera, que procede la compensación cuando se trata de Obligaciones Fiscales de personas de Derecho Privado y de Crédito de ellas contra el Fisco Federal, siempre que se satisfagan, como lo establece el propio Código Fiscal Federal.

Presupuestos de la Compensación.- Los presupuestos que deben darse para que proceda la compensación, se derivan del principio de que la compensación, debe procurarse a las partes el equivalente de un pago y son las siguientes, según el criterio de Dionisio J. Kaye:

- 1.- Reciprocidad y propio derecho.- Es necesario que los acreedores y deudores los sean por propio derecho y obligación propia.
- 2.- Principalidad de obligaciones.- Los créditos compensables, deben ser principales y no accesorios o dependientes.
- 3.- Fungibilidad.- El principio de los créditos fiscales compensables, debe ser el sentido de que los mismo sean en dinero, no creemos que cuando la prestación a cargo del deudor fiscal sea en especie, pueda compensarse por el interés que tiene el Estado en recibir precisamente los bienes en especie.

- 4.- **Liquidez.**- Los créditos fiscales deben ser líquidos y sobre éste en particular, la doctrina considera como deuda líquida a aquella cuya cuantía esté perfectamente determinada o que pueda determinarse sin más que una sencilla operación aritmética.
- 5.- **Exigibilidad y firmeza.**- Los créditos compensables deben ser exigibles y no estar sujetos a una controversia para poder ser exigibles.
- 6.- **Libre disposición de los Créditos.**- Aquí vemos que no pueden compensarse los créditos, cuando uno o ambos están sujetos a embargo o a cualquier otra institución que restrinja su libre disposición.
- 7.- **Procedencia.**- El artículo 23 del Código Fiscal Federal exige que ambos créditos procedan de la aplicación de Leyes Tributarias³³.

C.- CONDONACION.

Respecto a la condonación de créditos fiscales, ésta se realiza mediante disposiciones de carácter generales dictadas por el Ejecutivo Federal, cuando se afecta gravemente, la situación de algún lugar o región del país o alguna rama de actividad, la producción o venta de productos, así como en casos de catástrofes sufridos o causados por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias, debiéndose de determinar en todo caso en los mismos, el importe o proporción de los beneficios, es decir, que tipo de créditos y recargos se van a condonar, así como a qué sujetos les van autorizar los pagos ya sean a plazos, diferidos o en parcialidades, igualmente deberán determinarse los requisitos que deberán satisfacerse por los beneficiados.

³³Op. Cit. J. KAYE, DIONISIO. Pág. 82.

CONCEPTO DE CONDONACION.- La condonación, conocida también por el derecho común, como remisión de deuda misma, que constituye la acción de perdonar al deudor, un crédito que tiene en su contra.

El Código Civil del Distrito Federal, en su artículo 2209, establece, que cualquiera puede renunciar su derecho y remitir, todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto en aquellos casos que la Ley lo prohíbe.

Respecto a esta figura de perdón, es reconocida y regulada por el Derecho Fiscal en forma muy especial, ya que como se indicó, al estudiar las Obligaciones Tributarias, el derecho del sujeto activo, como un derecho de carácter Público, constituye a la vez, una obligación a la que no puede renunciar el órgano encargado de su cobro, al menos no lo puede hacer a su arbitrio, puesto que solo se puede realizar cuando la Ley expresamente lo autoriza.

De lo anteriormente descrito, vemos, que en materia fiscal, respecto al pago de sus contribuciones y sus accesorios en general, en su artículo 39 fracción I, del Código Fiscal Federal para 1995, dispone que la condonación, podrá ser total o parcial, y que la resolución que señale deberá ser de carácter general y siempre deberá referirse a algún lugar del país o una rama de actividad, a la producción o venta de productos, o a la realización de un tipo de actividad, así como en casos de catástrofes derivados de fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Notándose que, en éstos casos, la finalidad es suavizar la carga tributaria en una determinada actividad, siempre en razón de la equidad y para que opere la citada condonación se deberán cumplir con los siguientes requisitos.

A.- La debe otorgar el Ejecutivo Federal.

B.- Debe ser general.

C.- Procede por región o por rama de actividad.

D.- Debe estar autorizada por la Ley.

Cuando se trata de condonación de créditos que se deriven de multas, ésta tiene otro contenido, otro procedimiento y un tratamiento diferente, no obstante que también se trata de créditos fiscales.

En lo referente a las infracciones, el Código Fiscal de la Federación establece, la posibilidad de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, condone las multas, examinándolas en cada caso en forma particular, y solucionarlo discrecionalmente, así mismo se establece, que toda condonación se resolvera a petición de parte, sin hacer diferenciación como en los anteriores Códigos Fiscales, entre la condonación parcial y la total. además dispone el Código de referencia que las resoluciones que al respecto se dicten, no podrán ser impugnadas ya que se emiten con base en una facultad discrecional, y que por lo tanto, es potestativo concederla.

En otros casos para que proceda la condonación, es que la multa haya quedado firme, es decir, que no haya ningún medio de defensa en contra de ella y que además ningún acto conexo a ella se encuentre en proceso de impugnación.

D.- CANCELACION.

La Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación prevé en sus preceptos, los casos en los que procede la cancelación de los créditos y los procedimientos para hacerlo, con efectos no sólo en él, sino de la administración Pública, y sin que con la cancelación se extinga el crédito, que es precisamente lo que se persigue en la supresión que se propone.

El Código Fiscal Federal de 1938, ya contemplaba lo referente a la cancelación, así como el Código Fiscal de la Federación actual, al respecto señala, en el artículo 146. último párrafo, que la cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas por incosteabilidad en el cobro, o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no los libera de su pago.

De los anteriores contentarios, consideramos, que la cancelación, como extinción de los créditos fiscales, se encuentra un poco confuso en virtud de que del análisis al mismo, se desprende que nuestro Código Fiscal de la Federación niega que la cancelación sea una forma de extinción de los créditos fiscales.

E.- REMATE.

El remate procede, cuando el crédito fiscal no se cubre en forma voluntaria por el contribuyente, dando por resultado, que la autoridad Fiscal pueda iniciar en contra del deudor, el Procedimiento Administrativo de Ejecución, regulado por el Código Fiscal de la Federación vigente, y mediante el cual tiene la facultad de secuestrar o embargar bienes suficientes propiedad del deudor, con la finalidad de garantizar el Crédito Fiscal, siendo ésta también una forma de extinguirse, la obligación fiscal, toda vez que mediante la venta de bienes embargados el contribuyente cubre su crédito fiscal.

F.- ADJUDICACION FISCAL DE BIENES.

La adjudicación en pago se define como, "El acto en virtud del cual el titular del órgano jurisdiccional entrega en dominio una cosa o un derecho perteneciente al deudor, y diferente de lo debido al acreedor, quien consiente en recibirla como pago de su crédito.

El Código Fiscal de la Federación vigente, señala, en su artículo 190,"que el Fisco Federal tendrá preferencia para adjudicarse en cualquiera almoneda, los bienes ofrecidos en remate, como en los siguientes casos:

- I.- A falta de postores.
- II.- A falta de pujas.
- III.- En caso de posturas o pujas iguales.
- IV.- Derogado.

La adjudicación se hará al valor que corresponda para la almoneda de que se trate.³⁴

G.- PRESCRIPCION.

La prescripción, es una figura Jurídica que existe en nuestra legislación, pero que en la realidad no debiera de presentarse, ya que presupone, o bien, que exista la dolencia del causante en cumplir con sus Obligaciones Tributarias, o de cubrir los créditos establecidos a su cargo con

³⁴Op. Cit. CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL. Pág. 240.

toda oportunidad, o bien la indiferencia de las autoridades, en usar sus facultades. lo que a su vez puede originarse en diversas formas de corrupción o en una inadecuada administración, en todas estas situaciones, observamos, que resultan, condenables a la luz de los principios del bien común, que en nuestra materia fiscal debería de llevar al ciudadano a pagar satisfactoriamente las prestaciones tributarias, de que al deudor y a las autoridades a la más estricta administración de los recursos obtenidos en beneficio de la colectividad.

Por prescripción entendemos, el medio de adquirir bienes o librarse de la obligación mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la Ley.

La prescripción, es una de las figuras Jurídicas más antiguas del Derecho, en virtud de que fue introducida por los romanos al Derecho Común, quienes la han reglamentado y de donde las demás ramas de la ciencia Jurídica la han adoptado.

Para que se pueda realizar un análisis más o menos completo de la prescripción en materia fiscal, es necesario remitirnos al concepto que el Código Civil nos da, así como la doctrina, para después trasladarnos a su estudio, tanto sustantiva como adjetiva para poder precisarla y estar en condiciones de definirla.

El Código Civil, vigente para el Distrito Federal en su artículo 1135, establece que la prescripción es un medio de adquirir bienes o de librarse de obligaciones mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas por la Ley.³⁵

De lo anterior se desprende, que la Prescripción, es por esencia, y según reza el Código Civil y la doctrina a ella relativa, una manera de adquirir Derechos Civiles y de extinguir obligaciones de la misma naturaleza.

³⁵Op. Cit. CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL. Pág. 240.

Refiriéndonos a la Prescripción en Materia Fiscal vemos que en nuestro derecho, al igual que en otros muchos sistemas tributarios extranjeros, admiten que las obligaciones tributarias, se extinguen por el transcurso del tiempo, cuya prescripción opera tanto a favor de los contribuyentes, extinguiéndose sus obligaciones tributarias mediante el transcurso del tiempo, y opera también a favor del Estado, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, de conformidad al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, vemos que, tiene una norma de derecho sustantivo que, establece un modo de extinción de los créditos fiscales; es decir, prevé el derecho de los particulares para que por prescripción, en el término de cinco años, se extingan sus obligaciones, ante el Fisco Federal y los créditos a favor de éste por impuestos, derechos, productos o aprovechamientos.

Así también vemos que el artículo 42 del mencionado ordenamiento legal, establece, las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios, hayan cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso determinar las contribuciones omitidas a los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, se extinguen en el término de cinco años, no sujeto a interrupción ni suspensión, en el citado artículo, vemos que contempla un modo de extinción, pero en lo que se refiere únicamente a las facultades de las autoridades para actuar, ya que una vez que se ejercitan las facultades legales y determinado el crédito, la extinción de éste último se rige por las reglas relativas a la prescripción.

En consecuencia, podemos señalar, que el actual Código Fiscal de la Federación, hace la distinción a la extinción de los créditos fiscales, como consecuencia del transcurso del tiempo o la pérdida, por el mismo motivo de las facultades de las autoridades administrativas para determinar la existencia de créditos fiscales; desprendiéndose, así, que el fundamento de la base

de la prescripción fiscal, es el mismo que el del derecho privado, es decir la necesidad de dar estabilidad legal a las situaciones, cuando el acreedor es negligente, en el ejercicio de sus derechos o como el Tribunal Fiscal de la Federación cuando dice que la prescripción se ha establecido con objeto de que, tanto los intereses del fisco como los de los particulares no estén indefinidamente sin poder determinarse con precisión, hecho que no pueda fijarse en las condiciones económicas no del erario, ni de los negocios de los particulares.

De acuerdo al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, la prescripción, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos, en cuanto a la prescripción mucho se ha discutido, si para que pueda empezar a correr la prescripción en favor de los particulares, es necesario que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, a esa virtud, el problema se presenta en el caso de que la obligación tributaria deba ser determinada por los sujetos pasivos, cuando la determinación corresponde a los sujetos, éstos deben presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, debiéndose aplicar lo establecido en el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que señala lo siguiente:

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

II.- En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación.³⁶

³⁶Op. Cit. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Pág. 176.

El plazo para la prescripción de un crédito fiscal a favor de los contribuyentes, es de cinco años de acuerdo a lo establecido por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, pudiendo consistir el crédito fiscal en impuestos, derechos, productos y aprovechamientos: quedando comprendidas dentro de los últimos las sanciones, así como los recargos y gastos de ejecución, los intereses por prórroga y accesorios del crédito principal.

Interrupción de la prescripción, nuestro Código Fiscal de la Federación actual, establece, que la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro del acreedor, notificando o dando a saber al deudor, o por reconocimiento de éste, expreso o tácito, respecto de la existencia de la obligación de que se trate.

Por lo que respecta a la suspensión de la prescripción, nuestra Legislación Fiscal, poco dispone al respecto, sin embargo señala, que puede existir de acuerdo como lo indica el artículo 5º del referido Código Fiscal de la Federación, que para que exista la suspensión es necesario que se aplique supletariamente el derecho común ya que considera que la prescripción se suspende en los mismos términos que en materia civil.

De igual manera dispone el referido artículo, que tanto el fisco, como a los particulares el plazo, es de cinco años para que opere a su favor dicha figura jurídica.

INSTANCIA DE PRESCRIPCIÓN.- La prescripción será reconocida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a petición de cualquier interesado, además de que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que regula la instancia de la prescripción de la siguiente manera:

- 1.- Por su forma, es decir, la solicitud debe de presentarse por escrito en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien la tramitará y resolverá a través de la Procuraduría Fiscal.

- 2.- Que esté legitimado, o sea que para presentar ésta instancia el sujeto que fue titular de la deuda fiscal, o su representante legalmente autorizado de acuerdo con el artículo 122, parte final del Código Fiscal de la Federación, en relación al artículo 146 como necesarios para que opere la prescripción.
- 3.- Plazo, la instancia puede presentarse en cualquier tiempo, después de que hayan transcurrido cinco años, que señala el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 146 como necesarios para que exista la prescripción.
- 4.- Requisitos de procedencia, tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación como el Tribunal Fiscal de la Federación al interpretar las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, señala que, una vez ejercitadas sus facultades por las autoridades, cuyo resultado haya sido oportunamente notificado, pueden operar las causas de extinción de los créditos fiscales, entre ellos la prescripción, la cual será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre a petición de los interesados, sin embargo, la prescripción en el Código Fiscal de la Federación ya no se considera una excepción, el particular no necesita esperar la acción del cobro para hacerla valer, como extintiva de la Obligación Fiscal, sino que transcurrido el término respectivo, los interesados pueden solicitar que se declare en vía de acción que ha prescrito algún crédito a su cargo.
- 5.- Requisitos de Fondo, deben ponerse los datos relativos a la fecha que nació el crédito fiscal, ya sea por concepto de impuestos, derechos, de contribución especial, de multa, de producto o de cualquier otro aprovechamiento, la prescripción opera por el simple transcurso del tiempo.

- 6.- Pruebas, las que deben de presentar al instante son las relativas al nacimiento del crédito fiscal, las de más por ser de carácter negativo no les corresponde su carga, por ejemplo, que transcurrido el plazo de cinco años no se interrumpió por gestión de cobro de la autoridad fiscal.
- 7.- Resolución, ésta debe ser dictada en un máximo de cuatro meses, pues de lo contrario se considerará resuelta en sentido negativo de conformidad, al artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.
- 8.- Impugnación, si la resolución expresa o tácita es negativa, el contribuyente puede solicitar su anulación acudiendo al Tribunal Fiscal de la Federación, mediante juicio de nulidad, que interponga tal y como lo establece el artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal.

H.- BAJA.

Formalmente se ha considerado que la baja, es una forma de extinción de las obligaciones fiscales, la cual puede consistir en un hacer, en un no hacer o un tolerar, dejando a salvo a las obligaciones de dar.

La baja, elimina, para efectos futuros, a un causante de un padrón o registro fiscal por dejar de darse en él, en sus actividades o en sus bienes, las circunstancias previstas por la norma legal para someterlo a un determinado impuesto.

Por lo que se puede deducir, que la baja, es un medio de extinción de obligaciones tributarias y la cual no afecta a las obligaciones de dar, sino solamente a las obligaciones

formadas de hacer, de no hacer o de tolerar, y que tiene como efecto extintivo, el de sí, una persona, ha sido dada de baja en el registro fiscal, deja de tener obligaciones, al cumplir respecto a los deberes formales que las leyes establecen para cada tipo de impuesto.

El traspaso de negocio, el cierre de operaciones y la clausura definitiva, constituyen bajas, eliminando al causante de el registro de causantes, dando por consecuencia, que se extingan una serie de obligaciones tributarias formales, por lo que a partir de ese momento, el contribuyente se exime de toda obligación fiscal para seguir tributando ante el fisco, haciendo notar que en el artículo 9º del Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes, menciona que las personas físicas o morales que se encuentren inscritos, el momento para dar aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que deja de estar obligado a continuar presentando su declaración el contribuyente, dentro de los quince días hábiles a la fecha en que señala su baja.

I.- DACION EN PAGO.

Se considera dación en pago, al acto en virtud del cual el deudor voluntariamente, realiza a título de pago, una prestación diversa de la debida al acreedor quien permite en recibirla, en sustitución de ésta.

En nuestro Derecho Fiscal muy pocas veces se utiliza la dación en pago y en algunos casos procede cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Tesorería de la Federación, autoriza que se acepte la dación en pago, en el producto de la venta de bienes, cuando sea la única forma que tenga el deudor para cumplir con la obligación a su cargo y éstos sean de fácil realización o venta o resulten aprovechables en los servicios Públicos Federales, a juicio de la propia Tesorería o de las autoridades auxiliares.

J.- CADUCIDAD.

Podemos decir, que la caducidad consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas.

Tanto los tribunales en materia fiscal como la doctrina y legislación mexicana, han introducido, la figura procesal de la caducidad en relación con problemas de prescripción.

La distinción, entre prescripción y caducidad, tuvo su origen en la doctrina alemana, en virtud de que distinguía, entre el derecho a la determinación del crédito y el derecho del cobro mismo; en el primer caso, debería de hablarse de caducidad y en el segundo, de prescripción.

En relación a lo anterior, vemos que la palabra caducidad implica la acción o el efecto de caducar, perder su fuerza una ley o un derecho; de lo que se desprende, que es una figura procedimental que consiste en la pérdida o extinción de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el transcurso del tiempo el no haberlos ejercido, dentro del lapso prefijado por la ley fiscal, vemos que no está sujeto a interrupción o suspensión por lo que mediante esta figura, se pretende entonces dar fin a largos e interminables procedimientos administrativos, que afectan la seguridad jurídica de los particulares, al tener la certeza de que las autoridades hacendarias, no podrán ejercer sus facultades en el término de cinco años.

Así, notamos, que la mayoría de las leyes, han considerado que la caducidad, es un concepto propio del Derecho Procesal.

El Código Fiscal de la Federación vigente, en el artículo 67 establece, que serán los contribuyentes quienes solicitan, que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales, mediante una instancia planteada, ante la Procuraduría Fiscal de la Federación, así también cuando la autoridad exija el pago de créditos en los que haya operado la caducidad, el particular podrá interponer el recurso de oposición al procedimiento administrativo, de acuerdo al artículo 118, del mismo ordenamiento.

Existen algunas leyes tributarias que atribuyen a las autoridades fiscales, la facultad de determinar o liquidar el crédito fiscal y para esos casos, el Código Fiscal de la Federación vigente dispone, de que los sujetos pasivos, deben informar a las autoridades de la realización de los hechos que hubieren dado nacimiento a la obligación tributaria y los que sean pertinentes para la liquidación del crédito en los términos que establezcan las disposiciones relativas y en su defecto por escrito, dentro de los 17 días siguientes al nacimiento de la obligación fiscal; y que los responsables solidarios deben proporcionar, a solicitud de las autoridades, la información que tengan.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación dispone, que el plazo es de cinco años para que opere la caducidad, contados a partir del día siguiente a aquel en que:

- 1.- Se haya presentado la declaración del ejercicio fiscal correspondiente, cuando se tenga obligación de hacerlo, en estos casos, las facultades, se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones, distintas de la de presentar la declaración del ejercicio, no obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias, el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presenta la declaración, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II.- Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones; cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III.- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales, pero, si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho respectivamente.

En cuanto a la instancia de la caducidad, ésta, debe presentarse por escrito, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quién a su vez tramitará y resolverá a través de la Procuraduría Fiscal y para tal efecto, el contribuyente además, tiene el derecho de solicitar la instancia de caducidad en cualquier momento siempre que sea posterior a aquel en que halla transcurrido a los cinco años a que se refiere el precepto legal invocado, no siendo este plazo, susceptible de suspensión ni de interrupción, así también, el contribuyente que solicite la caducidad, debe aportar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las pruebas necesarias para demostrar la producción del hecho generador y su fecha o la comisión de la infracción, así mismo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Procuraduría Fiscal, debe dictar resolución, dentro del plazo de cuatro meses a partir de la presentación de la instancia, pues de lo contrario, por aplicación del artículo 37 del Código Fiscal, se entenderá resuelta en forma negativa su solicitud, y si contra la resolución que niegue la declaratoria de caducidad, procede la demanda de Juicio de anulación ante el Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad al artículo 25 de la Ley Orgánica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

CAPITULO CUARTO

FACULTAD ECONOMICO COACTIVA

A.- DEFINICION.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es el medio por el cual el fisco del Estado hace efectivo en vía de ejecución forzosa los créditos que tiene a su favor.

En Derecho Fiscal, también se le denomina al Procedimiento Económico Coactivo "Procedimiento Administrativo de Ejecución", este Procedimiento Económico Coactivo, es aquel en virtud del cual la autoridad administrativa, tiene facultad para exigir al contribuyente, el cumplimiento de las Obligaciones Fiscales, a fin de hacerse efectivos los créditos exigibles, sin necesidad de que intervengan, el Poder Judicial u otra autoridad jurisdiccional para hacer valer su derecho.

Con la finalidad de realizar dicho procedimiento, empezaremos a decir, que las resoluciones de las autoridades fiscales, respecto a las situaciones en que se encuentran los contribuyentes obligados a contribuir, y a los cuales se les determina a su cargo algún crédito fiscal, y que deben de cumplir con sus obligaciones, dentro de los términos señalados en las mismas Leyes Fiscales y para el caso de que un causante, no cumpla oportunamente con el pago de sus obligaciones fiscales, dentro de los plazos señalados por la Ley Fiscal, la autoridad fiscal, tiene la facultad de exigir su cumplimiento.

Raúl Rodríguez Lobato, al citar a Gabino Fraga dice al respecto que: " Esta posibilidad de acción directa constituye lo que en la doctrina se conoce con el nombre de carácter ejecutorio de las resoluciones administrativas ", y que " Esta solución está fundada en la necesidad de que las atribuciones del Estado que la legislación positiva ordena se realicen en forma administrativa no estén sujetas a las trabas y dilaciones que significarían la intervención de los tribunales y el procedimiento judicial ".³⁷

³⁷Op. Cit. RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. Pág. 237.

Al Procedimiento Administrativo de Ejecución lo entendemos, como a la serie de actos procedimentales de naturaleza administrativa, mediante los cuales el fisco lleva a cabo el aseguramiento y en su caso la adjudicación de bienes, suficientes para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los sujetos pasivos o responsables solidarios, debiendo de iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando existieran créditos fiscales que no hayan sido pagados, dentro del plazo que marca el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, lo anterior con la finalidad de hacer un desglose de lo que en el Procedimiento Administrativo de Ejecución precisamente señalaremos, que el sujeto pasivo de un crédito fiscal, es aquella persona física o moral, mexicana o extranjera, que de acuerdo con las leyes está obligada al pago de una prestación fiscal, siendo los sujetos activos de un crédito fiscal las Entidades Federativas, el Distrito Federal y los Municipios, entre otros.

El procedimiento Administrativo de Ejecución, se encuentra regulado en el Código Fiscal de la siguiente manera: dentro del capítulo III. (del procedimiento administrativo de ejecución), sección I, de los artículos 145 al 196, del referido Código Fiscal de la Federación.

En conclusión, vemos, que lo que da origen al Procedimiento Administrativo de Ejecución, es la falta de pago de un crédito fiscal, dentro del plazo que para el efecto señalan las disposiciones legales, y que para hacer efectivos los recargos y gastos de ejecución que ocurran durante el mismo procedimiento, no hay necesidad de que se requieran de algo especial, ya no hay necesidad de notificación y otras formalidades especiales, simplemente se harán efectivos conjuntamente con el crédito inicial.

En consecuencia, el Procedimiento Administrativo de Ejecución, se inicia con la orden de Mandamiento de Ejecución que emite la Autoridad Fiscal.

Si se requiere de pago a un contribuyente sin orden de Autoridad Fiscal, que funde y motive el procedimiento, se comete el delito fiscal que prevé el artículo 114 del Código Fiscal de la Federación.

La diligencia de requerimiento de pago, es la base del procedimiento económico-coactivo y si dicha diligencia no se practicara conforme a la Ley en comento, toda actuación ulterior resulta viciada, si no consta que el ejecutado ha tenido conocimiento de algún otro modo de dicho requerimiento, para su falta implica dejar sin defensa al interesado y la violación en su perjuicio de los Artículos 14 y 16 Constitucionales.

B.- CONSTITUCIONALIDAD DEL PROCEDIMIENTO.

Respecto a la Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se ha argumentado por parte de diversos tratadistas en el sentido de que manifiestan algunos, que la facultad económico-coactiva, es violatoria de diversos preceptos constitucionales que se encuentran establecidos en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, o denominadas Garantías Individuales y existen otros tratadistas, que defienden la posición de que el Procedimiento Administrativo de Ejecución, no viola las garantías, como es el caso de los que a continuación se indican: Raúl Rodríguez Lobato al citar a Gabino Fraga, considera lo siguiente " Que está convencido de la absoluta necesidad de que el poder administrativo sea el que tenga en sus manos posibilidad de hacer efectivos los impuestos, pues de otra manera el Estado se vería en apuros para poder realizar las atribuciones que le están encomendadas ".³⁸

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha pronunciado en su Jurisprudencia lo siguiente: "FACULTAD ECONOMICO-COACTIVA", el uso de la facultad económico-coactiva por las autoridades administrativas no esta en pugna con el artículo 14 Constitucional.³⁹

³⁸Op. Cit. RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. Pág. 238.

³⁹Op. Cit. DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO. Pág. 162.

Desprendiéndose de la Jurisprudencia la siguiente: Que el ejercicio de la facultad económico-coactiva a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución resulta ser congruente y armónico con el sistema de Garantías Individuales consagradas por el artículo 14 Constitucional.

De lo anterior expresado, se desprendió que en virtud de que se pensaba y se alegaba, que la facultad económico-coactiva violaba el artículo 14 Constitucional, por que este ordenaba, que nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos sino mediante juicio, seguido ante los tribunales previamente establecidos en el que se cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, a este respecto Gabino Fraga, afirma, que han preponderado los argumentos que sostienen, que la obligación de paga de un impuesto, no es una obligación de carácter civil que éste regulada por el derecho común, sino por una imperiosa necesidad política que lo constituye en un servicio público, que debe presentarse aun contra la voluntad del obligado, lo cual no puede dicha obligación asumir la forma judicial, por lo que a consideración del suscrito, es que si se viola la garantía consagrada en el artículo 14 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que en el caso de que exista a una determinada obligación, por una causa imperiosa de necesidad, al contribuyente se le deja en completo estado de indefensión, toda vez, que en ningún momento se le ha llamado a juicio ante los tribunales establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, demostrándose con ésto, que de igual manera se violan las formalidades esenciales del procedimiento, afectando al contribuyente.

Así mismo la autoridad fiscal recaudadora a criterio del suscrito considera que de igual manera viola lo establecido en el artículo 16 de Nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud, que en él se señala, que nadie puede ser molestado en su persona.

familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad que funde y motive la causa legal del procedimiento: en este caso la Autoridad Fiscal funda y motiva su procedimiento pero no es justo y legal, ya que la autoridad ejecutora es juez y parte y por lo tanto, a pesar de estar debidamente fundado y motivado su resolución o acto administrativo, no se le da oportunidad al contribuyente a defenderse, toda vez que los actos de la autoridad, emanan de ella misma y de sus propias autoridades fiscales encargadas de exigir las obligaciones a los contribuyentes, y para el caso de que el contribuyente se inconforme en contra de una resolución, ésta sera resuelta en algunos casos por la Procuraduría Fiscal, la cual también depende del Poder Ejecutivo y los únicos casos en que, tanto el contribuyente como la Autoridad Fiscal se convierten en partes de un litigio, es al momento en que se acude a un Tribunal Fiscal de la Federación y es en ese momento cuando la Procuraduría Fiscal dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, nombra para que los representante a una persona física y el contribuyente a su representante, y es en ese momento, cuando el contribuyente y la Autoridad Ejecutora, se encuentran en igualdad de circunstancia y es por ello que el Procedimiento Administrativo de Ejecución, tal y como esta prescrito en la Legislación Fiscal, es inconstitucional, por lo que más adelante y dentro de nuestro estudio, se indicarán las diversas etapas de que se compone o integra el Procedimiento Administrativo de Ejecución, pero señalando que siempre esta encaminado a hacer exigible los créditos fiscales a su favor, rigiendose a las leyes y reglamentos fiscales invocadas por la Autoridad Fiscal, en la que argumenta el Estado o Poder Ejecutivo que dicha exigibilidad la lleva a cabo por una necesidad imperiosa a favor de la colectividad, ya que en caso contrario, si a los contribuyentes se les diera la oportunidad de que acudieran a los Tribunales del Poder Judicial, tendrían problemas para hacer efectivos sus créditos a favor del fisco.

El ilustre tratadista y Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Don Ignacio L. Vallarta, ha sido uno de los tratadistas que ha tocado el punto sobre constitucionalidad de la

facultad económico-coactiva del Estado y al respecto sostiene una tesis que nos parece relevante y por su brevedad la transcribimos:

"La violación del Artículo 17 por el ejercicio de la facultad económico-coactiva no mejora la causa de los quejosos. Aunque hoy se alega que esa facultad autoriza a la administración a ejercer violencia para reclamar su derecho y convierte a las oficinas de Hacienda en Tribunales especiales y dá a sus empleados atribuciones judiciales. en cien ejecutorias está ya definida la verdad constitucional de que la administración puede cobrar y hacer efectivo el pago de los adeudos fiscales, siempre que no se presente oposición de parte en términos que haga contencioso el negocio, pues en tal hipótesis sólo a la autoridad judicial toca resolverlo. Y ya se ve que estos principios sancionados en esas ejecutorias, a la vez que satisfacen las objeciones que aquí se repiten contra la facultad coactiva, la dejan viva, subsistente, constitucional en el cobro de impuestos en que no se suscite una controversia judicial. Pretender que los jueces y sólo los jueces hagan tal cobro, siempre que el deudor se resista al pago, aún sin ser constitucional y aun más absurdo que querer que los empleados administrativos califiquen esas excepciones sin someterlas al conocimiento judicial.

"Invocar esas ejecutorias, es, pues, lo bastante para responder a los argumentitos con que se intenta fundar el amparo por el capítulo que examino... Si las sentencias de este Tribunal fijan el derecho público e interpretan final y decisivamente la Constitución, no se puede dudar de esa verdad. Pero en este caso hay aún una circunstancia muy especial a él: se asegura en los autos, que según la legislación de Puebla, "luego que un causante se opone al pago, la autoridad que ha ejercido la facultad coactiva, remite el expediente al juez que corresponde, y se continúan los procedimientos cuando los causantes no se oponen o quieren que el negocio se decida gubernativamente". Si esto es así, la facultad coactiva ejercida en

tales términos no autoriza el amparo; pero aunque así no fuera, es seguro que este recurso no procede por el mero hecho de cobrar el impuesto y por haber embargado el empleado respectivo a uno de los quejosos una cantidad en numerario y al otro las rentas de las casas, según consta del informe de la autoridad".⁴⁰

El criterio anterior me parece importante, porque el ministro de la corte citado emitió su voto por motivos políticos, no por motivos jurídicos ya que no analizó, la personalidad del Estado ni mucho menos, hizo su interpretación bajo el tema de un Derecho Público Subjetivo.

El criterio, sostenido por los Tribunales de Amparo en México, ha sido tendiente a justificar la tesis de "Vallarta", y a tratar de darle el mayor apoyo al Poder Ejecutivo, para que éste se haga justicia por propia mano, através del procedimiento económico-coactivo. Este tipo de justificación, la han extendido inclusive a los organismos autárquicos, que también disfrutaban del Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos originados en su favor.

El ejemplo más claro del criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo tenemos en la tesis que a continuación se transcribe.

***FACULTAD ECONOMICO-COACTIVA, CONSTITUCIONALIDAD DE LA.-** Conforme a los artículos 14, 17, 21, y 22 de la Constitución Federal, la regla general que establece que nadie puede hacerse justicia por propia mano, ni desposeer a otro, ni imponerle sanciones, sino sólo la autoridad judicial, que es la única facultada para realizar esas funciones, es una regla que la invariante tradición hace inaplicable tratándose del cobro de impuestos, derechos y algunos aprovechamientos (entre éstos los recargos y las multas) que tienen

⁴⁰VALLARTA, IGNACIO L. Votos. Librería Porrúa Hnos. Tomo III. México, 1975. Pág. 105 y sig.

naturaleza fiscal. en cuanto a que se pueden hacer efectivos mediante el procedimiento económico-coactivo, cuya fundamentación constitucional se ha encontrado por la doctrina y la jurisprudencia en la fracción IV del artículo 31 Constitucional.

"Por lo demás, el cobro de impuestos, multas, etc., siempre se debe hacer, conforme a este precepto, con base en una Ley emanada del Poder Legislativo que determine todos los elementos del cobro, para no dejar ningún elemento del mismo al arbitrio de la autoridad fiscal, y así puede un deudor saber siempre de antemano a qué motivos, y en qué cantidad, y a cambio de tal seguridad, la autoridad puede hacer el cobro de impuestos, derechos y recargos, y la imposición de multas, sin necesidad de acudir previamente a los tribunales, respetando el debido proceso señalado en el artículo 16 Constitucional, o sea, fundando y motivando el cobro, y haciéndolo por medio de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica que se ha hecho por un órgano creado por el Congreso, y dotado, por el de las facultades fiscales ejercitadas. Y el uso incorrecto de las facultades económico-coactivas podrá ser, en todo caso, remediado mediante el uso de los recursos, medios de defensa o juicios que procedan contra los actos de autoridad fiscal.

Así se compagina la seguridad de los gobernados con la necesidad del gobierno de hacer una recaudación eficiente de los fondos necesarios para los gastos, ya al recaudar esos fondos, ya al imponer las sanciones que tienden a que sea eficiente su pago. Si se negase a la Autoridad Fiscal el derecho a la facultad económico-coactiva, se crearía un caos en la Administración sin tener para ello un apoyo sólido en nuestro texto ni en nuestra tradición constitucionales. Resulta pertinente citar la opinión de Vallarta, cuando decía: "Pretender que los jueces y sólo los jueces hagan tal cobro, siempre que el deudor se resista al pago, aún sin alegar excepciones que deban decidirse judicialmente, es tan inconstitucional y aún más absurdo que querer que los empleados

administrativos califiquen esas excepciones sin cometerlas al conocimiento judicial".⁴¹

Esta tesis, lo único que demuestra una vez más, es la renuncia del Poder Judicial de sus propias facultades en beneficio del Poder Ejecutivo y en perjuicio de los gobernados.

C.- DETERMINACION DEL CREDITO FISCAL.

El vocablo determinación, se utiliza para aquellas acciones, tendientes a verificar, si el hecho imponible o las situaciones jurídicas o de hechos previstos por la Ley, de cuya realización nace la obligación tributaria, se han dado en la realidad, el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación menciona que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario, por otra parte el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, señala que, para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido de la moneda extranjera de que se trate.

Es evidente que no obstante que el acto de determinación y liquidación tiene finalidad arivar a la fijación del monto del crédito fiscal a cargo del sujeto obligado sin embargo del procedimiento liquidatorio puede revestir diversas modalidades en cada uno de los tributos.

Para Antonio Jiménez Ganzález, "la determinación es un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la administración que constata esa realización, imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero una vez valorizada y aplicada

⁴¹SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. Boletín del Semanario Judicial de la Federación. Nos. 23 y 24 Nov-Dic. 1975. Pág. 85.

la tasa o alícuota ordenada por la Ley".⁴²

Todo procedimiento de determinación y liquidación en materia tributaria necesariamente, arranca de la comprobación o verificación de, que si el supuesto previsto en la norma se ha dado en la realidad, por ejemplo, la enajenación de bienes, la prestación de servicios en forma independiente para efectos del Impuesto al Valor Agregado y de acuerdo con el artículo 1º de la Ley de la materia; verificar, así mismo, si se ha dado en la realidad la percepción de ingresos por concepto de salarios, honorarios, por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, etc., para efectos del Impuesto sobre la Renta y en relación a los artículos 78, 84 y 89 de la Ley respectiva.

Por lo anteriormente expuesto, se deduce pues, que antes de pensar siquiera en iniciar el procedimiento tendiente a cuantificar el monto de la deuda a cargo de sujeto alguno, se debe constatar, si la obligación tributaria en relación a dicho sujeto ha nacido, para lo cual será indispensable llevar a cabo la verificación de si la hipótesis prevista en la norma y a la cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación si se ha dado en la realidad.

Una vez que se ha comprobado la realización del hecho imponible y que se ha logrado la asignación de su valor, es decir el cálculo de la base gravable, se requiere aplicarle la tasa o alícuota obteniendo por resultado de dicha operación la cantidad a pagar.

En base a lo anterior, las autoridades fiscales, deben de tomar en cuenta para la determinación y liquidación, las zonas en que resida el contribuyente, toda vez, que en nuestro país, existen zonas completamente marginadas y el fijarles o determinarles una base gravable

⁴²JIMENEZ GONZALEZ, ANTONIO. Lecciones de Derecho Tributario. Ed. ECASA. México, 1986. Segunda Edición. Pág. 252.

para tributar, en muchas ocasiones les puede causar molestias económicas, por lo que las autoridades fiscales, deben de tomar en cuenta el contenido del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 39, fracción II del Código Fiscal de la Federación, en el que se estipula, que la tarifa de los tributos no podrán ser modificados en forma alguna por disposiciones emanadas del Ejecutivo Federal.

IMPUESTOS, PRINCIPIOS DE LEGALIDAD QUE DEBEN SALVAGUARDARIOS.- Al disponer el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que son obligaciones de los mexicanos, "Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo, es necesario que, primero esté establecido por Ley, en segundo lugar que sea proporcional y equitativo, y tercero, que sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época, estén consignados de manera expresa en la Ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el pago de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictada con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria, pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida, este principio de legalidad, significa, que la Ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa.

D.- REQUERIMIENTO DE PAGO.

El procedimiento administrativo de ejecución, se inicia con el requerimiento de pago, que es la diligencia por medio de la cual, el ejecutor designado se constituye en el domicilio del deudor para demandarle el pago del crédito fiscal exigible y sus accesorios legales no cubiertos en su oportunidad, dicha diligencia, debe entenderse directamente con el contribuyente, su representante legal o persona distinta, si previamente se hubiere dejado citatorio a uno u otro, al realizarla, deben tenerse en cuenta las formalidades previstas para las notificaciones personales, señaladas en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, aclarando, que para que se inicie el requerimiento previamente, el ejecutor debe llevar consigo el mandamiento de ejecución por escrito, por autoridad competente para que de esta manera puedan realizarse acciones coactivas en contra del deudor de un crédito fiscal.

TERMINO EN QUE DEBE EFECTUARSE EL PAGO.- Para evitar que se lleve a cabo el embargo, el deudor debe indicar al ejecutor que está dispuesto a efectuar el pago del crédito, en tal caso, el mismo día o a primera hora del siguiente día hábil, tendrá que acudir a realizar dicho entero ante la institución de crédito autorizada. El ejemplar del formulario múltiple de pago HFMP-1, sellado por el banco, deberá presentarlo el contribuyente ante la Administración Local de Recaudación correspondiente, a través del módulo de recepción de trámites fiscales, ubicado en la oficina del servicio Postal Mexicano de su domicilio fiscal o en cualquier otro lugar que se localice, dentro de la circunscripción territorial de la referida administración, a efecto de que se suspenda el cobro coactivo del adeudo.

El pago podrá efectuarse, dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, cuando la exigibilidad se origine por alguna de las siguientes situaciones:

Por cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades, o en partidas.

El error aritmético en las declaraciones.

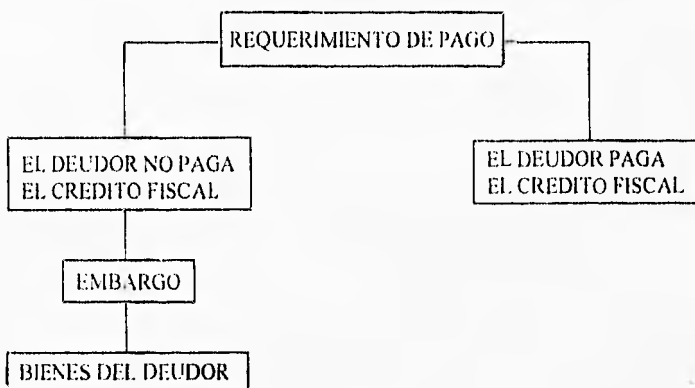
Situaciones previstas en la fracción I del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación (pagos determinados en forma provisional, con motivo de omisión en la presentación de declaraciones periódicas para el pago de contribuciones).

La diferencia, entre una y otra situación, obedece a que, en el primer caso, la exigibilidad del crédito, se origina, una vez que éste no es cubierto, dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquél en que surtió efecto su notificación; en el segundo lugar la exigibilidad se origina, cuando la obligación fiscal no es cumplida en la fecha o plazo respectivo y por tanto, el trámite anterior al requerimiento, no es una notificación, circunstancias por la cual el Código Fiscal de la Federación concede el plazo de seis días para pagar como ya hemos mencionado, a efecto de que el deudor disponga de un cierto término, entre el requerimiento y la siguiente acción de la autoridad que en el caso, es menor al de la notificación, puesto que la fecha en que debió cumplirse la obligación era conocida de antemano por el contribuyente.

Por ejemplo, en el presente trabajo se exhiben, tanto el requerimiento de pago como el mandamiento de ejecución mediante la cual se da inició al cobro del adeudo fiscal por no pagarse en tiempo durante el plazo señalado.

REQUERIMIENTO DE PAGO

ES LA DILIGENCIA POR MEDIO DE LA CUAL EL EJECUTOR SE CONSTITUYE EN EL DOMICILIO DEL DEUDOR PARA DEMANDARLE EL PAGO DEL CREDITO FISCAL EXIGIBLE NO CUBIERTO EN SU OPORTUNIDAD



LA EXIGIBILIDAD SE ORIGINA UNA VEZ QUE EL CREDITO NO ES CUBIERTO DENTRO DE LOS 45 DIAS HABILES SIGUIENTES A AQUEL EN QUE SURTIO EFECTO SU NOTIFICACION

ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION LEON: 02-077
 DOMICILIO: BLVD, ADOLFO LOPEZ MATEOS 2001 OTE. LAS FUENTES
 LOCALIDAD: LEON, GTO. C. P. : 37270

DATOS GENERALES

NO. CREDITO: B-000100
 R. F. C. : MAVG540404

MARTINEZ VALERO GUADALUPE
 NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL.

DOMICILIO			
LOS CLAVELES		134	12
CALLE		NUM. Y LETRA	NUM. O LETRA
		EXTERIOR	INTERIOR
LAS FLORES	0000000000		2
COLONIA	TELEFONO	LOCALIDAD	
	2	0008B	
MUNICIPIO O DELEGACION	ENTIDAD FEDERATIVA	CODIGO POSTAL	

MANDAMIENTO DE EJECUCION

A _____ DE _____ DE _____
 EN VIRTUD DE QUE ESTE CREDITO, NOTIFICADO EN FECHA 92/09/09 NO FUE PAGADO NI GARANTIZADO DENTRO DEL PLAZO LEGAL CORRESPONDIENTE Y POR CONSECUENCIA, SE HA HECHO EXIGIBLE, CON FUNDAMENTO EN LOS ARTICULOS 65, 145 Y 151 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 111 APARTADO A, FRACC. XI DEL REGLAMENTO INTERIOR DE LA S. H. C. P. , REQUIERASE DE PAGO AL DEUDOR CON EL APERCIBIMIENTO QUE DE NO HACERLO EN EL ACTO DE LA DILIGENCIA, SE LE EMBARGARAN BIENES DE SU PROPIEDAD SUFICIENTES PARA HACER EFECTIVO EL CREDITO Y SUS ACCESORIOS LEGALES.

PARA EL CUMPLIMIENTO DE LO MANIFESTADO, SE DESIGNA AL EJECUTOR C
 CON FUNDAMENTO EN EL ARTICULO 13 DEL CODIGO CITADO, SE HABILITA HASTA
 LAS _____ HORAS DEL DIA _____ PARA QUE PRACTIQUE LA DILIGENCIA.

EL SUBADMINISTRADOR DE RECAUDACION

R.F.C.: MURA630707
NO. CREDITO: B-000122

REQUERIMIENTO

EN _____ A LAS _____ HORAS DEL DIA DE _____ DE 19 ____.

EN CUMPLIMIENTO A LO ORDENADO Y CON FUNDAMENTO EN LAS DISPOSICIONES LEGALES SEÑALADAS CON ANTERIORIDAD, EL SUSCRITO EJECUTOR QUIEN HACE CONSTAR QUE PARA LA PRACTICA DE ESTA DILIGENCIA _____ PROCEDIO CITATORIO PARA LOS EFECTOS DEL ARTICULO 137 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, REQUIERE EL PAGO DEL CREDITO DE REFERENCIA, CUYO DOCUMENTO CON FIRMA AUTOGRAFA SE ENTREGA DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 135 DEL CODIGO CITADO A _____, EN EL DOMICILIO _____ ENTENDIENDO LA DILIGENCIA CON _____, EN SU CARACTER DE _____, ACREDITANDOLO CON _____, Y/O IDENTIFICANDOSE CON _____, APERCIBIENDOLO DE QUE AL NO EFECTUAR EL PAGO DEL ADEUDO DENTRO DE LOS 6 DIAS HABILES SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE SURTA EFECTOS LA NOTIFICACION DEL PRESENTE REQUERIMIENTO, SE PROCEDERA A EMBARGAR BIENES DE SU PROPIEDAD, PARA LO CUAL, MANIFESTO LO SIGUIENTE:

EL EJECUTOR

EL

NOMBRE Y FIRMA

NOMBRE Y FIRMA

R.F.C.: MAVG 540404
NO. CREDITO: B-000100

ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO
(ART. 151 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION)

REQUERIMIENTO

EN _____ A LAS _____ HORAS DEL DIA _____ DE _____ DE 19 _____,
EN CUMPLIMIENTO A LO ORDENADO Y CON FUNDAMENTO EN LAS DISPOSICIONES
LEGALES SEÑALADAS CON ANTERIORIDAD, EL SUSCRITO EJECUTOR QUIEN HACE
CONSTAR QUE PARA LA PRACTICA DE ESTA DILIGENCIA _____ PRECEDIO CITATORIO
PARA LOS EFECTOS DEL ARTICULO 137 DEL CODIGO FISCAL MENCIONADO, REQUIERE
EL PAGO DEL CREDITO DE REFERENCIA A _____ EN EL
DOMICILIO _____, ENTENDIENDO LA DILIGENCIA CON
_____, EN SU CARACTER DE _____,
_____, ACREDITANDOLO CON _____,
Y/O IDENTIFICANDOSE CON _____, APERCIBIENDOLO
DE QUE AL NO EFECTUAR EL PAGO DEL ADEUDO EN ESTE ACTO, SE PROCEDERA A
EMBARGAR BIENES DE SU PROPIEDAD, PARA LO CUAL MANIFESTO LO
SIGUIENTE: _____

EL EJECUTOR

EL

NOMBRE Y FIRMA

NOMBRE Y FIRMA

E.- SECUESTRO ADMINISTRATIVO

El embargo, es el acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del Fisco Federal, mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o deudor, a efecto de hacer efectivo el importe de los créditos insolutos, mediante la enajenación de los mismos, tales bienes deberán ser suficientes para permitir que el producto de su enajenación cubran el crédito fiscal y sus accesorios.

1.- DESARROLLO DE LA DILIGENCIA.- El Artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, como se comentó anteriormente, previene que, en el mismo acto del requerimiento o dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación, deberá efectuarse el pago del adeudo, ya que de lo contrario, procede el embargo de bienes del deudor.

Dicho precepto establece en sus fracciones I y II que el embargo podrá recaer sobre:

" Bienes suficientes, para en su caso rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.

Negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponde, a fin de obtener mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales ".

El embargo, debe entenderse con el contribuyente, su representante legal, o persona distinta si previamente se hubiere dejado citatorio; sin embargo, cabe aclarar, que cuando la notificación del crédito insoluto o del requerimiento de pago, se hayan efectuado por edictos, por alguna de las circunstancias previstas en la fracción IV del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, que se han analizado, la diligencia de embargo se entenderá con la autoridad

Municipal o local, de la circunscripción de los bienes, excepto si al iniciarse dicha diligencia apareciere el deudor, caso en el cual se entendería con él.

Bienes exceptuados de embargo, no todos los bienes, son susceptibles de embargo, en términos del artículo 157 del multicitado Código Fiscal de la Federación, que señala como bienes exceptuados de embargo a los siguientes:

- 1.- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
- 2.- Los muebles de uso indispensables del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.
- 3.- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor.
- 4.- La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria, a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella estan destinados.
- 5.- Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
- 6.- Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.
- 7.- Los derechos de usufructo, pero no los frutos de éste.

- 8.- Los derechos de uso o de habitación.
- 9.- El patrimonio de la familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
- 10.- Los sueldos y salarios.
- 11.- Las pensiones de cualquier tipo.
- 12.- Los ejidos.

Una vez que proceda, o que se practique el embargo sobre bienes propiedad del deudor, la persona con quien se entienda la diligencia, tendrá derecho a señalar los bienes a embargar, para lo cual deberá señalar como son: dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados, Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia, bienes muebles, bienes inmuebles.

Para el caso de que el deudor se oponga a señalar bienes a embargo, el ejecutor, tendrá el derecho de señalar los bienes para cubrir el crédito.

Los bienes o negociaciones embargados se dejarán bajo la guarda del o de los depositarios que fueren necesarios.

El artículo 153 del Código Fiscal de la Federación faculta a los jefes de las oficinas ejecutoras para que nombren y remuevan libremente a los depositarios, bajo su responsabilidad, dicha designación, podrán efectuarla los ejecutores y cuando no lo haga el jefe de la oficina exactora correspondiente, pudiendo recaer el nombramiento sobre los propios ejecutados.

Con la desaparición de las oficinas Federales de Hacienda, debe entenderse, que la competencia recae actualmente en las Administraciones Locales de Recaudación, mismas que la ejercen a través de los departamentos respectivos. Los depositarios desempeñarán su cargo conforme a las disposiciones legales y su responsabilidad, sólo cesará con la entrega de los bienes embargados, a satisfacción de las autoridades fiscales, en los casos en que, con perjuicio para el Fisco Federal dispusieren para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, se harán acreedores a la sanción estipulada en el artículo 112 del propio Código Fiscal, consistente en pena de prisión de tres meses a seis años, o de tres a nueve años y si el valor de lo dispuesto excediera de: N\$ 20,000.00.

2.- CASOS EN QUE PROCEDE EL EMBARGO.- A efecto de que la autoridad ejecutora proceda a la práctica del embargo de bienes del deudor se necesita que previamente se den una serie de supuestos, entre otros son los siguientes:

- a).- Que exista un crédito fiscal a cargo del sujeto.
- b).- Que el crédito fiscal haya sido debidamente notificado al deudor.
- c).- Que el deudor haya incurrido en incumplimiento de la obligación de pago.
- d).- Que se haya practicado requerimiento de pago al deudor.
- e).- No obstante existir el requerimiento de pago, el deudor al momento de la diligencia de notificación no efectúa el pago.

Lo anterior encuentra su apoyo en lo previsto por el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

F.- REMATE DE BIENES.

El remate viene a ser, prácticamente, como la conclusión o coronación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, entendiéndose por tal, la venta llevada a cabo por el órgano ejecutor de los bienes embargados al sujeto deudor ejecutado, en tal virtud, vemos que el remate consiste en la venta en subasta pública de los bienes secuestrados para hacer efectivos los créditos fiscales adeudados.

El remate, debe efectuarse, si es en Materia Federal a los 30 días de practicado el embargo, si contra de éste no hubiese objeción o cuando en Materia Estatal y Municipal al décimo primer día de practicado el embargo, si contra de éste no hubiese objeción o cuando en Materia Estatal y Municipal al décimo primer día de practicado el embargo, procediéndose a efectuar las posturas legales.

El referido remate se llevará a cabo en el local que designen las Administraciones Locales de Recaudación.

Es necesario tener en cuenta, que únicamente la autoridad fiscal puede sacar a remate, los bienes secuestrados, ya que si alguna autoridad no fiscal remata bienes, dichos remates son nulos y las adjudicaciones que se hagan carecerán de valor y eficacia jurídica.

En materia Fiscal, para efectos de saber, cual es la base legal de un remate, se debe de tomar en cuenta la cantidad que resulte de la valuación acordada por la autoridad ejecutora y el contribuyente embargado y en su defecto el valor otorgado a los bienes que se van a rematar por los dictámenes de los peritos en Materia Fiscal, será el valor pericial de los bienes sujetos a remate; a continuación se anexa formato de embargo para una mejor comprensión, en relación a lo argumentado.

ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION LEON: 02-077
 DOMICILIO: BLVD. ADOLFO LOPEZ MATEOS 2001 OTE. LAS FUENTES
 LOCALIDAD: LEON, GTO. C. P.: 57270

DATOS GENERALES

NO. CREDITO: B-000100

MARTINEZ VALERO GUADALUPE
 NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL.
 DOMICILIO:

LOS CLAVELES	134	12
CALLE	NUM. Y LETRA EXTERIOR	NUM. O LETRA INTERIOR
LAS FLORES	000000000	2
COLONIA	TELEFONO	LOCALIDAD
2	2	00088
MUNICIPIO O DELEGACION	ENTIDAD FEDERATIVA	CODIGO POSTAL

EN VIRTUD DE QUE EL DEUDOR DEL CREDITO DE REFERENCIA NO HIZO EL PAGO DE SU ADEUDO _____ CON FUNDAMENTO EN EL ARTICULO 151 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 111 APARTADO A, FRACC. XI DEL REGLAMENTO INTERIOR DE LA S. H. C. P., SE PROCEDE A EMBARGAR BIENES DE SU PROPIEDAD SUFICIENTES PARA HACER EFECTIVO EL CREDITO FISCAL Y SUS ACCESORIOS LEGALES.

ACTA DE EMBARGO

EN _____ A LAS _____ DEL DIA _____ DE 19 _____
 EL EJECUTOR QUE ACTUA, SE CONSTITUYO EN EL DOMICILIO _____
 PARA LA PRACTICA DE LA DILIGENCIA DE EMBARGO.
 ENTENDIENDO LA MISMA CON _____
 QUE SE IDENTIFICO CON _____, EN SU CARACTER DE _____
 ACREDITANDOLO CON _____
 AL QUE SE LE HACE SABER EL DERECHO QUE LE
 CONCEDE LA LEY PARA QUE DESIGNE 2 TESTIGOS, Y SEÑALE BIENES PARA SU
 EMBARGO CONFORME AL ORDEN ESTABLECIDO POR EL ARTICULO 155 DEL CODIGO
 CITADO, ADVIRTIENDOLE QUE DE NO HACER ESTO ULTIMO EN TAL FORMA, EL
 EJECUTOR ACTUANTE PROCEDERA A SEÑALARLOS, SEGUN LO DISPONE EL ARTICULO
 156 DEL CODIGO MENCIONADO Y ENTERADO MANIFESTO, QUE _____
 DESIGNA TESTIGOS Y QUE: _____

R.F.C.: MAVG540404
CREDITO: B-000100

EN VIRTUD DE LO ANTERIOR, Y CON FUNDAMENTO EN EL ART. 152 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EL SUSCRITO EJECUTOR PROCEDE A LEVANTAR ACTA SEÑALAR Y EMBARGAR LOS SIGUIENTES BIENES _____

HABIENDOSE SEÑALADO LOS BIENES MENCIONADOS, EL SUSCRITO EJECUTOR LOS DECLARA EMBARGADOS Y NOMBRA COMO DEPOSITARIO DE LOS MISMOS A _____, CON DOMICILIO EN _____, EL DEPOSITARIO PROVISIONAL DEL (LOS) BIEN (ES) EMBARGADO (S) ACEPTA EL CARGO PROTESTA SU FIEL DESEMPEÑO Y LO (S) RECIBE DE CONFORMIDAD, ENTENDIENDO DE QUE LO (S) CONSERVARA A DISPOSICION DE LA ADMINISTRACION LOCAL, QUEDANDO ENTERADO DE LAS SANCIONES QUE ESTABLECE EL ARTICULO 112 DEL MULTICITADO CODIGO, PARA LOS DEPOSITARIOS INFIELES, TRATANDOSE DE BIENES MUEBLES _____

UNA VEZ CONCLUIDA LA DILIGENCIA Y FIRMADA POR LAS PERSONAS QUE INTERVINIERON Y QUISIERON HACERLO CON EL CARACTER SEÑALADO, EL EJECUTOR ENTREGA UN EJEMPLAR DE LA PRESENTE ACTA A LA PERSONA CON QUIEN LA ENTENDIO.

SE HACE CONSTAR QUE A ESTA DILIGENCIA _____ PROCEDIO CITATORIO PARA LOS EFECTOS DEL ARTICULO 137 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

EL EJECUTOR

EL DEPOSITARIO

NOMBRE Y FIRMA.

NOMBRE Y FIRMA.

TESTIGO

TESTIGO

NOMBRE Y FIRMA.

NOMBRE Y FIRMA.

G.- AVALUOS Y CONVOCATORIA.

Debe convocarse el remate, dentro de los 30 días siguientes a la determinación del precio que deberá servir de base, por lo que se procederá a fijar la convocatoria en lugar visible y usual de la oficina ejecutora, así como los lugares públicos que se juzge conveniente.

Es necesario hacer notar, que aparte del fisco, también tienen derecho al producto del remate de los bienes secuestrados si son inmuebles, los acreedores que aparezcan del certificado de gravámenes correspondientes a los últimos diez años expedido en el Registro Público de la propiedad; debiéndose de realizar la notificación a los acreedores que aparecen en el certificado de gravámenes, en forma personal, a no ser que haya desaparecido el deudor, se ignore su domicilio o se encuentre en el extranjero sin haber dejado representante legal; en este caso, tendrán efectos de notificación las convocatorias en que se anuncien los remates, en las que deberán expresarse el nombre de los acreedores, el derecho que tienen los acreedores para el remate de bienes, es el de concurrir al remate y hacer las observaciones que se estimen del caso, las cuales serán resueltas por la respectiva oficina en el acto de la diligencia.

El deudor de un crédito fiscal y al cual se le hayan embargado sus bienes y si se encuentra, dentro de la etapa de remate y pretende realizar el pago del crédito fiscal, con el objeto de que se levante el embargo administrativo, el deudor puede realizar el pago mientras no se finque el remate, así como también efectuar los gastos de ejecución y en tal caso la autoridad ejecutora ordenará levantar el embargo.

H.- LAS POSTURAS.

La postura legal, es el ofrecimiento de compra de bienes sujetos a remate, que realiza un tercero con capacidad y sin impedimento legal, que por lo menos cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate.

La forma en que se ofrecerá la postura consistirá como sigue, presentara por escrito que señale los datos requeridos por el Código Fiscal de la Federación, y en el que se ofrezca de contado por lo menos la parte suficiente para cubrir el interés fiscal, acompañando a ese escrito como garantía del cumplimiento de las obligaciones que pudiera contener como portar un certificado de depósito por el 10%, cuando menos, del valor fijado a los bienes en la convocatoria , expedida por Institución de Crédito autorizada, ¿Cuáles certificados de depósito se devuelven?. Previa orden del jefe de la oficina ejecutora, se devuelven todos, menos al postor aceptado, pues éste, se aplica al precio del remate.

Con respecto a la postura quienes se encuentran impedidos legalmente, son los jefes de oficinas ejecutoras, personal de la misma y personas que hubiesen intervenido por parte del fisco en los procedimientos de ejecución.

I.- VENTA DE BIENES.

Una vez cumplidos los requerimientos anteriormente mencionados y aprobados, el remate por las Administraciones Locales de Recaudación; la oficina ejecutora, hara la entrega de los bienes al postor, así como se haya revisado el procedimiento y se constate, que fueron observadas fielmente las normas que los rigen siendo el momento preciso para aprobarse el remate.

De la negativa de la aprobación del remate, procede como efectos, que el fincamiento realizado por la oficina ejecutora quede sin efectos, teniendo derecho el postor a que se le haga la devolución del depósito que hubiese constituido y para el caso a que el deudor se niegue a firmar los documentos que legalice la adjudicación, el jefe de la oficina de la Administración Local de Recaudación, efectuará el otorgamiento y firma de la escritura por la rebeldía que incurrió el deudor del crédito; debiendo el postor de recibir los bienes inmuebles rematados y libre de todo gravamen.

El interés fiscal, se puede cubrir con el producto del remate.

Los conceptos que comprende el interés fiscal son los siguientes:

I.- Los gastos de ejecución que comprenden:

a.- Los honorarios de los ejecutores, depositarios y peritos de acuerdo con las disposiciones establecidas.

b.- Los gastos de transporte del personal ejecutor y de los bienes muebles embargados.

c.- Los gastos extraordinarios que hayan hecho los ejecutores.

II.- Las multas y recargos.

III.- Los impuestos, derechos, productos, y aprovechamientos que motivaron el embargo.

IV.- Los vencimientos ocurridos durante el procedimiento administrativo.

Ante la existencia de varios créditos, el producto del remate, deberá aplicarse al de mayor antigüedad y ante la existencia de varios acreedores, determinarán los derechos entre Fisco Federal, Fisco Estatal y Fisco Municipal, conforme a lo dispuesto por lo establecido por los artículos 147, 148, y 149 del Código Fiscal de la Federación.

Se hace notar que en las almonedas el fisco tiene preferencia sobre los bienes.

J.- TERCERIAS.

En previsión a la posibilidad de que al designarse bienes para el embargo, se oponga un tercero argumentando tener el dominio de los mismos, el artículo 158 del Código Fiscal de la Federación, señala, que en tales casos no se practicará el embargo si se demuestra en el mismo acto la propiedad, con pruebas documentales suficientes, a juicio del ejecutor.

Para que la Administración Local de Recaudación conozca y resuelva en definitiva sobre el particular, se somete a su consideración la resolución provisional del ejecutor, así como los documentos exhibidos en el momento de la operación.

Si las pruebas aportadas no fueren suficientes, a juicio de la Administración Local, ésta ordenará al ejecutor continuar con la diligencia y, de llegarse al embargo de los bienes, se notificará al interesado su derecho a promover RECURSOS DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION, en los términos del artículo 128 del propio Código Fiscal de la Federación.

K.- SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO ECONOMICO-COACTIVO.

El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, establece que no se ejecutarán los actos administrativos, cuando se otorgue garantía del interés fiscal que reúna los requisitos legales previstos en materia de garantías.

Tampoco se ejecutarán actos para el cobro coactivo de créditos fiscales, sino hasta que transcurra el término de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, que es el plazo que se concede al deudor para que realice el pago en forma espontánea, es decir, sin que tenga que aplicarse el procedimiento administrativo de ejecución.

Si dentro del plazo mencionado, o a su vencimiento, el deudor o su representante legal acreditan que impugnaron el crédito y garantizan el interés fiscal conforme a los requisitos legales correspondientes, la administración suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

El plazo para garantizar el interés fiscal, será de cinco meses siguientes a la fecha en que surta efecto la notificación del acto administrativo; cuando el contribuyente interponga en tiempo y forma el Recurso de Revocación, debiendo el interesado acreditar ante la administración que interpuso dicho recurso, dentro del término de 45 días ya señalado, con objeto de que ésta suspenda el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando la impugnación comprenda únicamente ciertos conceptos de la resolución administrativa en que se haya determinado el crédito fiscal, el deudor deberá cubrir la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, debiendo garantizar la parte controvertida y los recargos correspondientes.

En el caso señalado en el párrafo anterior, si el deudor no realiza el pago correspondiente a la parte consentida del crédito a su cargo, la autoridad le exigirá el entero respectivo, sin que se requiera emitir nueva resolución.

Ahora bien, si una vez que la autoridad competente dicte resolución, ésta resulta contraria al interesado, es decir, confirma la resolución, impugnada por el mismo, procederá que la administración ejecutora exija la diferencia no cubierta del crédito, incluyendo los recargos causados.

Cuando en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hallan embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal, no se exigirá garantía adicional, pero se vigilará que dicha suficiencia persista al incrementarse el monto del adeudo por la actualización del mismo y por los nuevos recargos que genere.

Negativa o violación a la suspensión del procedimiento, de acuerdo a los artículos 144, último párrafo, y 227 del Código Fiscal de la Federación, los interesados podrán promover el Incidente de Suspensión de la Ejecución, ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca del juicio respectivo o ante la autoridad superior de la administración ejecutora, tratándose de recursos administrativos, en aquellos casos en que se alegue, que indebidamente se incurrió en alguna de las situaciones que se indican a continuación:

- 1.- La negativa a la suspensión del procedimiento ejecutivo.
- 2.- El rechazo de la garantía otorgada.
- 3.- El reinicio de la ejecución.

Al promover el incidente de suspensión, el interesado deberá acompañar los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer, el ofrecimiento u otorgamiento de la garantía del interés fiscal, la solicitud de suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y, si la hubiere, la documentación en que conste la negativa de la administración para operar la suspensión, el rechazo de la garantía o el reinicio de la ejecución, según el caso.

La autoridad que deba resolver, sobre el incidente de suspensión, podrá solicitar a la administración ejecutora, que le proporcione un informe sobre los hechos que le impute el promovente y podrá decretar la suspensión provisional de la ejecución, entretanto se dicta el fallo correspondiente, mismo que podrá decretar o negar la suspensión, según el caso.

CAPITULO QUINTO

ALGUNAS REFLEXIONES CONSTITUCIONALES SOBRE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION FISCAL

A.- ASPECTOS DOCTRINARIOS.

El problema de la Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, o Facultad Económico-Coactiva, como todavía muchos le llaman, desde el siglo pasado se ha venido cuestionando, si es o no Constitucional toda vez, que varios argumentan que es violatorio de diversos preceptos legales o constitucionales que se encuentran regulados, como derechos fundamentales del individuo, o también denominadas Garantías Individuales, así como los que opinan lo contrario, como es el caso de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien siempre ha considerado, que el Procedimiento Administrativo de Ejecución Fiscal, no es violatorio de ninguna garantía constitucional, basándose principalmente en la opinión del Lic. Ignacio L. Vallarta. "La violación del artículo 17 por el ejercicio de la facultad económico-coactiva no mejora la causa de los quejados. Aunque hoy se alega que esa facultad autoriza a la administración ejercer violencia para reclamar su derecho y convierte a las Oficinas de Hacienda en Tribunales Especiales y da a sus empleados atribuciones judiciales, en cien ejecutorias está ya definida la verdad constitucional de que la administración puede cobrar y hacer efectivo el pago de los adeudos fiscales, siempre que no se presente oposición de parte en términos que haga contencioso el negocio, pues en tal hipótesis sólo a la autoridad judicial toca resolverlo, y ya se ve que estos principios sancionados en esas ejecutorias, a la vez que satisfacen las objeciones que aquí se repiten contra la facultad coactiva, la dejan viva, subsistente, constitucional en el cobro de impuestos en que no se suscite una controversia judicial. Pretender que los jueces y sólo los jueces hagan tal cobro, siempre que el deudor se resista al pago, aún es inconstitucional y aún más absurdo que querer que los empleados administrativos califiquen esas excepciones sin someterlas al conocimiento judicial.

Invocar esas ejecutorias, es, pues, lo bastante para responder a los argumentos con que se intenta fundar el Amparo por el capítulo que examino... Si las sentencias de este Tribunal fijan el derecho público e interpretan final y decisivamente la Constitución, no se puede dudar

de esa verdad. Pero en este caso hay aún una circunstancia muy especial a él: se asegura en los autos, que según la legislación de Puebla, " Luego que un causante se opone al pago, la autoridad que ha ejercido la facultad coactiva, remite el expediente al juez que corresponde, y se continúan los procedimientos cuando los causantes no se oponen o quieren que el negocio se decida gubernativamente ". Si esto es así, la facultad coactiva ejercida en tales términos no autoriza el Amparo; pero aunque así no fuera, es seguro que este recurso no procede por el mero hecho de cobrar el impuesto y por haber embargado el empleado respectivo a uno de los quejosos una cantidad en numerario y al otro las rentas de las casas, según consta del informe de la autoridad ".⁴³

De acuerdo al estudio que se ha venido realizando, se ha notado que las autoridades administrativas al llevar a cabo sus resoluciones con la finalidad de hacer efectivo un crédito fiscal pendiente por cubrir, la autoridad administrativa inicia un procedimiento administrativo de ejecución, que si bien es cierto, que se apega a lo que señalan los ordenamientos constitucionales, también es de observarse, que los hace efectivos mediante un procedimiento que exclusivamente la autoridad administrativa sabe y maneja, toda vez, que desde el momento en que inicia el procedimiento que es mediante el Mandamiento de Ejecución y en el cual funda y motiva la causa por la cual pretende hacer exigible un crédito, se nota que, si lo fundamenta, lo mismo hace al momento de requerirle de pago, así como también cuando procede a embargar por no haberse cubierto dicho crédito, la situación es que al contribuyente se le exige el pago mediante un procedimiento que la propia autoridad administrativa ha establecido, y éste no se acoge a lo establecido por nuestra Carta Magna, ya que debería de regirse de acuerdo a lo que señala el poder Judicial, y de esta manera el contribuyente, tendría la facultad y el derecho de poder defenderse ante los tribunales y verificar mediante una sentencia, si en realidad es o no culpable de lo que se le trata de hacer efectivo.

⁴³Op. Cit. VALLARTA. IGNACIO. L. (40)

B.- GARANTIAS DE SEGURIDAD JURIDICA.

Respecto a la garantía de seguridad jurídica, es indispensable formular previamente un concepto, y al respecto Ignacio Burgoa, señala que " Las Garantías Individuales ", como: " El conjunto general de condiciones, requisitos, elementos, o circunstancias previas, a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el *summun* de sus derechos subjetivos ".⁴⁴

De este concepto se desprenden dos elementos principales que son:

- 1.- El Derecho Público Subjetivo o Garantías Individuales.
- 2.- La actividad estatal autoritaria que para lograr una afectación válida en la esfera del gobernado, que debe sujetarse a una serie de condiciones y requisitos para que sea válida.

La omisión de estos elementos, implica que los actos de autoridad que afecten el ámbito jurídico de un gobernado, sin observarse tales requisitos o circunstancias no es válido a la luz del derecho.

Clasificación de las garantías de seguridad jurídica.

En mi opinión, coincido con el autor Ignacio Burgoa, que las garantías de seguridad jurídica son las consagradas en los artículos del 14 al 24 de nuestra Carta Magna, y de

⁴⁴BURGOA ORIGUELA, IGNACIO, Garantías Individuales. 22ª Edición. Ed. Porrúa, S.A. México, 1985. Pág. 495.

ellas únicamente, me ocuparé en esta tesis de las garantías consagradas en los artículos 14 y 16 Constitucionales mismas que son las que limitan la actividad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, que en materia tributaria llevan a cabo las autoridades fiscales.

Ahora bien, es de destacar en primer término que en el artículo 14 Constitucional se establecen las siguientes subgarantías constitucionales:

- a.- La garantía de irretroactividad legal.
- b.- La garantía de audiencia.
- c.- La garantía de exacta aplicación de la Ley en Materia Federal.
- d.- La garantía de legalidad en materia jurisdiccional civil.

Por su parte, el artículo 16 Constitucional, establece seis subgarantías que son las que a continuación se describen:

- a).- Las señaladas en la primera parte de este artículo, que condicionan el acto de autoridad a que esté contenido en mandamiento escrito, dictado por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.
- b).- La garantía en materia penal que exige, que para que, se libre orden de aprehensión en contra de un gobernado debe mediar orden de autoridad judicial.
- c).- La garantía en materia penal que establece los requisitos a que deben de sujetarse los cateos.

d).- Las garantías de los gobernados en materia de visitas domiciliarias practicadas por autoridades administrativas.

e).- La garantía de libertad de correspondencia; y

f).- La garantía de que ningún militar podrá exigir prestaciones a los particulares en tiempo de paz.

De las seis subgarantías mencionadas en las líneas que anteceden únicamente, me avocaré al análisis de la primera de ellas, ya que las demás no son materia con el presente trabajo de tesis.

C.- GARANTIA DE IRRETROACTIVIDAD LEGAL.

El primer párrafo de el artículo, 14 Constitucional establece que "A ninguna Ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna".⁴⁵

Pues en caso contrario, si se aplica una Ley en forma retroactiva, lesiona los derechos del individuo.

En materia de imposición de sanciones por violaciones a leyes administrativas o tributarias, esta garantía implica, que el gobernado no puede ser castigado por haber infringido tales ordenamientos, con una sanción establecida en una Ley emitida con posterioridad al hecho.

⁴⁵DELGADO MAYA, RUBEN. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Editorial Pac, S.A.de C.V. Primera Edición. México, 1993. Pág. 25.

La aplicación retroactiva de leyes, puede ser impugnada a través de dos vías, primero por medio del amparo, en virtud de la violación al citado artículo Constitucional y en segundo lugar por la ilegalidad del acto administrativo dictado en forma de sanción.

La impugnación, se realiza ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en lo que respecta a la Constitucionalidad de los actos Administrativos.

D.- GARANTIA DE AUDIENCIA.

La garantía de audiencia, dentro de la constitucionalidad del procedimiento administrativo de ejecución, considera la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que todo gobernado, frente a cualquier acto de autoridad que implique privación de alguno de los bienes jurídicos tutelados por el artículo 14 Constitucional, goza de la garantía de audiencia, es decir, la oportunidad defensiva y probatoria, antes de que se realice en contra del acto privativo, sin embargo por razones de interés general la Constitución General de la República, establece excepciones del goce de esta garantía, sobre la base de que la naturaleza de determinados actos de autoridad, excepciones de que dentro de un terreno estrictamente jurídico, sólo es posible calificarlos, desde el punto de vista de su justificación o injustificación, con un criterio estrictamente sociológico (económico y político), y no a través de un ángulo jurídico positivo en virtud del principio de la Supremacía Constitucional que convierte a la Ley fundamental en el ordenamiento sobre la cual nada existe, y bajo el cual existe todo en orden de la normación por el derecho.

Las excepciones a la garantía de audiencia, sólo debe consignarse en la Constitución de referencia, atendiendo a las circunstancias de que por significar limitaciones a las garantías individuales del gobernado, la fuente formal única de tales excepciones es la Ley Suprema.

El Constituyente de 1917 ha señalado como excepciones a la garantía de audiencia las que a continuación se enumeran:

- 1.- La que contempla el artículo 33 Constitucional en el sentido de que los extranjeros, pueden ser expulsados del país a criterio del Presidente de la República sin necesidad de previo juicio.
- 2.- La ordenada en el artículo 27 Constitucional, conforme a la cual, el Presidente de la República o los Gobernadores de los Estados pueden llevar a cabo expropiaciones por causa de utilidad pública sin que rija en esta materia la garantía de audiencia.
- 3.- La materia tributaria, en cuanto a que antes del acto que determine el tributo, la autoridad fiscal correspondiente (Federal, Estatal o Municipal), no tiene obligación de escuchar al contribuyente.

E.- GARANTIA DE LEGALIDAD.

Podemos observar que esta garantía de legalidad, se encuentran incluidos dos aspectos fundamentales como son los indicados a continuación:

- I.- Sobre el establecimiento de las contribuciones .
- II.- Sobre la forma de actuación de las autoridades.

La primera parte se encuentra regulada en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la manera

proporcional y equitativa que dispongan las Leyes, lo que significa que sólo por Ley, formal y materialmente pueden ser consideradas las contribuciones como impuestas lo que nos permite señalar que, se aplica el aforismo de "Nullum Tributum sine lege". (no hay tributo sin Ley).

Tal y como lo hemos señalado, las contribuciones que pagamos, deben ser proporcionales y equitativas, correspondiéndole a la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, establecer lo que es proporcional y lo que significa equitativo, sin embargo hasta la fecha, dicha Suprema Corte de Justicia no ha fijado un criterio uniforme que sea suficientemente claro y conciso, en virtud de que ha señalado, que también los derechos deben reunir los requisitos de proporcionalidad y equidad, así como también los impuestos para no ser violatorios de la fracción IV del artículo 31 Constitucional.

Con respecto a la equidad, nuestro diccionario jurídico Calpe dice:

Concepto.- "EQUIDAD: Igualdad de ánimo, bondadosa templanza habitual propensión a dejarse guiar por el sentido del deber, justicia natural por oposición a la letra de la Ley positiva; moderación en el precio de las cosas o en las condiciones de los contratos".⁴⁶

"EQUITATIVA.- Que tiene equidad".

La palabra equidad, viene de la palabra romana aquitas o acquus, que según los romanistas significa "La adecuación del Derecho positivo a los hábitos, costumbres, sentimientos e instintos morales e intelectuales arraigados en la conciencia colectiva, cuando el Derecho no se amolda a ellos puede conducir a la inequidad".

⁴⁶CABANELLAS DE TORRES, GUILLERMO. Diccionario Jurídico Elemental. Ed. Hellasta, S.de R.L. Buenos Aires, Argentina. 1979. Pág. 116.

De acuerdo a estas definiciones no se entiende, claramente lo que es equitativo, y lo mismo la doctrina en este sentido es sumisa y no revela el significado y alcance de ambos términos, por ejemplo, para Flores Zavala y Francisco de la Garza, los conceptos de proporcionalidad y equidad significan, que el impuesto sea justo; la tesis doctrinal más amplia al respecto, es la del maestro José Rivera Pérez Campos, en la que manifiesta, que la equidad significa la generalidad de la obligación, y lo mismo existe confusión con respecto a la proporcionalidad ya que al igual que con el concepto de equidad, también en este caso doctrina y la jurisprudencia, no se ponen de acuerdo, ya que no dan las bases para su entendimiento y los pocos que existen son muy abstractos como por ejemplo para el Licenciado y Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, don José Rivera Pérez Campos, "la proporcionalidad se refiere al concepto económico de la Ley, es decir que cada quien tribute de acuerdo con sus haberes".⁴⁷

De lo anterior desprendemos, que nuestro máximo tribunal, le corresponde estudiar la economía del estado y de la colectividad, así como que proporción se ha de establecer en relación con unas fuentes impositivas frente a otras, proporción que no debe quedar limitada a los causantes de una única fuente de impuestos, así vemos que el estado, grava más unas actividades que otras y eso se debe a que considera necesarias, unas como puede ser la agricultura y ganadería e innecesarias otras como pueden ser alcoholes y diversiones discriminando las segundas en beneficio de las primeras; así vemos la opinión del ya citado José Rivera Pérez Campos quien no coincide del todo con la tesis sostenida por la sala auxiliar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al fallar el amparo en revisión 6051/57, ya que sostiene lo siguiente:

⁴⁷PEREZ CAMPOS, JOSE RIVERA. Proporcionalidad y Equidad en los impuestos. Revista de Investigación Fiscal No. 51 al 90. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México, 1990.

"Que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado satisfacer el tributo y las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la Nación, de modo que si mayor es la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada proporción".

La misma tesis señala en párrafo más adelante lo siguiente:

"La fuente de toda imposición es el conjunto de bienes que constituyen el patrimonio del contribuyente y de los provenientes de productos de rendimientos del capital, del trabajo o de la unión de relación de uno y de otro. El límite constitucional, a la facultad del legislador, para decretar un impuesto, a fin de que éste sea proporcional y equitativo, es no acabar, jamás destruir, la fuente de la imposición fiscal, porque ello equivaldría a aniquilarse a sí mismo junto con el sistema económico de un país".⁴⁸

El criterio del suscrito, es de conformidad a lo estipulado por el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consistente en que los contribuyentes que se encuentran señalados por nuestra legislación fiscal contribuyan al gasto público de una manera proporcional y equitativa, es decir, que tome en cuenta la autoridad administrativa, que en nuestro país se encuentran zonas económicamente aptas para que capte sus ingresos sin problema alguno, pero hay zonas en las cuales el poder adquisitivo del contribuyente, es muy bajo y por lo tanto, debe de tomar en cuenta dicha posición, y exista en forma armónica una mejor distribución de la carga impositiva.

⁴⁸Op. Cit. PEREZ CAMPOS, JOSE RIVERA. Pág. 130.

Por lo que, respecta al segundo aspecto, vemos que se reglamenta en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional, que condiciona todo acto de molestia en general, en que todo acto de autoridad, debe estar fundado y motivado. El mencionado párrafo del artículo 16 Constitucional, expresa que "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles, o posesiones, sino en que funde y motive la causa legal del procedimiento ". El Código Fiscal de la Federación, indica que entre las causas que producen la anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo, se encuentra la omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado.

En cuanto al último párrafo del artículo 16 Constitucional, autoriza la realización de actos de control de impuestos a través de la inspección de papeles y libros de los contribuyentes, para conocer el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así vemos, que a pesar de estar debidamente fundado y motivado un determinado acto, no se aplica estrictamente a lo establecido por nuestra Carta Magna, ya que la autoridad competente a que se refiere, corresponde al Poder Judicial y no al Poder Ejecutivo.

F.- PRINCIPIO DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.

Siendo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, una serie de actos administrativos, algunos de carácter material y otros de carácter jurídico, en cuanto a estos últimos dos principios, resultan aplicables el principio o garantía de legalidad en que todos los actos de autoridad, administrativa o judicial, requiere a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que la garantía de legalidad implica que el acto de molestia debe estar fundado y motivado.

Concepto de fundamentación.- La fundamentación, consiste en que los actos de autoridad que afecten la esfera jurídica de un gobernado, deben de estar basados en una disposición normativa general, que prevea la situación concreta, por la que se emite, es decir, que debe estar basado en Ley.

La motivación del acto de molestia, implica que las circunstancias y modalidades del caso concreto, deben encuadrar, dentro del marco correspondiente establecido por la Ley, a efecto de que la autoridad pueda válidamente dictar su acto de molestia.

A lo anterior, se puede señalar que en cuanto a lo que se refiere al Procedimiento Administrativo de Ejecución Fiscal, éste motiva y funda la causa legal de su procedimiento, pero también es importante recalcar, que dicha fundamentación y motivación la hace valer de acuerdo a su criterio, en virtud de que al fundar y motivar una resolución para iniciar un procedimiento administrativo, sí señala las garantías consagradas en los artículos 14 y 16 de la Constitución, pero se da el caso, de que la autoridad administrativa exige un crédito así como lo determina, pero cuando el contribuyente se inconforma en contra de dicha resolución, se le tiene negado el derecho de acudir a los tribunales señalados por el Poder Judicial, ya que la autoridad administrativa, no toma en cuenta dicho Poder Judicial, y solamente manifiesta, que dentro del mismo Poder Ejecutivo, tiene autoridad para resolver dicho conflicto, por lo que se convierte en juez y parte de un acto de molestia, y únicamente el contribuyente podrá acudir como persona física y la autoridad previa representación que tenga acudirán ante el Tribunal Fiscal de la Federación, más no a la Procuraduría Fiscal de la Federación, así como tampoco en las Administraciones Locales de Recaudación.

CONCLUSIONES

De todo lo estudiado y analizado en esta tesis, podemos llegar a formular las siguientes conclusiones:

- I).- Que a través de las diferentes etapas de la historia de nuestro país, siempre ha existido la tributación como una carga impositiva, para cubrir el gasto público.
- II).- Se observa, que las Obligaciones Fiscales, no se originan por un acuerdo de voluntades, entre los particulares y el Estado, tal como lo señala el derecho civil.
- III).- El Derecho Fiscal, es el encargado de regular que el contribuyente al encontrarse, dentro del supuesto previsto por la Ley, tenga que entregar una determinada cantidad de dinero al Estado, cantidad que el Estado puede exigir en caso de incumplimiento del pago oportunamente.
- IV).- Existen diferentes modalidades de las Obligaciones Fiscales, para que el Estado haga efectivos sus créditos, ya sea por quien realice el hecho generador o en su caso quien resulte como responsable solidario.
- V).- Debemos señalar que el presupuesto de hecho, es la base por la cual parte todo el estudio del Derecho Tributario, al realizarse el presupuesto de hecho, se da paso al Hecho Generador, que será el que dé nacimiento a la obligación tributaria con su realización, o sea que el presupuesto de hecho, debe realizarse en concreto, producirse en el presupuesto de hecho que señala la Ley en una forma exacta para

que coincida con la hipótesis, para que de esta forma nazca la Obligación Tributaria.

VI).-Teniendo así, que tanto los estudiosos del Derecho Fiscal, como nuestra Legislación coinciden en que la Obligación Tributaria Sustantiva nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes Fiscales, por lo que observamos que todas las Obligaciones del Derecho Tributario tienen una hipótesis o presupuesto normativo que les corresponde una determinada obligación, distinta de las demás.

VII).-Podemos afirmar que el proceso de formación de la Obligación Tributaria en nuestro derecho, se explica de la siguiente manera:

La norma legal, establece un presupuesto de hecho, que refiriéndonos al de la relación Tributaria Sustantiva Principal, se ha llamado Hecho Generador, y dispone la norma que cuantas veces ese hecho hipotético se produzca en la realidad, se genera a cargo del sujeto o sujetos que la propia norma señala, la obligación de pagar un determinado tributo o de cumplir con un determinado deber formal.

VIII).-Al nacer la Obligación Tributaria Sustantiva, surge la necesidad de fijar, por medio de un acto propio del sujeto pasivo o de la Administración Pública, el momento en que nació, dicha obligación, la persona que está obligada a cubrir el crédito fiscal, el monto a cubrirse por esa persona (sujeto pasivo), y el momento en que deberá pagarse, a ese acto, lo denominamos, como determinación, y es realizado por el sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un Hecho Generador que le es imputable o un acto de la administración que constata esa realización.

imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos, por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero, una vez valorizada la base imponible y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la Ley.

IX).-El acto de determinación, no tiene ninguna relación con el nacimiento de la Obligación Tributaria, sino que únicamente tiene como función, declarar que ha nacido la obligación y realizar la cuantificación en cantidad líquida del crédito fiscal que se deberá pagar, por lo que la determinación, sólo tiene efectos constitutivos en relación con el nacimiento del crédito fiscal, o sea que, si no se llevara a cobro el acto de determinación no nacería nunca el crédito fiscal, de una obligación que ha nacido al realizarse el presupuesto de hecho (Hecho Generador).

X).- En cuanto a la época de pago, la Obligación Fiscal, se puede señalar que todos los créditos fiscales, deben de cubrirse dentro del término establecida por la Ley Tributaria.

XI).-Para el caso, de que no se cubra un crédito, dentro del término señalado por la Ley Tributaria, se hará exigible, mediante la iniciación del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

XII).-El contribuyente, tiene varias opciones para cubrir su crédito fiscal, siendo la principal, cuando el contribuyente realiza el pago, extinguiéndose de esta manera la Obligación Fiscal.

XIII).- Por lo que respecta al Procedimiento Administrativo de Ejecución o Facultad

Económico-Coactivo, observamos que éste se inicia por la falta de pago de un Crédito Fiscal, dentro del plazo señalado, iniciándose prácticamente con el requerimiento de pago, en el que se le exige al contribuyente, que cumpla con su obligación, ya que para el caso de no hacerlo, dentro del plazo indicado por la Ley Fiscal, se procederá al embargo, de bienes que garanticen la deuda, y mediante la venta de los bienes embargados del deudor, recuperar el crédito que tiene pendiente por cubrir.

XIV).-Nuestro Código Fiscal de la Federación, ha dado facultades al Ejecutivo, superiores a las que tiene el Poder Judicial, prueba de ello lo tenemos en que la Autoridad Fiscal ejecuta y cobra, los créditos, así como las sanciones que impone, mientras que el juzgador ordena, a la autoridad administrativa que ésta cobre los créditos y sanciones por ella, notándose que existe una falta de proporcionalidad y equidad en todos los aspectos de la carga tributaria.

XV).-El Poder Judicial primero escucha al interesado, le da oportunidad de ofrecer pruebas, mientras que la autoridad administrativa, por sí sola, dicta las sanciones que ella cree convenientes, sin darle oportunidad de defensa al particular, puesto que tal defensa, siempre es posterior, por todo ello, considero, que el Procedimiento Administrativo de Ejecución, es inconstitucional.

XVI).-Durante las diferentes etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución se observa, que desde el requerimiento de pago, secuestro y remate de bienes, la Autoridad Fiscal no sólo tiene facultades para hacerse justicia por propia mano, sino que además no aplica con exactitud los preceptos constitucionales, constituyendo una verdadera confiscación de bienes, no sólo porque no se hace a través del Poder

Judicial, sino porque se hace mediante un procedimiento que efectúa el Poder Ejecutivo, pues no proporciona la misma oportunidad de defensa al particular toda vez que la extracción y embargo, así como la diligencia de remate, las lleva a cabo en un período menor al que el particular tiene para interponer los recursos y medios de defensa legal..

Por lo que los gobernados se encuentran en absoluto estado de indefensión y nuestro máximo tribunal trata de justificar estos agravios aun contra lo que dispone nuestra propia constitución.

XVII).-El pueblo mexicano ha institucionalizado, una serie de garantías o derechos públicos subjetivos, los cuales se encuentran consagrados en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que abarcan también la materia fiscal.

XVIII).-El medio jurídico de defensa más importante que tiene nuestro país, es el juicio de amparo, que esta custodiado por nuestro Poder Judicial Federal, sin embargo, éste a renunciado en forma reiterada a sus facultades, permitiendo que fuesen absorbidas en forma desmesurada, por el Poder Ejecutivo, en perjuicio de los gobernados.

XIX).-Los bienes jurídicos de los mexicanos son afectados por el Ejecutivo, tanto en lo que respecta a la libertad personal, como en lo que hace a propiedades y posesiones de los gobernados. afectación que ocurre siempre bajo pretexto de un buen gobierno, que requiere de facultades necesarias para el imperio del mismo o de que se trata de una colaboración por parte de los gobernados, para una mejor recaudación, etc, pero en todos estos casos, se ha hecho caso omiso de lo estatuido por nuestra Carta Magna.

XX).-El Poder Legislativo, también ha afectado en forma confiscatoria a los mexicanos, a través de Leyes Fiscales desproporcionales e inequitativas, dando por resultado que los contribuyentes concurren en forma constante a demandar el amparo contra leyes, y nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, en muchos casos, niega el amparo y protección de la Justicia Federal a los gobernados, dando con ello validez a leyes que van en contra de los intereses del pueblo mexicano; esto se debe principalmente a que nuestro máximo tribunal, soslaya el estudio de los casos planteados, favoreciendo así al Poder Ejecutivo.

XXI).-También otra conclusión, que considero importante, es que a mi juicio la materia fiscal, debe ajustarse a lo señalado por la Constitución y para ello, es necesario que cada vez que se conceda el Amparo y Protección de la Justicia Federal en contra de un acto del Poder Legislativo, éste se obligue a dar fiel cumplimiento a lo estipulado por el artículo 80 de la Ley de Amparo.

XXII).-Es importante señalar, que nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe de asumir el ejercicio de las facultades que le confiere la Constitución, recobrando las que le han sido usurpadas por el Poder Ejecutivo, y terminando de una vez por todas con la funesta renuncia a esas facultades que ha sido, injustificadamente; la práctica constante de ese máximo tribunal.

BIBLIOGRAFIA

- ACOSTA ROMERO, MIGUEL. Teoría General del Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S. A. México, 1990. 1ª Edición.
- ADAM ADAM ALFREDO Y BECERRIL LOZADA. La Fiscalización en México. Editorial U. N.A.M. México, 1988. 2ª Edición.
- BURGOA ORIGUELA, IGNACIO. Garantías Individuales. Editorial Porrúa S. A. México, 1985. 22ª Edición.
- BURGOA ORIGUELA, IGNACIO. Derecho Constitucional Mexicano. Ed. Porrúa, S.A. México, 1994. Novena Edición.
- BURGOA ORIGUELA, IGNACIO. El Juicio de Amparo. Editorial Porrúa, S. A. México, 1992. 29ª Edición.
- CHAVERO ALFREDO. México através de los Siglos. Editorial Cumbre, S. A. México, 1972. Edición 9ª Tomo I.
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, S. A. México, 1986. Decimocuarta edición.
- DELGADILLO GUTHERREZ, LUIS HUMBERTO. Principios de Derecho Tributario. Editorial Limusa. México, 1988. Tercera Edición
- FINANZAS PUBLICAS DEL ESTADO DE MEXICO, Gobierno del Estado de México (Secretaría de Finanzas), 1988.
- FLORES ZAVALA ERNESTO. Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, S. A. México, 1988. 27ª Edición.
- FRAGA, GABINO. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S. A. México, 1968. 12ª Edición.
- GIULIANI FUNROUGE, CARLOS M. Derecho Financiero. Ediciones Depalma. Buenos Aires, 1990. Cuarta Edición.

- GUTIERREZ Y GONZALEZ ERNESTO. Derechos de las Obligaciones. Editorial Cajica, S. A. Puebla, 1978.
- JIMENEZ GONZALEZ. ANTONIO. Lecciones de Derecho Tributario. Editorial Ecasa. México, 1986. Segunda Edición.
- J. KAYE, DIONISIO. Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa. Ediciones Fiscales ISEF, S. A. México, 1986. 3ª Edición.
- MARTINEZ LOPEZ. LUIS. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial ECASA. México. 1985. 7ª reimpresión.
- MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrta, S. A. México, 1989. 9ª Edición.
- MIRANDA, JOSE. El Tributo Indígena en la Nueva España. Editorial Colegio de México, 1980. Primera reimpresión.
- PEREZ CAMPOS, JOSE RIVERA. Proporcionalidad y Equidad en los Impuestos. Revista de Investigación Fiscal Números 51 al 90. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México, 1990.
- PORRAS Y LOPEZ ARMANDO. Derecho Procesal y Fiscal Doctrina Legislación y Jurisprudencia. Editorial Textos Universitarios, S. A. México, 1986. 3ª Edición.
- QUINTANA VALTIERRA JESUS, ROJAS YAÑEZ JORGE. Derecho Tributario Mexicano. Editorial Trillas. México. 1988. 1ª Edición.
- RODRIGUEZ, LOBATO RAUL Derecho Fiscal. Editorial Colección de Textos Jurídicos Universitarios. México, 1986. Segunda Edición.
- ROJINA VILLEGAS, RAFAEL. Compendio de Derecho Civil. Editorial Porrta, S. A. México, 1986. Tomo III.
- SANCHEZ LEON, GREGORIO. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial Cárdenas, Editor y Distribuidor. México, 1980. 5ª Edición.

- SERRA ROJAS ANDRES, Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, S. A. México, 1992. Tomo I.
- TENA RAMIREZ, FELIPE. Derecho Constitucional Mexicano. Editorial Porrúa, S. A. México, 1985. Cuarta Edición.
- VALLADO MIGUEL, FAUSTO ENRIQUE. Principios Generales de Administración Tributaria. Editorial Pac, S. A. de C. V. México, 1986. Primera Edición.
- VALLARTA, IGNACIO L. Votos. Librería Porrúa Iinos. México, 1975. Tomo III.
- YAÑEZ RUIZ, MANUEL. El Problema Fiscal en las distintas épocas de nuestra Organización Política. Talleres Gráficos del Imp. de Estampillas y Valores. México, 1978.
- ZORITA ALONSO. Breve y Sumaria Relación de los Señores de la Nueva España. U.N.A.M. México. 1942. Invocado por REYES VERA RAMON. Historia de las Contribuciones en México. (Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México). México, 1978.

LEGISLACION

- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL. Editorial Porrúa, S. A. México, 1994. 54ª Edición.
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Editorial Pac, S. A. de C. V. México, 1995. 5ª Edición.
- COLECCION DE LEYES MEXICANAS. Editorial Cajica, S. A. Puebla, Puebla. 1994. 7ª Edición.
- DELGADO MOYA, RUBEN. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial Pac, S. A. de C. V. México, 1993. 1ª Edición.

- LEY FEDERAL DE DERECHOS. 1995.
- PRONTUARIO DE LEGISLACION FISCAL DEL ESTADO DE MEXICO. Secretaría de Finanzas y Planeación. 1995.
- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. México, 1995.

OTRAS FUENTES

- CABANELLAS DE TORRES, GUILLERMO. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta. S. de R. L Buenos Aires, 1979.
- DE PINA RAFAEL, DE PINA VERA RAFAEL. Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa, S. A. México. 1990. 15ª Edición.
- DICCIONARIO ENCICLOPEDICO. Editorial Uthea. México. Tomo VIII-M-OZZ.
- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. Boletín del Semanario Judicial de la Federación. Numeros 23 y 24 Noviembre y Diciembre, 1975.