



330509  
ST<sup>3</sup>  
JOHN'S

**UNIVERSIDAD ST. JOHN'S**

---

---

INCORPORADA A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO  
ESCUELA DE DERECHO

**EL RECURSO DE REVOCACIÓN COMO  
VÍA DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO  
FISCAL**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADA EN DERECHO**

**P R E S E N T A**  
**SUSANA HERNÁNDEZ ESPINOSA**

**DIRECTORES DE TESIS**  
**LIC. JESÚS QUINTANA VALTIERRA**  
**LIC. MA. ROSA BUSTAMANTE VIGIL**

**MÉXICO, DISTRITO FEDERAL, NOVIEMBRE DEL 2003**

ESTAMPADO  
NOV 10 2003

D



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.

**Papá:**

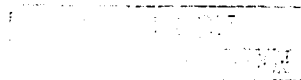
Por ti que estas en mi he llegado a alcanzar esta meta en mi vida, con todo mi amor te dedico el presente trabajo, por ser mi ejemplo de tenacidad, obstinación, fuerza y lucha constante para salir adelante contra todo, gracias por el tiempo que estuvimos juntos. q.e.p.d.

**Mamá:**

Gracias por comprender mis locuras, por enjugar mis lágrimas, por ayudarme a salir adelante cuando me siento perdida, por tu gran corazón que me da el calor que siempre necesito, gracias por tratar de enseñarme a ser feliz a pesar de la adversidad, por tu infinito amor para con mi ser. Con todo mi amor te dedico el presente trabajo.

**A mis amigos:**

A los que siempre están conmigo y en mí, gracias por impulsarme a culminar este trabajo; Marilu, Gaby, Noemi, Jul, Ernest.



B

**A las Familias:**

Que siempre serán parte de la mía, gracias por permitirme ser parte de ellas en las buenas y en las malas. Por siempre están en mí. Gutiérrez Castro Vargas, Fonseca Reyes, Paredes Guerrero, Rojas Paredes, Machuca García.

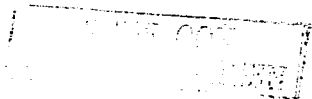
**A mis hermanos:**

Gracias por los pequeños grandes momentos de unidad, calor y entrega. Los quiero profundamente, siempre cuenten conmigo en las buenas y en las malas. Rocio, Juan y David.

**A mi sobrina:**

Niña linda gracias por tu amor y cariño que me das día con día. Kristal.

Gracias por contagiarme con esa vitalidad perenne que habita en ti, por todos los buenos momentos que dejan huella indeleble en mi ser. Antonio.



C

## ÍNDICE

Introducción. 1

### Capítulo I. El Estado como Organización Política.

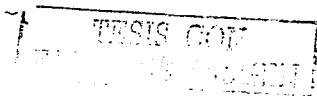
1.1	El Estado	6
1.2	Elementos del Estado	7
1.3	División del poder del Estado	10
1.4	División del poder del Estado	12
1.5	Fines del Estado	16
1.6	La Administración del Estado	18

### Capítulo II. La Actividad Financiera del Estado.

2.1	Actividad Financiera	30
2.2	La Obtención de los Ingresos	31
2.3	La Administración de los Ingresos	33
2.4	La Erogación de los Ingresos	33
2.5	Los Ingresos del Estado	36
2.6	Clasificación de los Ingresos	37
	2.6.1 Contribuciones	44
	2.6.2 Ingresos diferentes de las contribuciones	48

### Capítulo III. Límites a la Actividad Tributaria del Estado.

3.1	Potestad Tributaria	51
3.2	Competencia Tributaria	54
3.3	Garantía de Seguridad Jurídica	57
3.4	Garantía de Audiencia	63

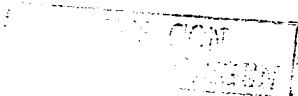


#### Capitulo IV. Nacimiento del Crédito Fiscal.

4.1	El Acto Administrativo	88
4.1.1.	Elementos del Acto Administrativo	72
4.2	La Obligación Tributaria	76
4.3	La Determinación Fiscal	82
4.4	La Exigibilidad del Crédito Fiscal	88
4.5	Procedimiento Administrativo de Ejecución	91
4.5.1	Requerimiento	94
4.5.2	Embargo	96
4.5.3	Avalúo	101
4.5.4	Remate	102
4.5.5	Adjudicación	105
4.6	Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución	106

#### Capitulo V. Principales Formas de Extinción del Crédito Fiscal.

5.1	El Pago	109
5.2	La Compensación	112
5.3	La Condonación	114
5.4	La Cancelación	118
5.5	La Prescripción	121
5.6	El Recurso de Revocación	123
5.6.1	Características	123
5.6.2	Requisitos para la Interposición del Recurso de Revocación	129
5.6.3	Autoridad Competente para conocer del Recurso de Revocación	130
5.6.4	Casos de Procedencia del Recurso de Revocación	133
5.6.5	La extinción del crédito fiscal por la vía del Recurso de Revocación.	137
	Conclusiones	150
	Bibliografía	156



E

## INTRODUCCIÓN

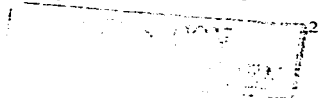
En el presente trabajo, el punto de partida es el Estado, sus fines, organización y división de poderes, así como su administración, para posteriormente tomar la actividad financiera bajo la cual se mueve nuestra nación, como son esos importantes momentos de obtención, administración y la erogación de los ingresos; ahora bien, es importante hacer una reflexión fuera de los teóricos y la doctrina, viendo y viviendo las necesidades por las que pasa actualmente la población, ya que si bien, teóricamente resulta perfecta la actividad financiera del Estado, lo cierto es que en la actualidad uno de los problemas más grandes por los que atravesamos es la poca recaudación de ingresos, situación que se origina por la ineficacia de la autoridad al momento de emitir actos ilegales para la determinación y cobro de los créditos que tiene derecho a percibir el Estado y por otra parte, por la falta de actividad de la autoridad para cobrarlos.

También es cierto que existe en la población una falta total de cultura y formación, por cuanto hace a la obligación de contribuir con el gasto público. Esto en virtud de que, poco se ve reflejada la aplicación que el Estado hace de esos ingresos en bienestar de la sociedad, dígame en todos y cada uno de los niveles en que el Estado imparte la educación, en los servicios de vías de comunicación, alumbrado, agua, drenaje, pavimentación, seguridad etc.

Al respecto es de indicar que dicha obligación esta regulada en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se estipula que: Los mexicanos están obligados a contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, así también la autoridad debe determinar dichas obligaciones a través de actos emitidos con estricto apego a un marco de legalidad, en donde se contemplen todos y cada uno de los requisitos de fondo y forma que para ello establece la ley.

Bajo estas circunstancias es menester preguntarnos ¿Cómo se genera la obligación de contribuir?, y ahondar en temas tan trascendentes como son los ingresos que recauda la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como una vez que la autoridad determine en forma líquida la parte que ha de pagar el obligado, que medios de defensa tiene para que en el supuesto de que no le haya sido determinado el quantum de su obligación con estricto apego a derecho, impugne dicho acto. Ahora bien los créditos fiscales que tenga derecho a percibir el Estado, por su propia naturaleza no pueden permanecer indefinidamente sin que se haga efectivo su cobro, por tanto se tendrán que pagar dentro de los términos establecidos en ley, de lo contrario se hará exigible su cobro.

En esta tesitura, han de definirse las formas establecidas en ley para la procedencia de la extinción del crédito fiscal: una vez que nace a la vida jurídica,





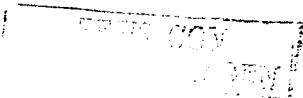
como es a través del a) pago: que constituye la forma normal de cumplir con una obligación, es decir, es la entrega del contribuyente al fisco de la cantidad que le debe por concepto de contribuciones; b) compensación: es el modo de extinción de obligaciones recíprocas que produce su efecto en la medida en que el importe de una se encuentre comprendido en el de la otra; c) condonación: es la acción de perdonar al deudor un crédito que tiene en su contra; d) cancelación: se da cuando el cobro de un crédito fiscal es incobrable o incosteable, y e) prescripción, será la extinción del crédito por el simple transcurso del tiempo. <sup>1</sup>

Se hace hincapié, en el hecho de que, si bien es cierto que la caducidad no es una forma de extinción del crédito fiscal, considero que sí es un medio a través del cual se impide el nacimiento a la vida jurídica del crédito fiscal, por ser esta la extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como también imponer sanciones por infracciones a las disposiciones legales.

Es de indicar que el objetivo del presente trabajo es analizar el recurso de revocación como una vía de extinción del crédito fiscal, justificando tal propuesta en el hecho de que, el recurso de revocación es un medio de defensa contemplado por el Código Fiscal de la Federación, mismo que a través del

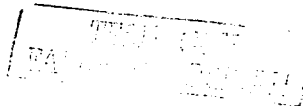
---

<sup>1</sup> Cfr. EMILIO MARGÁIN MANAUTOU. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, p. 307-320



artículo 133 en sus fracciones III, IV y V, resuelve tal recurso mandando emitir una nueva resolución, lo que provoca que el crédito fiscal se extinga para que la autoridad nuevamente emita resolución a través de la cual ha de nacer a la vida jurídica otro crédito fiscal, ya sea porque el anterior estuvo mal determinado o no fue debidamente fundado y motivado el acto administrativo que le dio vida, por cuanto hace a la fracción IV deja sin efectos lisa y llanamente el acto administrativo a través del cual se haya determinado el crédito fiscal, extinguiéndose en consecuencia éste, y la fracción V que manda modificar el acto o emitir otro que lo sustituya, en estos tres supuestos consideramos parcialmente extinto el crédito fiscal, ya que dichas resoluciones pueden tener como consecuencia la emisión de una nueva resolución determinante de un nuevo crédito fiscal, que si bien en su primera determinación pudo ser de cierta cantidad, en la nueva determinación, modificación o reposición del procedimiento éste se vea disminuido, o quizá incrementado, dando origen al nacimiento de un nuevo crédito fiscal.

Bajo estas circunstancias el presente trabajo, aborda el recurso de revocación como una vía de extinción del crédito fiscal, proponiendo así mismo que la extinción del crédito fiscal se contemple de una forma parcial y una total. En el entendido de que la obligación tributaria no desaparece, por cuanto hace a la extinción parcial, motivo por el cual la autoridad en uso de sus facultades de comprobación puede determinarle créditos fiscales, hasta en tanto ésta no sea



satisfecha, siempre y cuando no caduquen las facultades de la autoridad para ejercer sus facultades.

CON  
FIN

## Capítulo I EL ESTADO COMO ORGANIZACIÓN POLÍTICA.

### 1.1 EL Estado

En la interacción de los grupos humanos se desarrollan diversos fenómenos como son el político, el económico, el social, el cultural y el jurídico entre otros, los cuales tendrán que ser controlados por alguna estructura de poder organizacional llamada actualmente Estado, palabra que proviene del latín Status, de Stare, estar. Sirve para el propósito del presente capítulo como concepto de Estado el de Jellinek.

"Como concepto de derecho, es pues, el Estado la corporación formada por un pueblo, dotada de un poder de mando originario y asentado en un determinado territorio. Corporación territorial dotada de un poder de mando originario"<sup>2</sup>

Al respecto Francisco Porrúa Pérez comenta:

"El Estado es sujeto de derechos y deberes, es persona jurídica, y en este sentido también una corporación ordenada jurídicamente. El Estado es una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a

<sup>2</sup> JELLINEK: citado por ANDRÉS SERRA ROJAS: Ciencia Política, p.280.

un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes”<sup>3</sup>

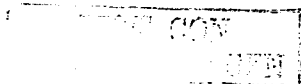
De dichos conceptos se desprende la amplia responsabilidad con que cuenta el Estado, ya que éste tiene que contar para su simple constitución de tres elementos como son un territorio, una población y un poder, para posteriormente organizar a la población en dicho territorio a través un marco de legalidad que ha de instaurarse a través del poder, así como fijarse fines en bien del crecimiento de la sociedad, como bien lo comenta el maestro Francisco Porrúa.

## 1.2.Elementos del Estado

Al ser dichos elementos la esencia y constitución del Estado, no se puede pasar por alto la concepción de cada uno de ellos, esto únicamente para determinar la interacción que tienen entre sí, y por ende, como se da entre los órganos del poder.

---

<sup>3</sup> FRANCISCO PORRÚA PÉREZ. Teoría del Estado, p. 198.



## El Territorio:

"Espacio vital de la población en el cual el Estado excluye cualquier otro poder superior o igual al suyo y que, a la vez, es el ámbito de aplicación de las normas expedidas por sus órganos competentes".<sup>4</sup>

Elemento indispensable para que un grupo social se desenvuelva y relacione, desarrollando en una porción geográfica diversos fenómenos como son el político, el cultural, el económico y el social, entre otros, porción que se encuentra delimitada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del artículo 42 al 48.

Implica por tanto el territorio, una delimitación política, ya que nos señala el ámbito dentro del cual se ejerce el poder del Estado, límite de competencia territorial de fronteras, espacio, mares, costas y tierras, frente a otros Estados, dentro del cual se ejerce el poder que le es conferido al Estado por el pueblo.

El siguiente elemento que constituye al Estado es la población, palabra que alude a un término numérico que sirve de referencia para aludir a la totalidad de

---

<sup>4</sup> RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES. Derecho Administrativo Primer Curso, p. 31

los seres humanos que se encuentran organizados en torno al propio Estado. Al respecto, Antonio Carrillo Flores manifiesta:

"El concepto de población del Estado hace referencia a un concepto cuantitativo o sea el número de hombres y mujeres nacionales y extranjeros, que habitan en su territorio, cualesquiera que sea su número y condición, y son registrados por los censos generales de población"<sup>5</sup>

De lo que se desprende que la población es un elemento constitutivo del Estado, sin el cual no existiría, entretejiéndose a la vez con el territorio ya que se necesitan mutuamente, para darle vida.

Para Maurice Hauriou:

"El poder es una libre energía que, gracias a su superioridad asume la empresa del gobierno de un grupo humano por la creación continua del orden y del Derecho."<sup>6</sup>

Quien origina precisamente esa energía es el pueblo, ya que en éste, reside el poder y una de sus características más importantes es que éste es un poder

---

<sup>5</sup> ANTONIO CARRILLO FLORES: Diálogos sobre población; citado por ANDRÉS SERRA ROJAS. op. cit. p. 352.

<sup>6</sup> MAURICE HAURIOU: citado por FRANCISCO PORRÚA PÉREZ. op. cit. p. 316.

superior a todos los demás que pueden existir dentro de la sociedad estatal, como podría ser el poder religioso, entre otros. Por lo que una vez constituido el Estado, podrá realizar las funciones para las cuales ha sido creado, realizándolas a través de sus órganos de poder.

### 1.3. División del Poder del Estado

Ahora bien, el Estado Federal para realizar sus actividades se conforma por órganos de poder, a través de los cuales realizará los fines y objetivos que justifican su creación y permanencia. Es decir, el poder público que le ha sido conferido por el pueblo, se divide para su ejercicio tal y como lo establece el artículo 49 Constitucional que a la letra dice:

"El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar."<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> ART. 49. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; México 2002, p. 53.



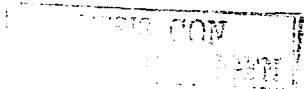
Por lo que una vez que se ha señalado que el Poder de la Federación se divide en tres para su ejercicio, mismo que se desempeña a través de las funciones atribuidas al poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial, haciendo hincapié que para efectos del presente trabajo se abordará ampliamente la función administrativa por así convenir a nuestro objetivo, pero sin pasar por alto que si bien son diversos e independientes unos de otros, por la distribución de sus funciones, hay necesidad entre éstos de colaboración y control recíproco, ya que en sí son un solo poder que únicamente se divide para ejercitarlo.

Ahora bien, con respecto a los órganos de poder, como un medio que expresa legalmente la voluntad de una persona jurídica, es necesario aclarar que por sí solos, no pueden exteriorizar la voluntad, sino que lo hacen a través de una persona física que es precisamente la portadora del órgano, de modo que éstos requieren al titular para manifestarse y llevar a cabo su función, así como la persona física sin el órgano carecería de toda facultad de acción con respecto a su finalidad, que nunca le es propia ya que es simplemente un instrumento o medio a través del cual el Estado lleva a cabo sus fines.<sup>8</sup>

Es pertinente establecer lo que se debe entender como concepto de función, refiriéndose éste a la forma en que se han de ejercitar las atribuciones y facultades

---

<sup>8</sup> Cfr. GABINO FRAGA, Derecho Administrativo, p. 128-130



del Estado. Ahora bien, las funciones del Estado, para su estudio y entendimiento, se contemplan desde el punto de vista formal y material. Así, la función formal atiende por tanto al órgano que realiza la actividad, esto es, las funciones son formalmente legislativas, administrativas o judiciales y la función material es independiente del órgano al cual estén atribuidas, atendiendo al contenido mismo de la función.

Es de señalar que excepcionalmente no coincide el carácter formal y material de las funciones de los órganos de poder, pero al ocurrir tal circunstancia, éstas excepciones deben estar previstas en la constitución, ya que para que un órgano de Poder llegue a realizar funciones que orgánicamente no le son atribuidas, tendrá que haber una regulación expresa para que el órgano realice una función material no prevista en sus funciones formales, situación que contribuye enormemente a la realización de los fines del Estado.<sup>9</sup>

#### 1.4. Funciones en cuanto a la División de Poderes.

---

<sup>9</sup> Cfr. Ibid. p. 26-30.



Las funciones formalmente legislativas son las que realiza el Poder Legislativo a través del Congreso de la Unión, dividido éste en 2 cámaras, una de Diputados y otra de Senadores, ejemplo claro de una función formalmente legislativa es el proceso legislativo por medio del cual se emite una Ley, que es la manifestación de la voluntad, que tiene por finalidad producir una situación jurídica general, función que se contempla en el artículo 72 Constitucional.

Las funciones materialmente legislativas por su contenido atienden a un órgano diverso al legislativo, así tenemos por ejemplo, que en esencia el reglamento es por su contenido un acto materialmente legislativo. Cabe hacer mención de algunos actos administrativos que materialmente los realiza el poder legislativo, señalados en el artículo 73 Constitucional, fracción I, el cual se refiere a la facultad que tiene el Congreso para admitir nuevos Estados de la Unión Federal, así como el contemplado en la fracción V, que se refiere a la facultad por medio de la cual el Congreso puede cambiar la residencia de los Supremos Poderes de la Unión, por lo que al colaborar el Legislativo al realizar actos materialmente administrativos, con el Ejecutivo, éstos no son propios del órgano, formalmente hablando.

Las Funciones formalmente administrativas, son las que realiza el Estado a través del Poder Ejecutivo, mediante las cuales ejecuta las leyes que expide el Congreso de la Unión, proveyendo a través del reglamento a la administración y a

su exacta observancia, tal y como lo establece el artículo 89 en su fracción I de la Constitución.

Mientras que las funciones materialmente administrativas, radican en la actividad a través de la cual el Estado realiza actos que crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas individuales, como lo es la determinación de créditos fiscales. Las funciones materialmente legislativas que realiza el Ejecutivo, por citar un ejemplo, son las establecidas expresamente en el artículo 29 de la Constitución que señala la facultad del Ejecutivo para suspender las garantías individuales, ya sea en todo el país o porción determinada. Así como las conferidas en materia de comercio exterior establecidas en el segundo párrafo del artículo 131 Constitucional, que se refiere a las facultades de aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportaciones e importación, expedidas por el Congreso.

Para Groppali la función jurisdiccional es:

"...la característica actividad del Estado encaminada a tutelar el ordenamiento jurídico, esto es, dirigida a obtener en los casos concretos la declaración del derecho y la observación de la norma jurídica pre-constituida, mediante la resolución, con base en la misma, de las controversias que surjan por conflictos de intereses, tanto entre particulares como entre particulares y el poder público, y mediante la ejecución coactiva de las sentencias..."<sup>10</sup>

<sup>10</sup> GROPPALI: citado por FRANCISCO PORRÚA PÉREZ. op. cit. p. 402

En esta tesis consideramos a las funciones formalmente Jurisdiccionales, como aquellas actividades que tienden a resolver y resuelven controversias, ya sea entre los particulares o entre los particulares y el Estado, a través de los órganos contemplados en el artículo 94 Constitucional, como son la Suprema Corte de Justicia, Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y Juzgados de Distrito.

Y por último, en las funciones materialmente jurisdiccionales, se prescinde del órgano que realiza la función, y se atiende a los elementos propios, lógicos o naturales del acto jurisdiccional, son pues, aquellas actividades que se realizan al resolver una controversia que se expone al mandato de la Ley, como son los actos de jurisdicción voluntaria, que son actos administrativos materialmente realizados por un juez.<sup>11</sup>

De esta forma y derivado de la colaboración y control que ejercen entre sí los órganos de poder del Estado es como se llegan a realizar los fines para los cuales fue constituido.

---

<sup>11</sup> Cfr. ANDRÉS SERRA ROJAS. Derecho Administrativo Primer Curso. p. 49-66

## 1.5. Fines del Estado

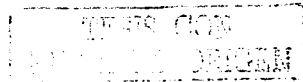
Una vez que se han establecido en párrafos anteriores los órganos de poder y sus funciones, mediante las cuales se realizan los fines del Estado, mismos que justifican su creación, debemos partir en primer lugar de lo que se entiende por fin, palabra que tiene como significado: el lugar o meta que se quiere alcanzar, un propósito a perseguir y que constituye una aspiración individual o colectiva, por lo que podemos señalar que todo individuo o colectividad tiene un fin por realizar y en consecuencia podemos manifestar que el Estado tiene fines que debe cumplir y alcanzar.<sup>12</sup>

En esta tesis, los fines del Estado son las metas o propósitos que se pretenden lograr con la creación de este ente, que la sociedad organizada decidió crear y otorgarle un poder para efectuarlos.

Es importante señalar que el Estado no constituye un fin en sí mismo; es decir, los fines no son del Estado, sino que éste es el medio a través del cual la sociedad realiza los propósitos que pretende alcanzar en su beneficio, ya que la sociedad es la destinataria de la actividad estatal.

---

<sup>12</sup> Ibid. p. 22-25

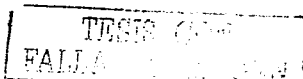


Existen múltiples y variables fines que pretende alcanzar el Estado, como son el bienestar de la nación, la seguridad pública, la protección de los intereses individuales y colectivos, la elevación económica, cultural y social de la población, la solución de los problemas nacionales, la satisfacción de las necesidades públicas, siendo éste último el que nos interesa en específico, ya que es a través de las contribuciones, así como de todos aquellos ingresos no tributarios que se paguen, que se podrán satisfacer por parte del Estado estas necesidades.

Es claro pues, que el Estado mexicano tiene como uno de sus objetivos principales, lograr el bienestar general de los miembros que lo conforman; para ello es necesario que los órganos de poder que lo constituyen, una vez establecido su funcionamiento y fijados los fines, estos se deban alcanzar.

Para cumplir con los objetivos que se planteen, se tienen que trazar las actividades necesarias para la consecución de los mismos, estas actividades tendrán como tendencia general el bienestar de la Nación, la seguridad pública, la protección de intereses individuales o colectivos y la elevación económica, cultural y social de la población.

Ya que describimos que uno de los fines del Estado es el de procurar el bienestar general, cabe señalar que para obtener ese bienestar se deben realizar

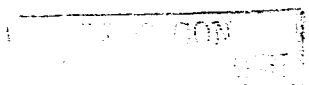


diversas funciones que lo materialicen, como lo son las ya expuestas; función legislativa, judicial y administrativa, siendo la última la que en el presente caso nos interesa. Antes de entrar al estudio de la actividad financiera del Estado, es importante destacar la forma en que el Estado mexicano llevará a cabo la Administración Pública.

### 1.6 La Administración en el Estado

Antes de conceptuar a la Administración Pública Federal, es conveniente establecer la definición de Administración; al respecto el maestro Andrés Serra Rojas señala en su obra de Derecho Administrativo del Primer Curso, que proviene del latín administrator, compuesto de ad y manus tractun; que se refiere al que trae o lleva en la mano alguna cosa, hace algo o presta algún servicio.

Por otro lado, debemos de entender a la Administración como aquella actividad encaminada a servir, de diversa manera, en provecho de otros usando bienes ajenos teniendo la obligación de rendir cuentas. Para el citado jurista:





"La administración pública es una entidad constituida por los diversos órganos del Poder Ejecutivo Federal, que tienen por finalidad realizar las tareas sociales, permanentes y eficaces del interés general, que la Constitución y las leyes administrativas señalan al Estado para dar satisfacción a las necesidades generales de una nación"<sup>13</sup>

De lo anterior, concluimos que la Administración Pública es cúmulo de organismos o entidades cuyo objetivo es, en uso de sus facultades encomendadas a cada uno de éstos, alcanzar los fines del Estado.

A la Administración Pública también la podemos visualizar desde el punto de vista formal, según A. Molitor como;

"el organismo público que ha recibido del poder político la competencia y los medios necesarios para la satisfacción de los intereses generales" Es decir que atiende a los organismos que realizan la función, y desde el punto de vista material es " la actividad de este organismo considerado en sus problemas de gestión y de existencia propia tanto en sus relaciones con otros organismos semejantes como con los particulares para asegurar la ejecución de su misión"<sup>14</sup>.

Es decir, desde éste punto de vista se atiende en esencia tanto a la naturaleza o contenido de la función administrativa desempeñada por los órganos y organismos entre sí, como por las relaciones que guarda con los particulares en

<sup>13</sup> ANDRÉS SERRA ROJAS, Derecho Administrativo... p. 87.

<sup>14</sup> A. MOLITOR, Administration Publique, p. 18.

el ejercicio de sus facultades, que le lleven a alcanzar sus finalidades, a través de actos espontáneos concretos y continuos al llevar a cabo la ejecución de leyes administrativas.

Una vez que se ha establecido lo que se debe entender por Administración Pública, surge la necesidad de estudiar a los organismos de poder que la conforman para alcanzar uno de sus fines más importantes y ya citados con anterioridad, como lo es la satisfacción de las necesidades generales de la población de una manera eficiente que no abrigue intereses particulares, ni lucrativos.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 90, alude a la conformación de la Administración Pública Federal en los siguientes términos:

"La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos."<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> ART. 90 C.P.E.U.M p. 83

De la transcripción anterior, destaca que la Administración Pública Federal puede ser centralizada o paraestatal, entendiéndose al primer concepto como aquel en donde los órganos que la componen se encuentran jerárquicamente subordinados al órgano supremo que encabeza a la Administración Pública Federal, es decir, al Ejecutivo Federal, quien ejercerá el poder mediante sus subordinados, para exteriorizar o ejecutar su voluntad, que como ya hemos visto es la del pueblo; en tanto que la Administración Pública Paraestatal se refiere a los organismos que son creados con la finalidad de que tengan una operación autónoma, para lo cual, las leyes que les dan origen, les atribuyen autonomía orgánica, patrimonio propio, así como personalidad jurídica propia.<sup>16</sup>

#### Administración Pública Centralizada

El Doctor Andrés Serra Rojas entiende a la Centralización Administrativa como el:

"...régimen que establece la subordinación unitaria, coordinada y directa de los órganos administrativos al poder central bajo los diferentes puntos de vista del nombramiento, ejercicio de sus funciones y la tutela jurídica, para satisfacer las necesidades públicas".<sup>17</sup>

<sup>16</sup> Cfr. RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES. op. cit. p. 63-65.

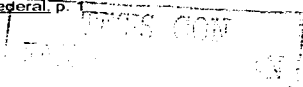
<sup>17</sup> A. SERRA ROJAS: Derecho Administrativo... p. 535.

Por lo que en la centralización administrativa, la máxima autoridad está dotada de una amplia potestad sobre sus subalternos que le permite designarlos, disciplinarlos y removerlos, conforme a un esquema de relación jerárquica que le es característico, mediante el ejercicio de poderes de nombramiento, mando, decisión, vigilancia, disciplina y revisión. Entendiendo por jerarquía al vínculo o lazo que relaciona entre sí, tanto a los órganos como a los funcionarios, por medio de poderes de subordinación encaminados a lograr la unidad y coherencia de la actividad administrativa. Ahora bien, de conformidad con el artículo 2º de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, las dependencias que integran a la Administración Pública Centralizada, para el ejercicio de sus atribuciones y para el despacho de los negocios del orden administrativo encomendados al Poder Ejecutivo son:

- I. Secretarías de Estado;
- II. Departamentos Administrativos; y
- III. Consejería Jurídica.<sup>18</sup>

Dependencias que ejercen las facultades que les han sido encomendadas de conformidad con la citada Ley Orgánica y su Reglamento Interior, para la satisfacción de las necesidades públicas por medio de la relación jerárquica que guardan con el Ejecutivo Federal.

<sup>18</sup> ART. 2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, p. 1



Por otra parte existe la Desconcentración Administrativa que es una variante de la Administración Pública Centralizada. Al respecto el profesor Rafael I. Martínez considera a la desconcentración administrativa como:

"...una forma de organización en la que los entes públicos, aun cuando dependen jerárquicamente de un órgano centralizado, gozan de cierta autonomía técnica y funcional"<sup>19</sup>

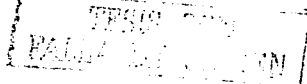
Así, para el tratadista Enrique Sayagués Laso, la desconcentración administrativa es:

"... la transferencia a un órgano inferior o agente de la administración central, de una competencia exclusiva, o un poder de trámite, de decisión, ejercido por los órganos superiores, disminuyendo, relativamente la relación de jerarquía y subordinación."<sup>20</sup>

Así concluimos, que el órgano desconcentrado depende de un órgano centralizado de la Administración Pública Federal, atenuándose la relación jerárquica que guarda el órgano desconcentrado respecto del centralizado, ya que

<sup>19</sup> R. I. MARTÍNEZ. op. cit. p. 108.

<sup>20</sup> A. SERRA ROJAS. Derecho Administrativo,... p. 543



éste le traslada ciertos poderes. Dentro de las características principales del órgano desconcentrado radican la autonomía técnica, la competencia limitada a cierta materia o territorio con la que opera, exclusivamente se crea, modifica o extingue a través de una ley, reglamento, decreto o acuerdo, no posee personalidad jurídica ni patrimonio propio, participa del presupuesto del ente central al que pertenece, no obstante en todo momento el poder central mantendrá la unidad y desarrollo de la acción de la Administración Pública. Cabe hacer mención que la desconcentración administrativa la podemos encontrar verticalmente como la transferencia de competencia en forma limitada y exclusiva del órgano central al órgano desconcentrado. Y horizontalmente como la transferencia de la competencia original del órgano centralizado a un órgano de igual jerarquía que él.<sup>21</sup>

El marco jurídico donde se contempla la existencia jurídica de los órganos desconcentrados lo encontramos en el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que a la letra dice:

"Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro

---

<sup>21</sup> Cfr. *Ibid.* p. 543-549.

del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables."<sup>22</sup>

Es de suma importancia la creación de órganos desconcentrados, ya que de esta forma la Administración Pública se podrá ejercer más ágil, pronta y expeditamente; por consiguiente, el peso de la Administración Pública no se carga en el centro, aligerando estos órganos el cometido de los órganos centrales, toda vez que al actuar los órganos desconcentrados en una competencia territorial y material limitados tienen mayor acercamiento con los administrados.

#### Administración Pública Paraestatal

Por lo que respecta a la Administración Pública Paraestatal, el tratadista Andrés Serra Rojas señala que:

\* La Administración Pública Paraestatal está integrada por el conjunto de Instituciones, Organismos, Empresas de Economía Mixta, Patrimonios Públicos, que por disposición de la Ley, colaboran en la realización de los fines del Estado sin formar parte de la Administración Pública Centralizada, con la cual mantienen estrictas

<sup>22</sup> ART. 17. L.O.A.P.E. p. 4



relaciones de control y vigilancia a cargo de aquella y dividida en sectores para tal efecto".<sup>23</sup>

Por su parte el profesor Rafael I. Martínez Morales, establece que:

"Corresponde a la forma llamada en doctrina, descentralización. Se estructura mediante entes que ostentan una personalidad jurídica propia, distinta de la del Estado y cuya liga con el jefe del ejecutivo es de carácter indirecto".<sup>24</sup>

Es pues, la Administración Pública Paraestatal el conjunto de entes que realizan algunos de los fines específicos del Estado, para lo cual cuentan con personalidad jurídica y patrimonio propios, pero sin desligarse de la tutela administrativa y para tal efecto el poder central se reserva, entre otros, un factor muy importante que es el poder de vigilancia, que sirve como medio de control de dichos entes.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, contempla en su artículo 3º a las entidades de la Administración Pública Paraestatal que auxiliarán en los términos de las disposiciones legales correspondientes al Poder Ejecutivo de la Unión, las cuales son:

<sup>23</sup> A. SERRA ROJAS. Derecho Administrativo, p. 729

<sup>24</sup> R. I. MARTÍNEZ, op. cit. p. 51.



\*I. Organismos descentralizados:

II. Empresas de participación estatal, instituciones nacionales de crédito, organizaciones auxiliares nacionales de crédito e instituciones nacionales de seguros y de fianzas, y

III. Fideicomisos.<sup>25</sup>

En el caso concreto de los organismos descentralizados, se caracterizan por ser creados por ley o decreto del Congreso de la Unión o por decreto del Ejecutivo Federal, gozando de personalidad jurídica y patrimonio propios. En cambio, la empresa de participación estatal, creada por acuerdo del Ejecutivo y excepcionalmente por Ley del Congreso de la Unión, goza igualmente de patrimonio y personalidad jurídica propia, siendo su característica medular el hecho de que el Estado, ya sea a través de sus órganos centralizados, descentralizados o entes paraestatales, y los particulares, concurran para su formación.

Serán empresas de participación mayoritaria, cuando la aportación del capital social por parte de dichos órganos sea superior al 50%, y de participación minoritaria cuando la aportación sea inferior del 50%. Por lo que hace al fideicomiso, será establecido por la Administración Pública Federal, siendo el fideicomitente el encargado de destinar un conjunto de bienes y derechos a una

---

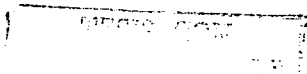
<sup>25</sup> ART. 3. LOAPE p. 2

institución fiduciaria para el efecto de que ésta lleve a cabo la realización de actividades prioritarias del Estado, siendo el fideicomisario el receptor de los fines alcanzados por el fiduciario, los cuales son el objeto de la creación de un fideicomiso público; es decir, puede consistir, según el objeto del fideicomiso, en la prestación de un servicio, realización de una obra, constitución de un museo, etcétera, entidades que se contemplan en los artículos 46 y 47 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Es por tanto, mediante estas entidades de la Administración Pública Paraestatal, que el Estado cumple con algunos de los fines para los cuales fue creado, dándole mayor dinamismo a la Administración Pública Federal, toda vez que dichos entes guardan una relación indirecta con el Estado, en donde éste únicamente interviene tutelándolos administrativamente, sin existir relación jerárquica alguna entre ellos, en virtud de lo cual esta forma de organización administrativa implica un ahorro de pasos, para satisfacer los intereses de la colectividad.

Es evidente que para alcanzar las finalidades encomendadas al Estado, éste tiene que allegarse de los medios personales, materiales y jurídicos; en nuestro caso, nos interesa analizar de qué manera pueden obtenerse los medios

materiales, es decir, el aspecto económico, que también es conocido como la actividad financiera del Estado.



## Capítulo II ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

### 2.1. Actividad Financiera

La actividad financiera del Estado se encuentra estrechamente vinculada con el cumplimiento de los fines de éste, ya que para llevarlos a cabo necesita de recursos pecuniarios, que con dicha actividad se encargará de allegárseles a través de tres momentos fundamentales que son: el de la obtención, administración y erogación de los ingresos. Al respecto el maestro Giannini señala que la actividad financiera la cumple el Estado:

"para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas, señalando además que se distingue de todas las demás actividades, en que no constituye un fin en sí mismo, o sea en que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades."<sup>26</sup>

Para Joaquín B. Ortega la actividad financiera es:

---

<sup>26</sup> GIANNINI: Instituciones de Derecho Tributario; citado por SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA: Derecho Financiero Mexicano, p. 5.

"...la actividad que desarrolla el Estado con objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines."<sup>27</sup>

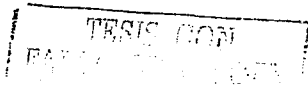
Es por tanto la actividad financiera, la procuración de los elementos necesarios para satisfacer el gasto público a que se refiere la fracción IV, del artículo 31 Constitucional, la cual se forma de tres momentos que son la obtención de los ingresos, la administración o manejo de los mismos y la erogación o gasto que se realice de tales ingresos para el cumplimiento de las obligaciones y fines que tiene el Estado.

## 2.2. La Obtención de los Ingresos

Por su parte el gobernado debe proporcionar esos recursos pecuniarios, a efecto de que los gastos de la sociedad a la que pertenece sean cubiertos, y es a través del primer momento de la actividad financiera del Estado que se obtienen ingresos, la cual se encuentra regulada en nuestro derecho en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, y en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, conforme a lo dispuesto en el artículo 74, fracción IV de la

---

<sup>27</sup> Ibidem.



Constitución, la cual debe ser emitida por el Poder Legislativo de acuerdo con las facultades establecidas en el artículo 73, fracción VII Constitucional.

Existen ingresos que se obtienen del poder de imperio del Estado como son los impuestos, los derechos, las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras, definiciones que encontraremos desarrolladas en el punto 2.6.1 del presente capítulo.

También existen ingresos que no derivan del poder de imperio del Estado, es decir, que no son tributarios como lo son los productos, aprovechamientos así como el ingreso derivado de financiamiento. Los productos son las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de los bienes del dominio privado; y los aprovechamientos son aquellos que provienen o se derivan por las funciones de derecho público que realice el Estado, distinto de las contribuciones, los ingresos derivados de financiamientos y los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, ejemplo de ello tenemos a las cuotas compensatorias y multas por infracción a normas administrativas federales.



### 2.3. La Administración de los Ingresos

El segundo momento de la actividad financiera se conoce como la gestión o administración de los recursos del Estado, al respecto el artículo 134 Constitucional establece:

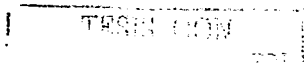
"Los recursos económicos de que dispongan el Gobierno Federal y el Gobierno del Distrito Federal, así como sus respectivas administraciones públicas paraestatales, se administrarán con eficiencia, eficacia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados."<sup>28</sup>

Se establece de igual forma que el manejo de los recursos económicos federales se sujetarán a las bases de este artículo, del cual se desprenden los principios fundamentales de la administración y manejo de los recursos obtenidos de la actividad financiera del Estado y que son la eficiencia, eficacia y honradez para satisfacer los objetivos a los que están destinados los mismos.

### 2.4. La Erogación de los Ingresos

---

<sup>28</sup> ART. 134. C.P.E.U.M. p. 152



El tercer momento de la citada actividad lo constituye la erogación de los recursos, es decir, la canalización de las percepciones para satisfacer el gasto público a través de las distintas dependencias públicas, con el objeto de cumplir con las actividades que les son inherentes, ello mediante el presupuesto de egresos de la Federación.

La erogación de los recursos provenientes de la actividad financiera del Estado está regulada por el artículo 74, fracción IV Constitucional en la que se establece que son facultades de la Cámara de Diputados la de examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara de Diputados el proyecto de presupuesto, a más tardar el 15 de noviembre o hasta el 15 de diciembre, cuando inicie su encargo el Presidente de la República, debiendo comparecer el Secretario del despacho, para que dé cuenta del presupuesto que solicita y se apruebe.

Así también, el artículo y fracción en cita señala que la Cámara de Diputados como cámara de origen, tendrá como facultad examinar, discutir y aprobar el presupuesto de egresos de la Federación, el cual constituye la autorización indispensable para que el Ejecutivo Federal efectúe la inversión de los recursos públicos de acuerdo con lo establecido en el artículo 126 de la Constitución, ya





que no se podrá hacer pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior.

De esta forma la erogación de los recursos obtenidos constituye el acto a través del cual se distribuyen los ingresos para satisfacer las necesidades públicas, es decir, a través de la erogación también llamada gasto público, se efectúan los servicios, obras públicas, gastos corrientes, inversión física, inversión financiera, pagos de pasivo o de deuda pública, y pagos por concepto de responsabilidad patrimonial de acuerdo a lo establecido en el artículo 2 de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Esta relación de gastos que realiza entre otros órganos de poder, el Ejecutivo Federal, deberá establecerse en un documento que se denomina presupuesto de egresos de la Federación, en el cual se formularán programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, los cuales se elaborarán cada año de calendario y se fundarán en costos de acuerdo a lo señalado en el artículo 13 de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Por último, la erogación de los recursos que realice el Ejecutivo Federal para satisfacer las necesidades públicas, debe estar contenida en el Presupuesto de

Egresos de la Federación, el que se enviará a la Cámara de Diputados, a más tardar el 15 de noviembre de cada año o hasta el 15 de diciembre cuando inicie su encargo el Ejecutivo Federal, el cual debe someterse a la consideración de ésta, para que lo examine, lo discuta y en su caso lo apruebe.

## 2.5. Los Ingresos del Estado

Son ingresos todas aquellas percepciones que reciba el Estado por cualquier concepto, los cuales deberán destinarse a cubrir el gasto público; obligación de contribuir que se encuentra regulada en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Constitución Política Federal en su artículo 73 fracción VII, faculta al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, pero específicamente corresponde a la Cámara de Diputados la discusión y aprobación de los ingresos que deberán obtenerse en el período de un año para satisfacer dicho presupuesto, conforme a lo dispuesto en el artículo 74, fracción IV de la Constitución.



Las contribuciones aprobadas por la Cámara de Diputados se encuentran plasmadas en la Ley de Ingresos enviada por el Poder Ejecutivo al Congreso a más tardar el 15 de noviembre de cada año o hasta el 15 de diciembre cuando inicie su período el citado poder, y sólo en caso de excepción éste pedirá autorización al Congreso para que la iniciativa de la Ley de Ingresos no se presente en el término señalado, teniendo que comparecer el Secretario de Hacienda y Crédito Público, para informar las causas del retraso.

#### 2.6. Clasificación de los Ingresos.

Existen diversas clasificaciones de ingresos que percibe el Estado, dentro de las que destacan las del maestro Bielsa que cita en su Compendio de Derecho Público. Tomo III, refiriéndose a ingresos ordinarios y los extraordinarios; los primeros corresponden a aquellas percepciones que obtiene el Estado en forma periódica, es decir, que se obtienen regularmente y que se destinan directamente a cubrir el gasto público; por otra parte se encuentran los ingresos extraordinarios que se perciben únicamente en casos o circunstancias especiales que obligan al Ejecutivo a imponerlos o a solicitarlos.



También existe la clasificación que señala Einaudi en su libro Principios de Finanzas Públicas, que los divide en ingresos tributarios y no tributarios, entendiéndose por los primeros las contribuciones y los segundos como aprovechamientos y productos entre otros.

Los ingresos tributarios son aquellos que se obtienen por el Estado con fundamento en su facultad recaudatoria, es decir, son aquellos que el Estado establece unilateralmente, derivados de la facultad establecida en el artículo 73, fracción VII de la Constitución.

Es decir, entendemos por ingresos tributarios a las contribuciones que como señalamos anteriormente, son los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, así como sus accesorios, ya que éstos tienen o gozan de su misma naturaleza, de conformidad con lo señalado en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.

En cuanto a los ingresos no tributarios, son aquellos ingresos públicos que se obtienen por la explotación de los recursos del Estado o bien por financiamientos que se obtienen para completar el presupuesto y algunos autores los han denominado como ingresos patrimoniales e ingresos crediticios. De lo anterior se desprende, que los ingresos no tributarios pueden subdividirse en

ingresos patrimoniales y en ingresos crediticios, entendiéndose por los primeros a todos aquellos que se obtienen de contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado y los que obtengan por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado; por los segundos se entiende a los préstamos obtenidos o derivados de financiamientos internos o externos, los ingresos crediticios derivados de financiamientos tienen su fundamento constitucional en el artículo 73, fracción VIII, el cual establece las bases a través de las cuales el Ejecutivo de la Federación celebrará empréstitos sobre el crédito de la nación.

Dentro de los ingresos ordinarios señalados anteriormente, y que concuerdan con los ingresos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, se encuentran las contribuciones en general, que son impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos y sus accesorios como son; los recargos, sanciones, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo del artículo 2 del citado Código.

El establecimiento de los tributos está sujeto a una serie de principios entre los que se destacan los de justicia, certidumbre, comodidad y economía que expuso Adam Smith en su obra *La Investigación sobre la Naturaleza y causas de la Riqueza de las Naciones*.

El profesor Emilio Margáin Manautou nos dice de dichos principios:

Principio de Justicia. "Según este principio, los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas. De la observancia o inobservancia de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad."<sup>29</sup>

Dicho principio para el citado profesor, se subdivide en dos principios como son el de uniformidad y el de generalidad. El principio de uniformidad es aquel en que todos los contribuyentes deben ser iguales ante el impuesto, lo cual se realiza con base en la capacidad contributiva y en la igualdad de sacrificio realizado para la obtención del ingreso; y el principio de generalidad es aquel en el que se entiende que todos los individuos debemos pagar contribuciones de acuerdo a nuestra capacidad contributiva y que nadie debe estar exento sino en virtud de la carencia de ésta.

Principio de Certidumbre.

"Este principio nos señala que todo impuesto debe poseer fijeza en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública."<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> EMILIO MARGÁIN MANAUTOU. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. p. 43.

<sup>30</sup> Ibid. p.45.

Es decir, implica que el impuesto que se debe pagar debe ser cierto, existiendo la certeza de las cantidades, la forma y el tiempo en que debe pagarse, y para ello es necesario que se establezca con claridad el objeto de la contribución, los sujetos de la misma, la base, la tarifa de pago, la fecha en que debe pagarse, las sanciones y las penas.

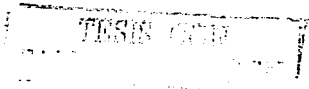
#### Principio de Comodidad.

"Si el pago de un impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su entero. Por lo tanto, para cumplir con este principio, deben escogerse aquellas fechas o periodos que en atención a la naturaleza del gravamen sean más propicias y ventajosas para que el contribuyente realice su pago."<sup>11</sup>

Es de señalarse que en la actualidad, este principio escapa a la realidad que se vive en el país, ya que las formas y periodos para el entero del impuesto lejos de resultar practicas y accesibles al contribuyente, son complicadas, aunado al hecho de que se carece de una cultura contributiva, ello en virtud de que no se ve reflejada la aplicación de las contribuciones enteradas, con los servicios que proporciona el Estado.

---

<sup>11</sup> Ibid. p.47.



## Principio de Economía.

"Para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe ser productivo, de gran rendimiento; tendrá que ser económico para la administración, en su control y recaudación. Para cumplir lo anterior, la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la nación, tiene que ser la menor posible. Luigi Einaudi considera que cuando el costo de la recaudación excede del 2% del rendimiento total del impuesto, éste es incosteable"<sup>32</sup>

Este principio lo vemos claramente al momento en que el Estado decide cancelar, por así convenir a sus intereses, créditos fiscales cuyo monto es muy inferior al costo que tendría su cobro, es decir, no obstante que sea exigible su cobro, el Estado opta por no cobrarlo, ya que de lo contrario erogaría más que lo que recaudaría.

Así también, tenemos otras garantías establecidas en la Constitución que se refieren a los impuestos y que son la garantía de legalidad y la garantía de proporcionalidad y equidad.

El Principio de Legalidad para el maestro Sergio Francisco de la Garza consiste en que sólo puede existir un impuesto si previamente está establecido en

---

<sup>32</sup> Ibidem.



una Ley, es decir, que para que el Estado pueda percibir un ingreso, previamente el Congreso de la Unión debe establecerlo formal y materialmente, de lo que se desprende que no puede haber tributo sin Ley, tal y como lo dispone el artículo 31 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al citar que la obligación de contribuir será de la forma en que dispongan las leyes.

Por cuanto hace al principio de proporcionalidad y equidad el citado maestro nos señala que, también tienen su fundamento constitucional en el artículo 31 fracción IV del código en comento, entendiéndose por proporcionalidad, el que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su capacidad económica, es decir, debiendo aportar una parte justa de sus ingresos, utilidades o rendimientos, lo que conlleva a que quienes obtengan más ingresos contribuyen en forma superior a los que obtengan menos ingresos, lo cual se efectúa a través de establecimientos de tasas progresivas, que nos llevarán a encuadrar al contribuyente según el tipo de ingresos que perciba.

Así el principio de Equidad radica en que todos los contribuyentes de un mismo tributo se encuentran en igualdad ante la misma Ley, por lo que deben recibir el mismo tratamiento en cuanto a hipótesis de causación, ingresos gravables, deducciones permitidas y plazos de pago, es decir, se debe guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que establece y regula el impuesto.

## 2.6.1 Contribuciones.

Por cuanto hace a las contribuciones, nos remitiremos al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, ya que éste da su clasificación y definición, en donde encontramos que contempla como contribuciones a los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y a los derechos.

Entendiendo por impuestos de conformidad con la fracción primera del artículo en cita como: las contribuciones establecida en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV del artículo 2 del Código en comento, es decir, son aquellos ingresos que recibe el Estado en virtud de su potestad de imperio y que pueden consistir en prestaciones en dinero o en especie que los particulares tienen obligación de enterar. Al respecto el maestro Bielsa nos dice que el impuesto es:

"la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos"<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> BIELSA: Compendio de Derecho Fiscal : citado por EMILIO MARGÁIN MANAUTOU: op. cit. p. 77.

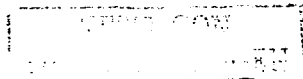
Las aportaciones de seguridad social de conformidad con el artículo 2, fracción II, del código en comento.

"son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado."<sup>34</sup>

Dentro de estas aportaciones de seguridad social encontramos a las cuotas obrero patronales y los capitales constitutivos a favor del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Como ejemplo de estas aportaciones tenemos; a las aportaciones y abonos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, las cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores, las cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones, cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores, y las cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares, de acuerdo a lo señalado en el artículo 1, fracción VIII de la Ley de Ingresos de la Federación vigente en el 2002.

<sup>34</sup> ART. 2 Código Fiscal de la Federación, p. 1



Las contribuciones de mejoras de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2, fracción III del Código Fiscal de la Federación, son las establecidas en la ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Por lo que, la contribución de mejoras tiene como característica peculiar, que constituye un pago por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general prestado por el Estado, cuyo importe debe destinarse a sufragar los gastos que se suscitaron por la realización del servicio o de la obra.

De ello se desprende, que los sujetos pasivos de la contribución de mejoras, son quienes reciben una ventaja o beneficio económico como consecuencia de una obra pública de interés general, y el sujeto activo de esta relación tributaria será el Estado, quien destinará el pago de la contribución a sufragar los gastos efectuados por la realización de la obra.

En conclusión podemos decir, que la contribución de mejoras es aquella que deben enterar obligatoriamente las personas que obtengan un beneficio económico en su patrimonio, en virtud de que tal beneficio se obtuvo por la

realización de una obra no destinada únicamente a una persona en específico, sino que se trata de una obra que beneficie a un grupo de personas, es decir, es de interés general.

Los derechos de conformidad con el artículo 2 fracción IV del Código Fiscal de la Federación son:

"las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado."<sup>35</sup>

Esta contribución denominada derecho, se encuentra regulada en la Ley de Ingresos de la Federación en su artículo 1, fracción III, y por los cuales se obtendrá un ingreso que se recibe por servicios que presta el Estado en funciones de derecho público, por la prestación de servicios exclusivos del Estado a cargo de organismos descentralizados, por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público y por la extracción de petróleo y el derecho sobre hidrocarburos.

---

<sup>35</sup> Ibidem.

Entendemos por derecho la contraprestación por un servicio prestado por el Estado en sus funciones de derecho público, es decir, que el derecho supone que el sujeto pasivo de la relación tributaria recibe un servicio a cambio del pago que hace al Estado.

### 2.6.2 Ingresos diferentes de las contribuciones

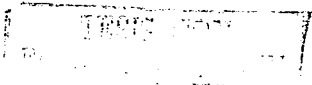
Estos ingresos son aquellos que el Estado obtiene por la vía del derecho privado, mismos que obtiene cuando se sujeta a reglas que lo colocan en una situación de relativa igualdad con los propios gobernados, esto es cuando su potestad de imperio del Estado no interviene.<sup>36</sup>

Los aprovechamientos de conformidad con el artículo 3º primer párrafo del Código en comento son:

"los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal."<sup>37</sup>

<sup>36</sup> Cfr. R. I. MARTÍNEZ, op. cit. p. 80

<sup>37</sup> ART. 3 C.F.F., p. 2



Así también, en el artículo 1, fracción VI de la Ley de Ingresos de la Federación vigente, se establecen como aprovechamientos las multas, indemnizaciones, reintegros por sostenimiento de las escuelas, por servicio de vigilancia forestal y otros, provenientes de los estados, municipios y particulares para el servicio del sistema escolar federalizado, aportaciones de contratistas, cuotas compensatorias, recuperaciones de capital, entre otros.

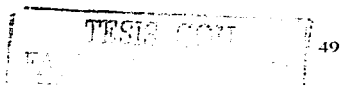
Podemos señalar que el destino que se les da a los aprovechamientos, debe ser aprobado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para cubrir gastos de operación, conservación, mantenimiento e inversión hasta el monto autorizado en el presupuesto de la entidad, para la unidad generadora de dichos ingresos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 primer párrafo de la Ley de Ingresos de la Federación.

Ahora bien, los productos de conformidad con lo establecido en el artículo 3 último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

"las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado."<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Ibidem.



Cabe señalar que en la fracción V del artículo 1, de la Ley de Ingresos de la Federación vigente en el 2002, se establecen como productos los provenientes de la explotación de tierras y aguas, arrendamiento de tierras, locales y construcciones, enajenación de bienes muebles e inmuebles, intereses de valores, créditos y bonos y las utilidades derivadas de organismos descentralizados y empresas de participación estatal, de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública y de Pronósticos para la Asistencia Pública.

De lo anterior podemos señalar que los productos son de dos clases, la primera se refiere a las contraprestaciones por servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado y las segunda son las contraprestaciones por el uso, aprovechamiento o enajenaciones de bienes de dominio privado del Estado.

Así también, como ingresos diferentes de las contribuciones se contemplan los ingresos derivados de financiamientos, por lo general se perciben para hacer frente a situaciones de extrema urgencia, o bien para proyectos indispensables para el desarrollo económico del país.

ESTADO LIBRE ASOCIADO DE PUERTO RICO  
GOBIERNO DE PUERTO RICO  
SECRETARÍA DE ECONOMÍA  
AGENCIA DE INGRESOS  
15 DE ABRIL 2007  
\$0

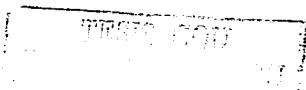


### Capítulo III LÍMITES A LA ACTIVIDAD TRIBUTARIA DEL ESTADO

#### 3.1. Potestad Tributaria

Como se ha señalado en el capítulo primero, los grupos humanos desarrollan diversos fenómenos como son el político, económico, social, cultural y jurídico entre otros, los cuales tendrán que ser controlados por una estructura de poder organizacional llamada actualmente Estado, el cual se encuentra bajo la máxima jurídica de la Constitución, en la que se establece su organización y funcionamiento.

Por lo que una vez que la sociedad ha decidido organizarse y formar el Estado, establece como uno de sus fines la satisfacción de sus necesidades colectivas, para lo cual facultan al Estado a crear las leyes necesarias a través de las cuales se obtienen los ingresos suficientes y necesarios para satisfacerlas; es aquí donde el Estado adquiere la fuerza necesaria para poder actuar, ya que le es otorgado un poder para que ejerza las facultades y realice las funciones que le fueron encomendadas.

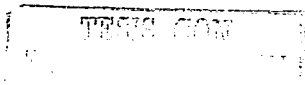


De lo expuesto, se desprende que el Estado goza de un poder a través del cual ejerce sus facultades para satisfacer las necesidades de la sociedad, poder que esta plasmado en la Constitución y que es de donde dimana la potestad tributaria, es decir, es en la Constitución en donde se establecen los órganos o poderes del Estado que ejercen esta potestad que se expresa a través de la emisión de leyes en donde se establecen las contribuciones necesarias para sufragar el gasto público, es decir, las necesidades de las sociedad.

Luis Humberto Delgadillo señala que:

"La potestad tributaria es la fuerza que emana de la soberanía del Estado y que es un poder que será ejercido discrecionalmente por el órgano legislativo dentro de los límites que marca la Constitución y que culmina con la emisión de una Ley."<sup>19</sup>

De lo anterior, podemos señalar que si la potestad tributaria es la fuerza que emana de la soberanía del Estado, tenemos que hacer alusión a que conforme a los artículos 39, 40 y 41 Constitucionales la soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo, de donde dimana el poder público, mismo que se instituye en beneficio de éste, y si el pueblo decide constituirse en una República y ejerce su soberanía a través de los Poderes de la Unión, Legislativo, Ejecutivo y Judicial, luego entonces corresponde al Poder Legislativo como ya se manifestó



en el primer capítulo, crear las Leyes necesarias en las que quede plasmada la potestad tributaria del Estado, es decir, el establecimiento de las contribuciones necesarias para satisfacer el gasto público.

El poder tributario del Estado o potestad tributaria se entiende encomendada al Poder Legislativo, quien establece o decreta las contribuciones que los particulares deben pagar para que el Estado realice las atribuciones que le corresponden de acuerdo con la Constitución, es decir, la potestad tributaria es la facultad del Estado para imponer a los miembros que lo componen la obligación de aportar una parte de su riqueza, en razón de que el Estado tiene encomendadas ciertas tareas para lo cual es necesario que se obtengan recursos, los cuales deben de proceder de los miembros que lo conforman.

Sergio Francisco de la Garza nos señala que:

"En la historia todos los Estados han exigido que sus miembros o los que se encuentran sometidos a él deban aportar parte de su riqueza, misma que ha recibido el nombre de tributos, de contribuciones o de impuestos y que las palabras tributos e impuestos son las que denotan una situación de superioridad o soberanía del Estado y que por el contrario el término de contribución tiene una connotación más acorde con la época en que vivimos, en la que el Estado establece los supuestos por los cuales se pagan estas contribuciones pero de acuerdo a la capacidad contributiva de sus miembros."<sup>39</sup>

<sup>39</sup> LUIS HUMBERTO DELGADILLO GUTIERREZ. Principios de Derecho Tributario, p. 46 y 47.

<sup>40</sup> S. F. DE LA GARZA, op. cit. p. 208.

En esta tesitura, la potestad tributaria del Estado se presenta, cuando soberanamente y de manera general determina los hechos o situaciones a partir de los cuales los particulares están obligados al pago de las contribuciones.

### 3.2. Competencia Tributaria.

Algunos autores manifiestan que para poder hacer efectivas las leyes creadas por el Poder Legislativo de acuerdo a la Potestad o Poder Tributario del Estado, es necesario que el Poder Ejecutivo mediante una serie de actos recaude las contribuciones establecidas en las propias leyes.

De lo expuesto se desprende que la Potestad Tributaria del Estado termina cuando el Poder Legislativo crea las leyes en las que se establecen las situaciones jurídicas o de hecho, que los sujetos pasivos deberán obedecer, pero para que estas leyes sean obedecidas se deben crear las facultades necesarias para que el Poder Ejecutivo pueda aplicarlas, lo cual se conoce como Competencia Tributaria.

El maestro Luis Humberto Delgadillo, señala que:

"La Potestad Tributaria se manifiesta en el campo legislativo con la creación de las normas que establecen las situaciones generales, que al concretarse en la actividad o la situación de los particulares, quedarán sometidos a la Competencia Tributaria del Ejecutivo, el cual la ejercerá conforme a las normas que regulan su ejercicio."<sup>41</sup>

Por lo que, la Competencia Tributaria se entiende como la facultad que tienen los órganos o entidades de la Administración Pública en sus respectivos órdenes que se derivan de la Potestad Tributaria del Estado y que está regulada por un orden preestablecido, es decir, la Competencia Tributaria del Poder Ejecutivo se encuentra prevista en el artículo 89 fracción I Constitucional, del cual se deriva la facultad reglamentaria del Presidente de la República.

Así, el Poder Ejecutivo en ejercicio de la facultad reglamentaria que le otorga el citado artículo, expidió el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en donde se establecen las facultades de ese órgano desconcentrado para cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en términos de las leyes fiscales especiales.

En los artículos 1º y 2º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en correlación con el 1º y 2º del Reglamento Interior de la citada Ley se establecen las facultades de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración

<sup>41</sup> L. H. DELGADILLO GUTIÉRREZ, op.cit. p. 47.

Tributaria de determinar, liquidar y recaudar impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales, así como sus accesorios, lo cual constituye la Competencia Tributaria del Poder Ejecutivo

Para el maestro Sergio Francisco de la Garza la Competencia Tributaria

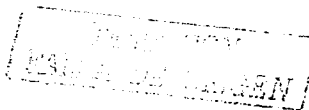
"...consiste en poder recaudar para el tributo cuando se ha producido un hecho generador. El titular de la competencia tributaria, es el acreedor de la prestación tributaria."<sup>42</sup>

Es decir, la realización del supuesto previsto en la norma que da lugar a la obligación tributaria como en este caso de contribuir, por tanto es la facultad del Poder Ejecutivo de ejecutar las leyes, en el presente supuesto las fiscales, de acuerdo con la facultad establecida en el artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Podemos concluir señalando que en la Constitución se establece la facultad del Poder Ejecutivo, para ejecutar las leyes expedidas por el Congreso de la Unión en el ejercicio de su Potestad Tributaria, a través de actos concretos de

---

<sup>42</sup> S. F. DE LA GARZA, op. cit. p. 210

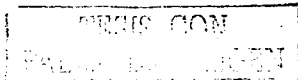


fiscalización y de recaudación, facultades que deberán estar establecidas en los reglamentos interiores de las Unidades Administrativas del Poder Ejecutivo, específicamente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que la Competencia Tributaria es la facultad de estas unidades, para determinar, liquidar y recaudar los tributos necesarios para sufragar el gasto público.

### 3.3 Garantía de Seguridad Jurídica

Toda sociedad tiene como premisa importante vivir armónicamente y para ello crearon los entes jurídicos que resguardarían la convivencia de los miembros de la comunidad, siendo necesario para tal fin que la actividad de las autoridades no afecten los derechos de los integrantes de la sociedad.

El límite a las actividades de las autoridades, respecto de los miembros de la comunidad, se encuentra en una serie de derechos y obligaciones recíprocas cuya imposición es necesaria para la convivencia armónica de la sociedad, el propio Estado que es el depositario del poder del pueblo tiene ciertas limitaciones al actuar a través de sus representantes, a los que se denominan órganos de poder, mismos que deben actuar de acuerdo a las normas jurídicas previamente creadas.



Esta determinación de los miembros de la comunidad de organizarse y auto limitarse da origen a un principio de juridicidad o de seguridad jurídica, esto es, que todos los actos de sus miembros y principalmente las autoridades deben someterse a un Estado de Derecho.

Cuando los actos de las autoridades se someten a un régimen normativo, se crean las garantías de los gobernados de acuerdo con un principio de seguridad jurídica, el cual se concibe, en virtud de que fueron los propios miembros de la sociedad quienes auto limitaron el poder que otorgaban a sus representantes, con objeto de preservar el orden jurídico o de convivencia armónica.

Ya en el capítulo primero se destacó que uno de los fines más importantes del Estado es el de proporcionar a sus miembros seguridad jurídica. La palabra seguridad proviene del latín *securitas*, que significa certeza.

Para el maestro Sáinz de Bujanda:

"...el eventual incumplimiento de las normas jurídicas... desencadena una fuerza compulsoria que restablece el equilibrio haciendo que las relaciones regidas por el Derecho se produzcan efectivamente... como el ordenamiento tiene previsto. La





tensión entre el ser y el deber ser viene así a resolverse, en caso de conflicto por la vía de la coacción...<sup>43</sup>.

Es así que la seguridad jurídica en materia tributaria, implica para los contribuyentes no sólo un control de los actos que provienen de la autoridad que legisla, establece y fija la contribución, sino también de los actos derivados del que la administra, la aplica al caso concreto, la recauda y la destina a los fines públicos, quedando el particular sometido a la potestad tributaria del Estado de Derecho.

La palabra garantía significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar, teniendo una connotación muy amplia<sup>44</sup>.

En nuestro país el orden jurídico o el sistema normativo que regula la vida armónica de los gobernados, se encuentra originalmente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de estas normas jurídicas estudiaremos las que se dirigen a proteger los derechos del hombre y que también son llamadas garantías individuales.

<sup>43</sup> FERNANDO SAINZ DE BUJANDA, Sistema de Derecho Financiero, Tomo I, Volumen Primero, Actividad Financiera, Ciencia Financiera y Derecho Financiero, p. 329  
<sup>44</sup> Cfr. SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, op. cit. p. 265 y 266

Para el maestro Ignacio Burgoa la garantía individual:

"Es la relación jurídica de supra a subordinación entre los gobernados y las autoridades del Estado, en donde existe la obligación a cargo del Estado de respetar el derecho público subjetivo a favor de los gobernados y en observar o cumplir las condiciones de seguridad jurídica del mismo."<sup>45</sup>

De lo expuesto se desprende que las garantías individuales son aquellas potestades inseparables e inherentes a la personalidad del hombre, elementos que son investidos de obligatoriedad e imperatividad para que sean respetados por las autoridades del Estado. Estas garantías individuales se encuentran contenidas en el Título I de la Constitución y establecen los derechos que el Estado debe proteger y respetar.

Existen en la teoría diversas clasificaciones de éstas garantías individuales, pero la más adecuada desde nuestro punto de vista es la que las divide en 3 grupos como son: las garantías de igualdad, de libertad y de seguridad jurídica.

Las garantías de igualdad, entre otras, son la prohibición de la esclavitud, prevista en el artículo 1 de la Constitución; la igualdad de derechos para el hombre

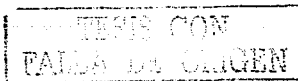
---

<sup>45</sup> IGNACIO BURGOA ORIHUELA. Las Garantías Individuales. p.187.

y la mujer, prevista en el artículo 4; la prohibición de títulos de nobleza, prerrogativas y honores hereditarios del artículo 12; la prohibición de leyes privativas y tribunales especiales, consagrada en el artículo 13 Constitucional.

Algunas de las garantías de libertad son más amplias y destacan la de planeación familiar en el artículo 4; libertad de trabajo, artículo 5; la de poseer armas para legítima defensa, artículo 10; libertad de tránsito, artículo 11; la libertad de creencia religiosa artículo 24; el derecho a la libre manifestación de ideas contemplado en el artículo 6; la libertad de reunión y asociación, artículo 9 de la carta Magna.

Las garantías de seguridad jurídica entre otras son: la irretroactividad de la ley, la de privación de derechos sólo mediante juicio, prohibición de aplicar penas por mayoría de razón o por analogía, contempladas en el artículo 14; el principio de autoridad competente, la garantía de fundamentación y motivación, principio de mandamiento escrito, detención sólo con orden judicial contempladas en el artículo 16; la expedita y eficaz administración de justicia, artículo 17; la garantía de que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito contemplada en el artículo 23.



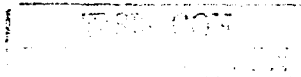
Las garantías de seguridad jurídica protegen a los gobernados, tanto en su persona, sus bienes y sus derechos, resguardando que éstos no sean objeto de menoscabo, pero en caso de que esto sucediera tendrán la protección y reparación de la propia sociedad, lo cual significa que la seguridad jurídica es la certeza que tiene todo individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por los medios legales previamente establecidos. Para el Maestro Ignacio Burgoa.

"La garantía de seguridad jurídica implica el conjunto de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse la autoridad, para generar una afectación válida en la esfera del gobernado, la cual se encuentra integrada por el sumo de sus derechos subjetivos."<sup>40</sup>

Lo anterior significa que si las autoridades pretenden afectar algún o algunos de los derechos de los particulares, tendrán que observar obligatoriamente todas aquellas circunstancias previstas en las leyes, para que se respete la garantía de seguridad jurídica de éstos y no se les cause ningún perjuicio. En esta tesitura la garantía de seguridad jurídica representa la organización estatal en orden al mantenimiento del derecho y a la consiguiente protección del individuo, es decir, es la certeza del ciudadano ante la ley y las autoridades.

---

<sup>40</sup> Ibid. p. 504.



Es premisa constante de toda sociedad, el equilibrio entre el Estado y los individuos mediante un ordenamiento justo del Derecho, es decir, mediante leyes que le den seguridad jurídica, ya que de nada serviría a los miembros de la comunidad, si la actuación de las autoridades no aparece garantizada por leyes, y tribunales, máxime que la seguridad jurídica es un requisito esencial para la plena realización de la persona y el desarrollo de la sociedad.

#### 3.4. Garantía de Audiencia

La actividad tributaria del Estado se encuentra limitada por la garantía de audiencia, la cual se encuentra consagrada en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, al precisar que nadie puede ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Podemos señalar que la garantía de audiencia, impone a las autoridades del Estado la obligación frente al particular, de evaluar todos sus actos, conforme a las exigencias implícitas en el derecho de audiencia.

Esta garantía corresponde a todo sujeto susceptible de ser objeto de actos de autoridad, implica la principal defensa de que disponen los gobernados frente a los actos de la autoridad que tiendan a privarlo de sus derechos e intereses.

Para que se configure la violación a la garantía de audiencia, debe existir un acto de carácter privativo que merme o menoscabe la esfera jurídica del particular o un impedimento para el ejercicio de algún derecho; sin que previamente sea escuchado; los bienes tutelados por esta garantía son la vida, la libertad, la propiedad y la posesión. Por lo tanto, para que tenga verdadera eficiencia y constituya un verdadero derecho para los particulares, la garantía de audiencia debe respetarse por las autoridades administrativas, judiciales y legislativas, es decir, las autoridades administrativas, deben escuchar los argumentos de defensa de las partes para que se dicte una sentencia apegada a derecho, y tratándose del poder legislativo, los particulares deben tener certeza de que en las leyes que emitan se consignent los procedimientos necesarios para que se oiga a los interesados y se le dé oportunidad de defenderse, en los asuntos en los que se consideren afectados los bienes tutelados por esta garantía.<sup>47</sup>

---

<sup>47</sup> Cfr. S. F. DE LA GARZA, op. cit. 306-308.



En materia tributaria la garantía de audiencia con que cuentan los gobernados, se encuentra prevista en distintos medios de defensa como lo son los recursos administrativos, el juicio contencioso administrativo y el juicio de amparo.

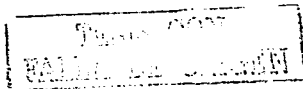
Las instancias administrativas son aquellas que la autoridad otorga a los particulares para que desvirtúen los hechos u omisiones derivados de los medios de fiscalización que la autoridad practica para comprobar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, ejemplo de ello tenemos cuando en una visita domiciliaria, después de que se levanta la última acta parcial, se le otorga al particular un plazo de veinte días para que desvirtúe esos hechos u omisiones que conoció la autoridad, situación que se encuentra estipulada en el segundo párrafo, de la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Otro ejemplo de instancia administrativa donde se le otorga la garantía de audiencia a los gobernados, es la que se establece en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, que es el que regula el procedimiento de revisión de gabinete, es decir, cuando se solicitan a los contribuyentes, informes, datos o documentos para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encuentran sujetos, estableciéndose en las fracciones IV y VI del citado precepto legal, que de la revisión efectuada se harán constar en un oficio de observaciones, los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y que entrañen incumplimiento a las disposiciones fiscales, para lo cual se le otorgará un plazo de

cuando menos quince días por ejercicio revisado para presentar la documentación, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones consignados en el mismo, así como para corregir su situación fiscal.

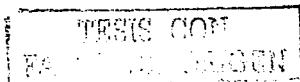
Uno de los medios de defensa con que cuentan los particulares en materia tributaria es el recurso de revocación previsto en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, el cual será resuelto por las propias autoridades que emitieron el acto administrativo conforme a las facultades de cada una de ellas, previstas en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Así también, los particulares para hacer efectiva su garantía de audiencia, tienen a su alcance, el juicio contencioso administrativo que se interpone ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contemplado en el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, este juicio tiene la característica de que se analizará la legalidad de los actos administrativos que afecten la esfera jurídica de los particulares, el cual será resuelto en los términos previstos en el artículo 237 del citado Código, es decir, mediante una sentencia que se fundará en derecho y en donde se examinarán todos y cada uno de los puntos del acto controvertido.





Por último, los actos administrativos de carácter tributario, pueden ser impugnados por los particulares, a través del juicio de amparo previsto en el artículo I de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucionales, con lo cual se satisface la garantía de audiencia de los gobernados en materia tributaria.



## Capítulo IV EL NACIMIENTO DEL CRÉDITO FISCAL.

### 4.1 El acto administrativo

Para que el órgano del Estado encargado de hacer ejecutar las leyes, pueda manifestarse en el ejercicio de la función que le fue conferida por el pueblo, tiene que realizar una serie de actos que creen derechos y obligaciones.

El Dr. Andrés Serra Rojas señala que:

"El acto administrativo es un acto jurídico, una declaración de voluntad, de conocimiento y de juicio, unilateral, concreta y ejecutivamente, que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto; la Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva, y su finalidad es la satisfacción del interés general."<sup>48</sup>

De lo antes expuesto, podemos señalar que el acto administrativo es emitido por un ente de la Administración Pública y que se manifiesta como una declaración unilateral de la voluntad en ejercicio de una potestad pública que debe

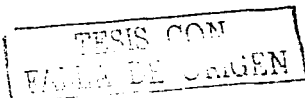
<sup>48</sup> ANDRÉS SERRA ROJAS: citado por MIGUEL GALINDO CAMACHO: Derecho Administrativo, p. 151.

ser emitida por autoridad competente, que cree, modifique, transmita o extinga derechos y obligaciones, con el objeto de satisfacer las necesidades de la sociedad.

El acto administrativo es una declaración unilateral de la voluntad, en razón de que para que exista no se requiere de la intervención de otro sujeto distinto al ente público; necesariamente debe emitirse por un órgano administrativo competente, es decir, que pertenezca al Poder Ejecutivo y que tenga facultades para tal efecto; así también, al ser un acto jurídico puede crear, modificar, transmitir o extinguir derechos y obligaciones, con el fin de procurar el bienestar de la sociedad.

Antes de continuar, hay que reflexionar respecto de la distinción entre el acto administrativo y el acto de administración, ya que mientras el primero crea una situación jurídica concreta cumpliendo para su emisión y notificación con las formalidades que para tal efecto señale la ley, el segundo; serán todos aquellos actos que se realizan al interior del órgano, y no producen efectos con relación a terceros. No obstante lo anterior, es de señalar que es muy amplio el campo de emisión de actos administrativos, por lo que más adelante se dan algunas de las clasificaciones que se contemplan para el acto administrativo.<sup>49</sup>

<sup>49</sup> Cfr. ANDRÉS SERRA ROJAS. Derecho Administrativo... p. 237-242.

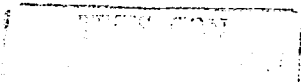


A los actos administrativos el maestro Serra en su libro de primer curso de Derecho Administrativo, los clasifica desde diferentes puntos de vista:

1) Por su finalidad en: instrumentales que son aquellos actos preliminares, de preparación o en general de procedimiento, que son necesarios para desempeñar la función administrativa. Y los definitivos serán aquellos actos en los que se concreta la voluntad de la autoridad, y tienen efectos contra terceros.

2) Por los efectos que producen: los actos administrativos pueden favorecer los derechos de los particulares o limitarlos; dentro de los actos que favorecen a los particulares se encuentran la admisión, la concesión, la autorización, la licencia o permiso, la aprobación y la dispensa. Y dentro de los actos que restringen la esfera de los particulares, tenemos las penas o sanciones, la expropiación, las órdenes de hacer o no hacer y aquellos de ejecución forzosa.

Los actos administrativos también se pueden clasificar como lo señala el Doctor Luis Humberto Delgado en su libro los Principios de Derecho Tributario, de acuerdo al ámbito de aplicación, la naturaleza de la decisión, el margen de libertad para su creación y por lo que hacen constar.



Por el ámbito de su aplicación, pueden ser internos y externos; en cuanto a su naturaleza decisiva pueden ser de instrucción, de resolución o de ejecución, por ejemplo el requerimiento de documentación, una determinación de un crédito fiscal y un embargo, respectivamente.

En cuanto al margen de libertad para su creación, tenemos que los actos administrativos son reglados o discrecionales, los primeros son aquellos que se deben emitir cumpliendo con cada uno de los requisitos y conforme a los supuestos que establecen las normas, teniendo como ejemplo la resolución de una consulta dentro de los términos legales, debidamente fundada y motivada, en cambio un acto discrecional es aquel en que se tiene libertad para ejercer o no una función como lo es el implementar sus facultades de comprobación.

Los actos administrativos por lo que hacen constar, pueden ser certificaciones, notificaciones o registros.

Por lo que se concluye que, el Estado con el objeto de cumplir con sus obligaciones de satisfacción del bienestar general, tiene que manifestarse de tal forma que pueda satisfacer las necesidades más elementales de la sociedad, para ello tiene la facultad de crear situaciones jurídicas, en forma unilateral, que afecten la esfera jurídica de los gobernados; esta manifestación de voluntad se conoce

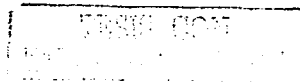
como acto administrativo, el cual para que surta sus efectos legales, tiene que estar revestido de ciertas características o elementos que concurren en su formación.

#### 4.1.1.Elementos del Acto Administrativo.

Son elementos constitutivos del acto administrativo el sujeto, el objeto, la forma y la manifestación externa de la voluntad, dichos elementos en el ámbito jurídico Fiscal Federal, se encuentran plasmados en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, como reflejo del artículo 16 Constitucional.

Bajo estas circunstancias procederemos a describir cada uno de dichos elementos, tal y como los trata el maestro Rafael I. Martínez en su libro de Derecho Administrativo Primer Curso.

El sujeto o elemento subjetivo del acto administrativo, será siempre un órgano de la Administración Pública que esté plenamente facultado para exteriorizar una manifestación de la voluntad, es decir, el acto administrativo debe ser emitido por una autoridad competente.



El elemento objetivo del acto administrativo, lo constituye el objeto, el motivo y el fin; el objeto o contenido del acto administrativo está determinado por el efecto práctico que produce; el motivo lo constituye la razón, causa o circunstancia que dio origen al acto, y el fin se puede señalar como el propósito que se persigue con la emisión del mismo.

La manifestación externa de la voluntad, es un elemento esencial del acto administrativo, ya que a través de ella se exterioriza la expresión del órgano de autoridad, la cual deberá manifestarse sin ningún vicio, es decir, sin error, dolo o violencia.

Por último, nos queda señalar que el elemento formal del acto administrativo lo constituye la expresión material de la autoridad, para que sea percibida por los particulares. La forma que debe revestir el acto administrativo es muy importante, en razón de que del cumplimiento de este requisito derivará la afectación o no de los derechos de los particulares.

Para Fernando Garrido Falla.



"En su acepción estricta la expresión forma se entiende referida al modo de declaración de una voluntad ya formada, actuando como medio de transporte de dicha voluntad del campo psíquico al campo jurídico, a los fines de asegurar su prueba y de permitir el exacto conocimiento de su contenido... con relación a los actos administrativos, la expresión forma abarca también el conjunto de formalidades y trámites a través de los que la voluntad administrativa se configura; esto es, el procedimiento de formación de dicha voluntad."<sup>50</sup>

Es decir la forma es la manifestación material objetiva en que se plasma el acto administrativo, mediante la cual será conocida por los sujetos pasivos.

Lo anterior es así, en virtud de que la validez y legalidad de un acto administrativo está condicionada al cumplimiento de ciertas formas, que la Constitución y las Leyes ordinarias establecen.

El cumplimiento del elemento formal en los actos administrativos está establecido constitucionalmente en el artículo 16, en el que se señala que nadie puede ser molestado, sino mediante mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, por otra parte el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en alcance del precepto antes citado, establece que los actos administrativos deberán constar por escrito, señalar la autoridad que lo emite, estar fundado, motivado y expresar la resolución

<sup>50</sup> FERNANDO GARRIDO FALLA: Tratado de Derecho Administrativo; citado por R. I. MARTÍNEZ MORALES: op. cit. p. 221.



el objeto o propósito de que se trate, ostentar la firma del funcionario competente y el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Ahora bien, la falta de los elementos esenciales de los actos administrativos, como lo son el que no exista el elemento subjetivo, que la voluntad no se haya manifestado en la forma en que la ley establece; espontánea y libremente dentro de las facultades del órgano sin estar viciada por error, dolo o violencia, y que el objeto o elemento objetivo de los actos administrativos no sea lícito, que sea imposible física y jurídicamente, origina su nulidad.

El incumplimiento de alguna de estas formalidades, dará lugar a que el acto administrativo se encuentre viciado, afectando de esta forma la esfera jurídica del particular, el cual podrá hacer valer los medios de defensa que estime pertinentes, en contra de dichos actos de molestia.

En tales consideraciones, podemos expresar que para que un acto de autoridad sea eficaz y válido deberá de satisfacer cada uno de los requisitos o formas que establezca la Ley, ya que en caso contrario se considerarán ilegales.



#### 4.2. La Obligación Tributaria

El Derecho Fiscal regula no solamente la obligación del particular de contribuir al gasto público que consiste, en el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado en virtud de haberse causado un tributo; cantidad que el Estado puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno, pero además, existen otras obligaciones a cargo tanto del contribuyente como de terceras personas, las cuales son de naturaleza administrativa o de policía tributaria. Al respecto es pertinente hacer hincapié en la diferencia que existe entre relación tributaria y la obligación tributaria, ya que se le ha manejado como si se tratara de la misma figura, situación que es errónea, ya que puede existir una relación tributaria sin que ello origine el nacimiento de una obligación tributaria.<sup>51</sup>

La relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, al sujeto pasivo y al activo, ya que por ejemplo: mientras el primero realice actividades que se encuentran gravadas por ley, aquí surge la relación jurídico tributaria entre éstos, más no una obligación tributaria, ya que en el supuesto de que las actividades realizadas le reporten pérdidas o exenciones, no existiría la obligación de tributar. Es decir, si bien es cierto que la ley grava el ingreso con el Impuesto Sobre la Renta también es cierto que no por el hecho de obtener ingresos por cierta

<sup>51</sup> Cfr. S. F. DE LA GARZA, op. cit. 451.

actividad, al sujeto pasivo se le pueda exigir el cumplimiento pecuniario de la obligación tributaria. Para el maestro Humberto Delgadillo la obligación tributaria es:

"La necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido o como conducta debida a una sujeción de una persona a un mandato legal. Al realizarse las conductas prevista en las normas surgen consecuencia jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones y que pueden ser de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar."<sup>52</sup>

Para el maestro Emilio Margáin Manatou.

"La obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie."<sup>53</sup>

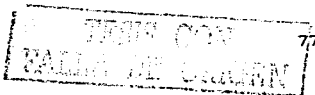
Nuestro autor antes citado define a la relación jurídico tributaria:

"...la relación jurídica tributaria la constituyen el conjunto de obligaciones que se deben al sujeto pasivo y el sujeto activo, y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria."<sup>54</sup>

<sup>52</sup> L. H. DELGADILLO GUTIÉRREZ, op. cit. p. 98

<sup>53</sup> E. MARGÁIN MANAUTOU, op. cit. p. 246.

<sup>54</sup> Ibid. p. 292.



Bajo estas circunstancias, la relación jurídico tributaria se puede entender como el antecedente de la obligación tributaria, ya que primero existe la relación y posteriormente se da la obligación, esto en el mundo del deber ser, ya que en el mundo del ser, puede ocurrir que no exista la relación jurídica entre el sujeto activo y pasivo e inmediatamente se da la determinación de la obligación tributaria trayendo como consecuencia la relación tributaria. Para ejemplificar lo anterior proponemos el supuesto de que, el sujeto pasivo no haya cumplido con el requisito de darse de alta ante el Registro Federal de Contribuyentes, aunado al hecho de que no expide comprobantes fiscales por las actividades que realiza.

#### Características de la Obligación Tributaria

Por cuanto hace a las características de la obligación tributaria, las que propone el maestro Emilio Margain, en su libro de Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, nos parecen las más adecuadas, mismas que a continuación se citan:

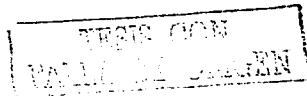
- La obligación tributaria tiene su fuente de origen sólo en la ley.
- En la obligación tributaria, el sujeto activo es siempre el Estado.
- El objeto es único y consiste siempre en dar por parte del sujeto pasivo.

- Siendo de dar el objeto, únicamente se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie.
- Tiene como finalidad determinar las cantidades necesarias para sufragar el gasto público.
- La obligación tributaria surge con la realización de hechos o actos imputables al sujeto pasivo, es decir cuando el sujeto adecua su conducta a la norma jurídica establecida.

Ahora bien, la obligación la podemos dividir en: obligación tributaria sustantiva y en obligación tributaria formal. Son obligaciones tributarias sustantivas las que conllevan un dar, que como señalamos anteriormente debe ser en dinero y excepcionalmente en especie.

Las obligaciones tributarias formales son las consistentes en un hacer, no hacer o tolerar, las cuales tienen mucha importancia, en razón de que sin ellas la recaudación sería difícil de efectuarla.

En las obligaciones derivadas de la causación de un tributo el objeto es siempre de dar, consistente en una cantidad de dinero que se entrega al Estado.



Cuando se trate de obligaciones de hacer estamos en presencia de actos como la presentación de declaraciones, avisos o llevar una contabilidad, éstas obligaciones de hacer se relacionan con la determinación de los créditos fiscales, en razón de que si la autoridad, se da cuenta al ejercer sus facultades de comprobación, de que los contribuyentes omitieron declarar sus ingresos o los declararon incorrectamente, omitió presentar los avisos a que está obligado, como el aviso para presentar dictamen de estados financieros para efectos fiscales, o no cumplió con la obligación de llevar contabilidad, puede determinar los ingresos omitidos o que se dejaron de declarar o, en su caso, imponer las multas correspondientes por la omisión de estas obligaciones.

En cambio, en las obligaciones de no hacer tenemos como ejemplo el no introducir al país mercancía extranjera por sitios no autorizados, o bien la de no adquirir mercancía por la que no se acredite la legal estancia y tenencia en el país. Dichas obligaciones tienen relación con la prevención del cumplimiento de la obligación fiscal.

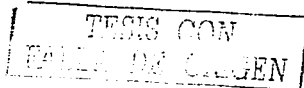
Y las obligaciones de tolerar, que consisten en admitir las revisiones, inspecciones y visitas domiciliarias entre otras. Las cuales tienen relación con la represión a la evasión fiscal.



Lo anterior es así debido a que, el que se lleve una adecuada contabilidad, que se presenten declaraciones, avisos o que no se introduzca al país mercancía sin documentación aduanera, conlleva a una obtención adecuada de ingresos en dinero, por concepto de contribuciones, con los que se pretenderá satisfacer las necesidades colectivas.

No obstante que ya se citaron las diferencias entre relación y obligación tributaria, es necesario hacer notar que el nacimiento de la obligación tributaria se da cuando se generan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, es decir, nace la obligación tributaria cuando se realizan los supuestos jurídicos previstos en las normas. No hay que confundir el presupuesto de hecho contenido en las normas o hecho imponible, con el hecho generador, que es en sí la conducta o acción que efectúan los particulares y a partir de la cual nace la obligación tributaria.

Como ejemplo de lo anterior, tenemos que el hecho imponible previsto en el artículo 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es considerar la prestación de servicios independientes como: la prestación de obligaciones de hacer que una persona realiza a favor de otra, como es el transporte de personas o bienes, el seguro, el afianzamiento, el mandato, la comisión y la mediación entre otros. Ahora bien, el hecho generador es la realización de la conducta prevista en la norma, es decir, el que un particular preste servicios independientes como



transportista, por lo que su actuar originará que se actualicen los supuestos del citado artículo.

En nuestro sistema normativo, específicamente en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, se establece que las contribuciones se causarán conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, es decir, la hipótesis de incidencia o hecho imponible es primeramente la descripción de un hecho, previo y genérico contenido en la ley, y el hecho generador es la realización en concreto del hecho imponible contenido en la ley.

Finalmente, consideramos que la obligación tributaria, consiste en el constreñimiento de los sujetos pasivos de dar, hacer, no hacer o tolerar, aunque desde el punto de vista fiscal, la obligación tributaria principal es la de dar, que consiste en la entrega de dinero, la cual es primordial para satisfacer las demandas de la comunidad.

#### 4.3. La Determinación Fiscal

La obligación tributaria nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la norma, como ya lo vimos en el punto anterior, ahora bien,



una vez que se realizaron dichas situaciones es necesario que los particulares voluntariamente o las autoridades en ejercicio de sus facultades de comprobación, determinen el quantum de la obligación tributaria, es decir, el importe que deben pagar los contribuyentes por concepto de las contribuciones que adeudan.

Conforme al artículo 5 del Código Fiscal de la Federación las disposiciones que establecen cargas a los particulares, es decir, las que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, son de aplicación estricta; así mismo, en el artículo 1 del citado Código se establece que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir conforme a las leyes fiscales respectivas; de lo cual podemos señalar que es en la ley fiscal en donde se establecen los hechos imponibles o presupuestos de hecho que darán lugar a la obligación tributaria, la cual se determinará en cantidad líquida de acuerdo al objeto, sujeto, base, tasa o tarifa previstas en las citadas leyes. Para Sergio Francisco de la Garza.

...la determinación es un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que lo 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 alícuota ordenada por la Ley.<sup>55</sup>

Para el maestro Giuliani Fonrouge la determinación es:

---

<sup>55</sup> S. F. DE LA GARZA, op. cit. p. 556.

"el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación".<sup>56</sup>

Jarach afirma que:

"la determinación tributaria es un acto jurídico de la administración en el cual está manifiesta su pretensión, contra determinadas personas, en carácter de contribuyentes o responsables, de obtener el pago de la obligación tributaria sustantiva".<sup>57</sup>

Al respecto es de señalar que el concepto más acertado es el que cita el maestro Giuliani, ya que efectivamente la determinación es una acto administrativo de la autoridad competente en ejercicio de sus facultades de comprobación, pero también un acto voluntario por parte del sujeto pasivo en cabal cumplimiento de sus obligaciones tributarias, o bien un acto de autoridad en concordancia con el sujeto pasivo.

Clases de Determinación.

<sup>56</sup> Citado por Ibídem.

<sup>57</sup> D. JARACH. Curso Superior de Derecho Tributario, p. 402



La determinación o liquidación para el maestro Francisco de la Garza, en su libro Derecho Financiero Mexicano, la clasifica según el sujeto que la realice, y según la base conforme a la cual se efectúe, en esta tesis tenemos que la determinación según el sujeto puede ser:

a) La hecha por el sujeto pasivo, en donde éste reconoce voluntariamente haberse encontrado en una situación jurídica o de hecho regulada por la ley fiscal, que le genera una obligación tributaria, misma que se cuantifica en una suma de dinero, haciéndolo del conocimiento de la autoridad tributaria a través de una declaración, junto con la cual efectúa el pago.

Como se puede observar, el procedimiento de nacimiento, determinación y extinción de la obligación tributaria descrito teóricamente resulta ser ideal, mas en la práctica es lo que menos sucede, ya que al ser tan compleja la legislación tributaria el sujeto pasivo pocas veces puede por sí llegar a saber a ciencia cierta a que obligaciones está afecto, y por tanto, en la generalidad de los casos no determina en tiempo y forma el quantum a su cargo.

b) La determinación hecha por la autoridad administrativa tributaria, es la consecuencia del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad al revisar las declaraciones anómalas presentadas por el sujeto pasivo; al percatarse

de la omisión en la presentación de declaraciones o al detectar graves irregularidades en la contabilidad, libros etc. Dicha determinación podrá hacerse con apoyo en la documentación revisada al contribuyente, por información obtenida de terceros a través de compulsas, o bien determinarse presuntivamente, esto al no comprobar el contribuyente por el período objeto a revisión sus ingresos así como el valor de los actos o actividades por los que deba pagar contribuciones.

c) Finalmente la determinación hecha por la autoridad administrativa tributaria con la colaboración del sujeto pasivo, o también llamada mixta, la cual puede comenzar por la presentación de una declaración, y continuar con la indagación por parte de la autoridad tributaria acerca de la veracidad del contenido, la valoración de las pruebas proporcionadas por el declarante y allegadas por la propia autoridad, obteniendo como resultado una liquidación o un convenio para pagar en parcialidades un crédito fiscal.

Ahora bien, para el maestro De la Garza en su libro citado con antelación, señala que la determinación también se clasifica según la base conforme a la cual se realice.

a) Con base cierta, generalmente la encontramos en la determinación efectuada por el sujeto pasivo y en la determinación mixta llevada a cabo por la administración tributaria y el sujeto pasivo, con pleno conocimiento y certeza de los hechos y valores imponible

b) La determinación con base presunta, se da cuando el sujeto pasivo, se determina con ayuda de coeficientes, y porcentajes el quantum de su obligación, así, por ejemplo, los contribuyentes menores por actividades empresariales del impuesto sobre la renta determinan la base imponible aplicando a los ingresos brutos un coeficiente de utilidad que varía en porcentaje, dependiendo del giro o actividad económica del sujeto pasivo.

c) Otra forma de determinación en cuanto a la base es, cuando ésta última es estimativa, al encontrarse imposibilitada la autoridad de determinar una base cierta y no habiendo base presunta establecida por la ley, en ese momento es cuando se allega de compulsas de terceros, así como de documentación contable para el efecto de calcular los ingresos brutos obtenidos, y así lograr determinar el quantum de la obligación del sujeto pasivo.

Finalmente es de señalar que derivado de la determinación líquida que haga la autoridad de las obligaciones que tiene el contribuyente nacerán créditos

fiscales, los cuales de conformidad con el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, serán:

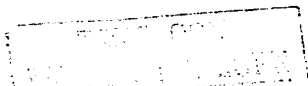
"los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos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

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".<sup>12</sup>

Por lo que, en el próximo punto veremos cuando es que resulta procedente la exigibilidad del crédito fiscal que ha sido determinado.

#### 4.4. La Exigibilidad del Crédito Fiscal.

En el punto que antecede quedó ya establecida la determinación del crédito fiscal, ahora bien, una vez que ha sido determinado por el sujeto pasivo, por el sujeto activo o por ambos, el crédito fiscal que ha nacido a la vida jurídica tiene que ser cubierto dentro de los términos que establece la ley, o bien si el particular



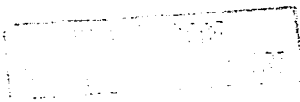
está inconforme con la determinación, podrá dentro de dichos términos, y previo ofrecimiento de garantía, impugnar la resolución de mérito. Si fuese el caso que el sujeto pasivo haya dejado de pagar o garantizar el crédito en los términos previstos, luego entonces el crédito fiscal es exigible una vez que haya transcurrido el término previsto en las leyes fiscales respectivas.

La materia en estudio es la federal, razón por la cual el término señalado en el párrafo anterior, será generalmente el de 45 días, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efecto la notificación de la resolución determinante, según lo estipula el artículo 144 primer párrafo del Código Fiscal Federal

Así, los créditos fiscales se exigen una vez que haya transcurrido la fecha de pago y éste no se haya cubierto, o bien, no se haya garantizado el mismo, cuando exista la interposición de algún medio de defensa contemplado en las normas aplicables. Asimismo, los créditos fiscales también serán exigibles cuando del agotamiento de los medios de defensa intentados se emita una resolución que determine su validez, y que dicha resolución haya quedado firme.

---

<sup>54</sup> ART. 4. C.F.F. p.3



De lo expuesto, podemos señalar que la exigibilidad del crédito fiscal, es la posibilidad de hacer efectiva la obligación fiscal, en virtud de que el sujeto pasivo no la satisfizo o no la impugnó y garantizó dentro del plazo que se tiene para tal efecto, por lo que si no ha transcurrido dicho plazo, no se puede exigir el crédito determinado.

En el artículo 65 en correlación con los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, se establece que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen, así como los demás créditos fiscales deberán pagarse o impugnarse y garantizarse dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al en que haya surtido efectos la notificación de la resolución correspondiente, por lo que los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados en dicho término, serán exigibles.

Así, cuando la obligación tributaria se determine por las autoridades fiscales, el sujeto pasivo deberá pagarla o garantizarla dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al en que haya surtido efectos la notificación de la resolución correspondiente, de lo contrario, se podrá hacer exigible el crédito fiscal a través del procedimiento administrativo de ejecución.



Así también, en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, el legislador previó que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley mediante el procedimiento administrativo de ejecución, de lo cual se desprende que es en las leyes fiscales especiales en donde se establecerán los plazos en que los contribuyentes deberán pagar o garantizar los créditos fiscales determinados, y en caso de que incumplan con esta obligación, se harán exigibles por las autoridades fiscales.

No hay que confundir el nacimiento de la obligación tributaria con la exigibilidad de la misma, ya que el nacimiento de la obligación tributaria se da cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las normas fiscales, en cambio, la exigibilidad de la obligación tributaria o de los créditos fiscales nace cuando no se hayan cubierto o garantizado en tiempo los mismos, dicha exigibilidad se hace a través del procedimiento administrativo de ejecución.

#### 4.5 Procedimiento Administrativo de Ejecución

El mecanismo que tiene a su cargo el Servicio de Administración Tributaria para cobrar los créditos determinados por la autoridad fiscal, determinado por el

contribuyente a instancia de la autoridad y la autodeterminación, es el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Éste procede en los casos que señala el Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente teniendo a su cargo un crédito no lo pagó, lo controvierte y no lo garantiza, o parcializado para su pago se revoca esa autorización. Para el maestro Rafael I. Martínez Morales.

"El procedimiento administrativo es la serie coordinada de medidas tendientes a producir y ejecutar un acto administrativo"<sup>59</sup>

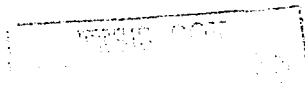
Para López-Nieto y Mallo es:

"el cauce legal que los órganos de la administración pública se ven obligados a seguir en la realización de sus funciones y dentro de su competencia respectiva, para producir los actos administrativos"<sup>60</sup>

Al respecto Quintana y Rojas, opinan que:

<sup>59</sup> R. I. MARTÍNEZ MORALES, op. cit. p.241.

<sup>60</sup> LÓPEZ NIETO Y MALLO: Manual de Procedimiento Administrativo; citado por Ibidem.



"el procedimiento económico coactivo consiste en la serie de actos realizados por el Estado a fin de proceder coercitivamente en contra de los contribuyentes que no han cumplido voluntariamente sus obligaciones contributivas dentro del plazo fijado por la ley"<sup>61</sup>

Antes de continuar, es preciso diferenciar los términos, proceso y procedimiento, ya que éstos no son intercambiables o similares. El proceso es el procedimiento seguido ante un juez o tribunal para dirimir una controversia entre las partes, es decir, indica un conjunto de actos jurídicos coordinados y encaminados a la satisfacción de la pretensión planteada ante el juez. Ahora bien el procedimiento es el conjunto de actos coordinados y encaminados para la producción de un fin. Así las cosas, el proceso es definido como:

"Conjunto de actos concatenados entre sí, desarrollados ordenada y progresivamente por las partes y el órgano jurisdiccional, dirigidos a obtener una decisión que actúe el Derecho Positivo a un caso concreto y singular."<sup>62</sup>

Y el procedimiento como:

"normas a seguir en la tramitación de un proceso, cada una de las fases o etapas que el proceso puede comprender."<sup>63</sup>

<sup>61</sup> JESÚS QUINTANA VALTIERRA y JORGE ROJAS YÁNEZ, Derecho Tributario Mexicano, p. 263

<sup>62</sup> Enciclopedia Jurídica Omeba, p. 291

<sup>63</sup> Diccionario Jurídico Abeledo-Perrot, p. 159

Para nosotros el Procedimiento Administrativo de Ejecución, es el conjunto de actos concatenados y regulados por la ley, como medio coactivo, que le permite al Estado realizar el cobro de los créditos o adeudos a cargo de los contribuyentes o gobernados, el cual se efectúa sin someterse a la competencia u obligación de ocurrir a las instancias jurisdiccionales para demandar su pago.

El procedimiento administrativo de ejecución, conocido también como facultad económico-coactiva se encuentra regulado en el capítulo III, del Título V del Código Fiscal Federal, el cual se inicia al quedar firme la determinación del crédito fiscal o éste se haya vuelto exigible.

Las etapas o partes en que se compone el procedimiento administrativo de ejecución son el requerimiento de pago, el embargo, el avalúo y su notificación, la convocatoria para el remate y la adjudicación de los bienes, o bien la aplicación de la venta de los mismos para cubrir el crédito fiscal.

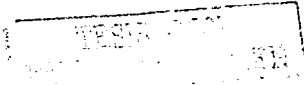
#### 4.5.1. Requerimiento



El requerimiento de las obligaciones fiscales puede darse de manera voluntaria o forzosa; ocurre esto último, cuando el sujeto pasivo, llamado comúnmente contribuyente o administrado, se ve forzado a cubrir sus créditos fiscales, constituidos por autodeterminación, determinación por parte de la autoridad, o ambos. El requerimiento del pago del crédito fiscal se encuentra previsto en el primer párrafo del artículo 151 y en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades fiscales pueden practicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución respecto de los créditos fiscales que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, conforme a lo dispuesto en el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, así también se pueden hacer efectivos mediante éste procedimiento las multas no fiscales, sanciones económicas y pliegos de responsabilidades.

Para hacer efectivo el crédito fiscal y su actualización, debe solicitarse al contribuyente su pago, lo cual deberá hacer la autoridad que controle el crédito mediante documento denominado requerimiento de pago, el cual se notificará al deudor, con el apercibimiento que de no hacer el pago se le embargaran bienes suficientes para garantizarlo o cubrirlo, de conformidad con el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

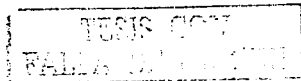


Conforme al artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, el ejecutor designado por la autoridad exactora deberá constituirse en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago, el cual deberá reunir los requisitos del artículo 38 del Código en comento, es decir, constar por escrito, señalar la autoridad que lo emite, fundarse y motivarse, precisar el objeto del requerimiento, ostentar la firma de la autoridad competente, señalar el nombre de la persona a la que va dirigido y en caso de que el requerimiento vaya dirigido a un responsable solidario, deberá expresarse la causa legal del mismo.

#### 4.5.2. Embargo

Hecho el requerimiento y no habiendo pago o cumplimiento, se procederá al embargo de bienes o negociaciones, conforme a lo dispuesto en las fracciones I y II, del artículo 151 del Código Fiscal de la Federación. El embargo es la retención o secuestro judicial, por autoridad competente, de bienes concretos del deudor, con la finalidad de llevar a término normal una ejecución procesal.<sup>64</sup>

<sup>64</sup> Diccionario Enciclopédico. p. 643

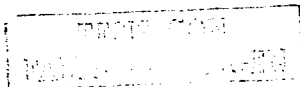


De todo embargo se deberá levantar acta circunstanciada, señalando o describiendo los bienes que se aseguren. En dicha acta se asentará el nombre de los testigos que proponga el ejecutado, su representante legal o la persona con quien se entienda la diligencia, previo requerimiento del ejecutor, apercibiéndolo que de no hacerlo los designará él, de acuerdo a lo estipulado en el último párrafo del artículo 155 del Código Tributario.

El embargo puede recaer sobre bienes en general o sobre negociaciones. El embargo de negociaciones debe ser sobre todo lo que por hecho y derecho le corresponde, esto es, activos fijos y demás bienes.

Conforme al artículo 151 del Código Fiscal de la Federación el embargo de bienes raíces, derechos reales o negociaciones, debe inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio de cada uno de los lugares en donde se encuentren ubicados, para evitar que terceros simulen una adquisición o en realidad la realicen en demérito de los intereses del fisco.

Si se impide al ejecutor el acceso al lugar donde estén los bienes posibles de embargar, se puede pedir el auxilio de la fuerza pública, sellar el lugar para evitar la extracción de bienes o efectuarse el rompimiento de cerraduras, señalando



tales hechos en el acta circunstanciada que para el efecto se levante, de acuerdo a lo señalado en los artículos 162 y 163 del Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 155 del Código tributario, se estipula que la persona con quien se entienda la diligencia tendrá derecho a señalar bienes en el siguiente orden: 1) dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, 2) acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro, 3) bienes muebles no comprendidos anteriormente y 4) bienes inmuebles.

El ejecutor procederá a señalar bienes sin sujetarse al orden anterior, si la persona con quien se entienda la diligencia no señala bienes suficientes, o los señalados no lo fueran en el orden citado, estén ubicados en circunscripción diferente de la autoridad fiscal respectiva que controle el crédito, reporten gravámenes, sean de fácil descomposición o de materiales inflamables, lo anterior de acuerdo a lo señalado en el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.

Es de señalar que hay bienes que no son susceptibles de ser embargados, los cuales contempla el artículo 157 del multicitado Código como son:

a) El lecho cotidiano y los vestidos del ejecutado o su familia.



- b) Los muebles que sean indispensables para el ejecutado y su familia.
- c) Los indispensables para la actividad o profesión a que se dedique el ejecutado.
- d) Los que estén designados a una negociación y que al ser separados impidan la realización de su objeto.
- e) Armas, vehículos y caballos, que los militares utilicen en su actividad.
- f) Las semillas y frutos no cosechados, pero sí sus derechos.
- g) El derecho de usufructo pero no sus frutos.
- h) Los derechos de uso o habitación.
- i) Los que constituyen el patrimonio familiar debidamente inscrito en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.
- j) Los sueldos y salarios.
- k) Las pensiones de cualquier tipo.
- l) Los ejidos.

En el caso de que sean embargados créditos a favor del ejecutado conforme al artículo 160 del Código Fiscal, será notificado el hecho a los deudores, apercibidos del doble pago si no lo hacen ante el fisco.

Si al momento de practicar el embargo se apersona un tercero que acredite con documentos que es el propietario de los bienes embargados, se asentará en el acta respectiva y se agregarán los documentos para que sea la autoridad fiscal

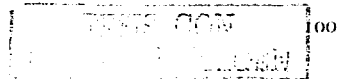


respectiva que controla el crédito, quien resuelva en definitiva si el embargo procede o se liene por no practicado de acuerdo al artículo 158 del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con el artículo 153 del Código Tributario, al depositario lo designará la autoridad fiscal respectiva que controle el crédito, o a falta de ello el ejecutor, quien podrá ser removido libremente por el primero de los mencionados.

Todo depositario tiene el imperativo de entregar a la autoridad ejecutora los bienes dejados bajo su guarda o depósito conforme al artículo 161 del Código Fiscal de la Federación, en el término de 24 horas si se trata de dinero, metales preciosos, alhajas y valores; y de cinco días en el caso de los demás bienes.

Es posible que los bienes embargados sean propiedad de un tercero, existan gravámenes anteriores a favor de terceros o de la autoridad fiscal local conforme a lo dispuesto en los artículos 158 y 159 del Código Fiscal de la Federación, en tales casos se hará saber a esos terceros el embargo para que ejerzan sus derechos y en caso de que la autoridad ejecutora les niegue su preferencia, se les hará saber que tienen derecho a interponer el recurso de revocación o, en caso de desacuerdo de la autoridad fiscal local, ésta podrá inconformarse ante el Poder Judicial Federal.



#### 4.5.3.El Avalúo

Los actos administrativos mencionados en los párrafos anteriores, dan origen a la necesidad de valorar los bienes embargados, para fijar el precio que será la base del remate que en su momento se llevará a cabo, ya que así lo dispone el artículo 175 del Código en comento, practicado por el perito o fijado por la autoridad y el ejecutado, si se trata de bienes muebles.

Como el avalúo es un acto administrativo que una vez determinado establece el precio que debe servir de base para el remate, debe ser notificado personalmente al deudor, quien podrá impugnarlo dentro del término de 10 días, a través del recurso de revocación. También pueden impugnar el avalúo, es decir, inconformarse por el monto del mismo, los terceros con derecho, ya sea de dominio o de preferencia.

Debido a la impugnación, la autoridad fiscal respectiva que controle el crédito, deberá esperar a que se resuelva el recurso administrativo para continuar con el procedimiento administrativo de ejecución, pero en el caso de que la resolución señale un valor mayor en un 10% al del avalúo practicado, la autoridad ejecutora designará un perito tercero y el resultado será la base para remate, en el caso de que resulte una diferencia menor, la autoridad fiscal respectiva que

controle el crédito, tomará el resultado como base para el remate, una vez que ha quedado firme el avalúo, de conformidad con el párrafo cuarto del artículo 175 del Código Fiscal de la Federación.

#### 4.5.4.El Remate

El concepto de remate tiene la idea de la enajenación de los bienes embargados a alguno de los postores, también llamados compradores que asisten a la reunión a la que ex profeso se convoca, garantizando su intervención, en la que se busca a aquel que de más dinero por el bien sometido a enajenación, a estos casos se les llama subasta pública que se celebrará en el local de la oficina ejecutora, según el artículo 174 del Código Fiscal de la Federación.

También procederá la enajenación de bienes embargados cuando:

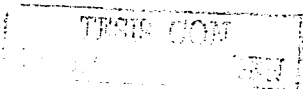
- Existiendo embargo precautorio los créditos se hagan exigibles, y no se paguen al momento del requerimiento, de acuerdo con lo dispuesto en la fracción II del artículo 173 del Código Fiscal de la Federación.
- Cuando el embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del

fisco, siempre que el precio en que se vendan cubra el valor que se haya señalado a los bienes embargados, de acuerdo a los artículos 178, 192, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.

Ahora bien, salvo en los casos en que se trate de bienes con valor superior a cinco salarios mínimos del Distrito Federal elevados al año, la convocatoria para remate en primera almoneda, se hará dentro de los 30 días siguientes a la fecha en la que se determinó el precio base del remate, y cuando menos con 10 días de anticipación a la misma, fijándose en lugar visible y usual de la autoridad fiscal respectiva que controle el crédito, y en los lugares públicos que se considere conveniente, en el caso expresado al inicio de este párrafo, serán dos las convocatorias y se publicarán de siete en siete días, en el periódico oficial de la entidad que corresponda y en el de mayor circulación, debiendo ser la última cuando menos con 10 días de anticipación a la fecha del remate de conformidad con el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación.

En la convocatoria se publicará para su citación, el nombre de los acreedores que aparezcan en el certificado del gravamen si se conociera su domicilio o habiendo fallecido no se conozca al representante de la sucesión. Si lo anterior no ocurre la citación deberá ser personal.



Las convocatorias para segunda o ulterior almoneda, se efectuarán si en la primera almoneda no comparecieran postores o habiendo comparecido, del depósito de la postura o la misma postura no llenaren los requisitos legales, provocando que se declare desierta.

Conforme al artículo 191 del Código en comento, en la misma acta que se levante para hacer la declaratoria de desierta la primera almoneda se señalará día y hora dentro de los 15 días siguientes, para que tenga verificativo la segunda o ulterior almoneda, debiendo hacerse una sola publicación de convocatoria.

La postura en ofrecimiento de compra es legal, cuando el precio cubre las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate, según se trate de primera o segunda almoneda de acuerdo al artículo 179 del Código Fiscal de la Federación, debiendo presentarse mediante escrito al que acompañe certificado de depósito o efectivo por el 10% del valor mencionado anteriormente, debiendo reunir el mismo los requisitos previstos en ley.

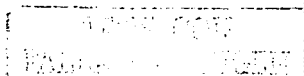
El día y hora señalado se hará saber a los presentes qué posturas fueron calificadas como legales y cuál es la mejor de ellas, concediendo 5 minutos cada vez hasta que la última postura no sea mejorada, siendo así, la autoridad fiscal respectiva que controle el crédito, fincará el remate a favor de quien hubiere hecho

la mejor postura, pero en el supuesto de que no se llegará a fincar el remate en primer almoneda, se efectuará en segunda almoneda, disminuyendo de la base para el remate el 20% del señalado en primera almoneda.

#### 4.5.5. La Adjudicación.

De conformidad con lo previsto en el tercer párrafo del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, cuando no se fincare el remate de bienes en segunda almoneda, el fisco se lo adjudicará con un valor del 50% del monto del avalúo aceptándose como dación en pago para el efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la materia.

Por otra parte el Código Fiscal de la Federación dispone en su artículo 194 que el producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, deberá aplicarse para cubrir el crédito fiscal en el orden que marca el artículo 20 del propio código como sigue: Gastos de ejecución, recargos, multas, y la indemnización que contempla el séptimo párrafo del artículo 21 del código en comento, para posteriormente aplicar el pago al adeudo principal. Ahora bien, si

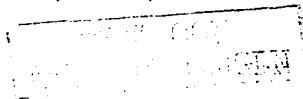


después de aplicarse el pago, como ya se señaló hubiese cantidad excedente, se entregará al embargado, salvo que el excedente estuviera en litis, entre el embargado y un tercero, por lo que en este caso se depositará el remanente en Sociedad Nacional de Crédito autorizada, en tanto no se resuelva la controversia.

#### 4.6. Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Ahora bien, como ya se mencionó, el procedimiento administrativo de ejecución es un conjunto de actos por medio de los cuales se pretende la cobertura del crédito fiscal adeudado, a través de la vía coactiva. No obstante lo anterior, durante dichos actos pueden suceder acontecimientos que suspendan dicho procedimiento.

Los presupuestos de suspensión se dan por actos iniciados por el deudor o por terceros, esto es cuando hay interposición de algún medio de defensa (recurso de revocación o juicio de nulidad) ya sea del deudor principal, solidario o de algún tercerista. Es de señalar que la suspensión puede ser parcial cuando únicamente se impugnen ciertos créditos de la resolución determinante y no todos en su conjunto, por lo que en este caso, se afectará una parte del proceso.





Por cuanto hace a la suspensión total, ésta será cuando se impugne la totalidad de los créditos determinados en la resolución administrativa, o bien cuando se impugne el procedimiento administrativo de ejecución, donde se alegue la prescripción del crédito fiscal, esto es cuando la autoridad recaudadora pretende hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal que ya se encuentra prescrito.

Para el efecto de suspender el procedimiento administrativo de ejecución, el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, indica lo siguiente:

"No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución..."<sup>10</sup>

Por lo que, si el interés fiscal no es garantizado dentro de los plazos de referencia, no obstante que los administrados hayan interpuesto juicio de nulidad o bien recurso de revocación, y solicitado la suspensión del procedimiento

administrativo de ejecución, resultará procedente que la autoridad recaudadora proceda a requerir la garantía del interés fiscal a través del procedimiento administrativo de ejecución, en tanto no se resuelva el medio de defensa planteado.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

---

<sup>65</sup> ART. 144 C.F.F p. 151.

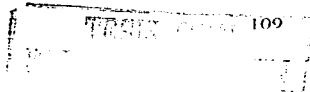
## Capítulo V. PRINCIPALES FORMAS DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

El crédito fiscal principalmente se puede extinguir mediante el pago, la compensación, cancelación, prescripción y la condonación, que son figuras jurídicas previstas como formas de extinción del crédito fiscal en materia tributaria, por el Código Fiscal de la Federación.

### 5.1 Pago.

El Pago del crédito fiscal es la forma de extinción de obligaciones por excelencia, es decir, es el medio idóneo a través del cual el crédito se satisface, y consiste en el entero que realiza el sujeto pasivo a favor del sujeto activo. Al respecto el maestro Manautou en su libro de Estudio del Derecho Tributario Mexicano, señala diversas formas de realizar el pago como son las siguientes:

Por lo que hace al pago liso y llano es aquél que se realiza sin que el sujeto pasivo externe objeción de ninguna naturaleza, es decir, que entrega al sujeto activo la cantidad que éste le haya determinado o la que, él se haya autodeterminado, y que implica en algunas ocasiones el pago de lo debido, y en otras el pago de lo indebido.

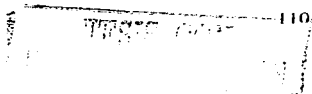


Por otra parte tenemos el pago provisional el cual se realiza por disposición de la ley a cuenta del pago del ejercicio, entendiéndose éste como el que se efectúa al final del ejercicio fiscal.

En efecto, algunas disposiciones fiscales prevén que los contribuyentes realicen pagos durante un ejercicio fiscal, los cuales tendrán la naturaleza de provisionales, mismos que se enterarán a cuenta del impuesto anual.

El pago en anticipos, consiste en que el contribuyente paga una parte del ingreso gravado a cuenta del que se adeuda al Fisco Federal, distinguiéndose del pago provisional, ya que este último se efectúa en base a estimaciones, es decir, que se realiza un pago sin que se tenga la certeza de que al final del ejercicio exista un crédito fiscal por pagar y el pago en anticipos ya se sabe cuánto es lo que se adeuda y únicamente se paga parte de éste, ejemplo de ello son los ingresos de los cuales se tiene conocimiento que se percibirán en un cierto período, y respecto de los cuales únicamente se pagará parte del impuesto generado por la totalidad del ingreso.

El pago definitivo, es aquél que se realiza con motivo de una autodeterminación por parte del particular que no se encuentra sujeta a verificación por parte de las autoridades en el instante en que se paga, en razón

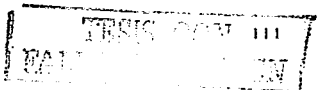


de que el pago lo realizan los particulares adecuándose a las hipótesis señaladas en las normas, precisando la cuantía del crédito y respecto de la cual la autoridad la acepta tal y como se presenta, sin que con ello se impida a la autoridad, que en ejercicio de sus facultades de comprobación, constate la veracidad y legalidad del pago efectuado.

También tenemos el pago extemporáneo, que es aquél que se realiza fuera de los plazos previstos en las normas, el cual puede ser espontáneo o mediante requerimiento de autoridad.

Este pago extemporáneo cuando es espontáneo por parte de los contribuyentes, estos quedarán eximidos de las multas por extemporaneidad, habida cuenta que el cumplimiento de sus obligaciones, fue sin requerimiento de autoridad, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, y ello sucede siempre y cuando la omisión no haya sido descubierta por las autoridades, o el pago se haya realizado con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación de la autoridad.

El pago extemporáneo por requerimiento, es aquél que se efectúa cuando las autoridades descubren la omisión en que incurrieron los particulares, es decir, que media gestión de cobro por parte del Estado.



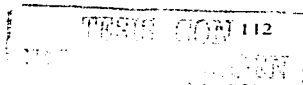
Por último, tenemos el pago a plazos, que es aquél que efectúan los particulares, previa autorización de las autoridades fiscales, derivadas de un crédito fiscal determinado por las propias autoridades o autodeterminado por los propios particulares, el cual puede ser diferido o en parcialidades.

En el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación se establece que las contribuciones y sus accesorios se causarán y se pagarán en moneda nacional y aquellos pagos que se realicen en el extranjero, podrán hacerse en la moneda del país de que se trate.

Se aceptarán como medios de pago, los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México, los cuales estipula el párrafo sexto del artículo citado anteriormente.

## 5.2 Compensación

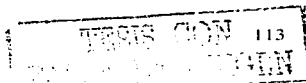
La compensación es otra forma de extinción del crédito fiscal derivado de una obligación recíproca entre dos entes, que en el caso que nos ocupa son el Fisco Federal y los particulares, es decir, la compensación opera cuando el fisco y



los deudores o sujetos pasivos son acreedores y deudores recíprocos, situación que está contemplada en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

En este último precepto legal se establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración, podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución incluyendo sus accesorios.

Existen excepciones a la regla anterior, que consiste en que si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución, por la cual estén obligados a efectuar el pago, podrán compensar dichos saldos en los casos y cumpliendo con los requisitos previstos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, establecidos en reglas de carácter general que al efecto expida. Aunado al hecho de que cuando, los contribuyentes dictaminen sus estados financieros podrán compensar cualquier impuesto federal a su favor contra el impuesto sobre la renta del ejercicio y el impuesto al valor agregado a su cargo, excepto el causado por operaciones de comercio exterior, y siempre y cuando se cumplan con las reglas de carácter general que expida para tal efecto la Secretaría aludida, lo anterior de conformidad con lo establecido en el segundo párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.



También se establece la posibilidad de compensar créditos y deudas entre la Federación por una parte y los Estados, Distrito Federal, Municipios, Organismos Descentralizados o Empresas de Participación Estatal Mayoritarias, con excepción de las sociedades nacionales de crédito, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 24 del Código Fiscal de la Federación. Para Castán Tobeñas la compensación es:

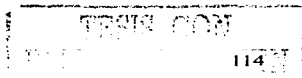
"el modo de extinguir, en la cantidad concurrente, las obligaciones de aquellas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de otra".<sup>66</sup>

Finalmente, señalaremos que la compensación como forma de extinción del crédito fiscal, tiene lugar cuando el Fisco y los contribuyentes tienen créditos y deudas unos con otros, derivados de la aplicación de una misma ley y siempre y cuando estas deudas sean líquidas y exigibles, es decir, que estén precisadas en un monto determinado y cuando el derecho del acreedor no se encuentre sujeto a duda.

### 5.3. La Condonación

---

<sup>66</sup> Ibid. p. 614





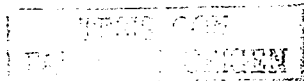
La condonación como forma de extinción del crédito fiscal, consiste en la renuncia que hacen las autoridades fiscales del derecho que tienen de hacer exigible un crédito fiscal, y es una facultad que la ley le concede a las propias autoridades para determinar otra forma de extinción de los créditos fiscales. Antes de continuar hay que reflexionar sobre la distinción de la condonación de contribuciones y la de multas. La primera de ellas se hace de forma general y nunca se debe individualizar, ya que de lo contrario se incurriría en un tratamiento desigual para los contribuyentes.<sup>67</sup>

Por su parte, la condonación de multas puede hacerse tanto de manera general como individual.

En el artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, se establece la facultad del Ejecutivo Federal para que mediante resoluciones de carácter general, condone o exima total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya afectado o se trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos de plagas o epidemias.

---

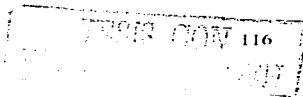
<sup>67</sup> Cfr. E. MARGAÍN MANAUTOU, op. cit. p. 312-313



Las resoluciones que emita el Ejecutivo Federal deberán precisar las contribuciones que se van a condonar, así como el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados.

La condonación de contribuciones a que hemos hecho alusión, no es el único, tipo de condonación que existe, sino que también pueden ser materia de condonación las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, ya que así lo dispone el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y que constituye otra condonación distinta a la prevista en el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación, en razón de que ésta puede otorgarse a personas en particular y no de manera general.

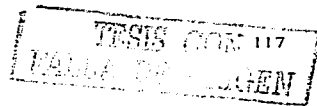
En efecto, conforme al artículo 74 del Código en mención, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá condonar también las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual deberán apreciarse discrecionalmente por la autoridad, las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción cuando haya sucedido tal situación.



Para el caso de condonación de multas, en el artículo de referencia se establece que la solicitud que se realice por medio de los particulares, no constituirá instancia y por lo tanto, las resoluciones que dicten las autoridades competentes, no podrán impugnarse por los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, podrán intentarse otros medios de defensa, como lo es el juicio de amparo para controvertir la indebida o falta de fundamentación y motivación de la resolución

Sólo procederá la condonación de multas, cuando éstas hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación, y decimos que un acto administrativo es conexo, cuando en dos o más juicios las partes son las mismas y se invocan idénticos agravios, o siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto que se impugne sea el mismo, así como, el supuesto de que independientemente de que las partes y agravios sean o no diversos, los actos que se impugnen sean antecedentes de otros ya impugnados.

Es importante manifestar, que la condonación como medio extintivo del crédito fiscal es una facultad discrecional de la autoridad, la cual deberá tomar en cuenta para decretar la condonación las circunstancias que imperen en cada caso, como son: la capacidad económica del contribuyente y si es reincidente, entre



otros, siempre y cuando se esté en los supuestos del artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.

#### 5.4. La Cancelación

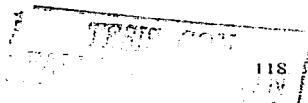
De conformidad con el artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002:

"Se faculta para el ejercicio de 2002 a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cancelar los créditos derivados de contribuciones o aprovechamientos, cuyo cobro tenga encomendado, cuando el importe del crédito al 31 de diciembre de 2001, sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 2,500 unidades de inversión. No se podrá efectuar la cancelación de los créditos, cuando existan dos o más créditos a cargo de una misma persona y la suma de todos ellos exceda el límite de 2,500 unidades de inversión, ni tampoco no será aplicable respecto de los créditos derivados del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

La cancelación de dichos créditos por única vez libera al contribuyente de su pago."

La autoridad considera incosteable un crédito fiscal, cuando por su escasa cuantía es antieconómico para el fisco proceder a su cobro. La cancelación no es un perdón para el contribuyente, ya que dicha figura existe por así convenir a la autoridad, toda vez que al invertir ya sea en la emisión de multas, requerimientos de pago y embargo entre otros, así como en su respectiva notificación y

<sup>148</sup> ART. 16. Ley de Ingresos de la Federación. p. 39.

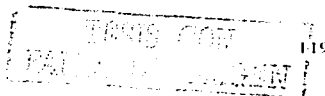


diligenciación, supone un gasto de recursos materiales y humanos muy por encima al monto del crédito fiscal que se pretende exigir.

Bajo estas circunstancias, para que opere esta forma de extinción del crédito fiscal, la ley establece el cumplimiento de las siguientes consideraciones: Que el importe del crédito no rebase el monto límite, equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión (UDIS). Situación que contempla el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que:

"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios."<sup>9</sup>

En el artículo citado con antelación maneja como incosteables aquellos créditos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión, aquellos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75% del importe del crédito, así como aquellos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe, a diferencia del artículo 16 de la Ley de Ingresos que contempla la cancelación únicamente por incosteabilidad de créditos inferiores o iguales a 2,500 UDIS.



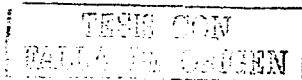
Es de señalar que el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, contempla la cancelación también en el supuesto de aquellos deudores o responsables solidarios insolventes, que no se puedan localizar, así como de aquellos que hubieren fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

En esta tesis, es que de conformidad con este precepto se da la extinción de determinados créditos fiscales, ahora bien, por lo que hace al último párrafo del multicitado artículo el cual establece que "La cancelación de los créditos a que se refiere este artículo no libera de su pago." Al respecto no compartimos dicha posición toda vez que el efecto de la cancelación es la desaparición del crédito fiscal, es decir, la autoridad se priva de ante mano por costos, de percibir cierta cantidad establecida de conformidad a las disposiciones fiscales, como ya se manifestó anteriormente. Razón por la cual, la cancelación de un crédito fiscal sí libera de su pago al contribuyente.

Aunado a lo anterior, es de señalar que si el crédito fiscal ya fue cancelado, la autoridad no lo puede hacer exigible, toda vez que jurídicamente ha dejado de afectar la esfera jurídica del contribuyente, no obstante lo anterior, el crédito fiscal que ha sido cancelado, bien puede ser enterado voluntariamente por el deudor.

---

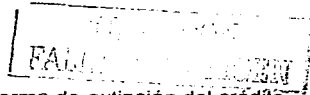
<sup>99</sup> ART. 146-A C.F.F. p.155



## 5.5. La Prescripción

La Prescripción y Caducidad en materia fiscal, son figuras jurídicas que si bien existen en la legislación, en la realidad no deberían presentarse, toda vez que su existencia presupone incumplimiento de obligaciones tributarias e indiferencia de las autoridades para ejercer sus facultades; hechos que orillan el incumplimiento del Estado para llevar a cabo la realización óptima de los fines para los cuales se le constituyó, situación que conlleva a una indebida administración de las autoridades, y en consecuencia de los recursos, que debieran ser destinados a sufragar las necesidades de la colectividad.

Antes de continuar, es menester señalar que la Caducidad, de ninguna forma debe considerarse como una forma de extinción del crédito fiscal, ya que si bien es cierto que también se refiere a la extinción, ésta es por cuanto hace a las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, en un plazo de cinco años generalmente.



Por cuanto hace a la Prescripción, esta es una forma de extinción del crédito fiscal, que consiste en la liberación de una obligación por el transcurso del tiempo, contemplada en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, la cual opera a

favor del contribuyente, así como también existe la prescripción a favor del fisco contemplada en el párrafo undécimo del artículo 22 del mismo código, en el cual se determina que la obligación de la autoridad para devolver cantidades pagadas indebidamente, o aquellas que resulte procedente devolver de conformidad con las leyes fiscales prescribirán en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal

Si bien es cierto, que la determinación de un crédito fiscal; por una parte está a cargo del sujeto pasivo, al reconocer que se ha ubicado en una situación jurídica o de hecho regulada por las disposiciones fiscales realizando un hecho generador que le es imputable, también es cierto que puede provenir del ejercicio de las facultades de comprobación en donde se constate la realización del hecho generador imputable al sujeto pasivo.

El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, es decir, los particulares se liberan de la obligación de pagar el crédito fiscal ya sea autodeterminado o determinado por la autoridad transcurridos cinco años a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. De conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

TRABAJAR CON  
FALLA DE ORIGEN



**FALTA**

**PAGINA**

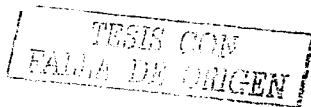
**123**

cumplimiento, o bien por arbitrariedades de los servidores públicos encargados de su aplicación.

En esta tesitura es que el legislador ha reconocido la necesidad de que dichos actos se sujeten a una revisión, con la finalidad de tutelar las garantías de audiencia y de legalidad entre otras, así como determinar límites a la actividad tributaria del Estado, estableciendo diversos medios de defensa en favor de los particulares, entre ellos el recurso de revocación, el cual de conformidad con el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, su interposición es optativa para el interesado antes de interponer juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Respecto, del recurso administrativo el maestro Fraga señala que:

"El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo."<sup>71</sup>

Ahora bien para Quintana y Rojas:



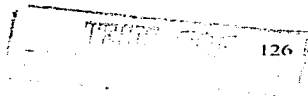
<sup>71</sup> FRAGA G.: Derecho Administrativo; citado por S. F. DE LA GARZA: op. cit. p. 843

**FALTA  
PAGINA**

**125**

años en la Administración Local Jurídica del Sur del Distrito Federal, he podido constatar que el sentido de la resolución depende mucho del superior jerárquico, así como del abogado que proyecta ésta, ya que mientras en una Administración Local Jurídica del Sur del Distrito Federal, se puede estar resolviendo con un cierto criterio en la Administración Local del Norte del Distrito Federal se resuelve con otro.

Lo anterior en virtud de que es más fácil a criterio de algunos abogados evadir hasta cierto punto, la responsabilidad de dejar sin efectos un acto administrativo, a través de la confirmación de éste, para que sea a través del juicio de nulidad, que se decida el fondo del asunto, ahora bien, al evadir la responsabilidad del sentido que ha de darse a la resolución que pone fin al recurso de revocación, el servidor público adquiere implícitamente una responsabilidad administrativa al no desempeñar sus funciones de conformidad con el artículo 47 de la ley Federal de Servidores Públicos, claro esto en el mundo del deber ser, porque en la realidad difícilmente se le fincará una responsabilidad administrativa a un servidor público por confirmar un acto, cuyo crédito fiscal es cuantioso, sin en cambio es más susceptible que se le finque una responsabilidad al servidor que deje sin efectos un crédito cuantioso, por el cual el fisco dejará de percibir su cobro, al quedar extinto.

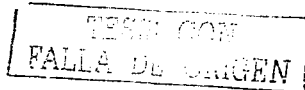


### 5.6.1 Características

Es importante hacer notar las diferencias existentes entre el recurso de revocación, y el juicio contencioso administrativo, que contempla en maestro Margáin Manautou en su obra del Estudio del Derecho Tributario Mexicano.

El recurso de revocación origina una controversia administrativa; el juicio contencioso administrativo origina un proceso. Así es, la controversia que existe con la autoridad por la emisión de un acto que afecta la esfera jurídica del particular es cuando se queda en el plano administrativo, es decir, cuando se ataca vía recurso de revocación, la resolución que recaiga al mismo, estará, por consecuencia, resolviendo una controversia administrativa, en tanto que si la misma controversia se eleva al plano jurisdiccional, es decir, que se controvierta vía juicio contencioso administrativo, la resolución que se emita al respecto estará resolviendo el juicio o proceso intentado.

- Con el primero se ejerce una función administrativa; con el segundo una función jurisdiccional.
- El primero constituye a la administración en juez y parte; en el segundo la administración es sólo una parte en el proceso.



- Del primero se obtiene una resolución administrativa, susceptible de ser impugnada ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; el segundo desemboca en una sentencia sólo impugnable ante el Tribunal de alzada.

Bajo estas circunstancias, se desprende que, es el juicio contencioso administrativo el control jurisdiccional de los actos y resoluciones administrativas emitidos por la autoridad, en el cual los administrados tienen más confianza, en virtud de que se inicia un proceso en donde la autoridad emisora del acto o resolución impugnada es únicamente parte, aunado al hecho de que la autoridad ante la cual se ventila el juicio, es un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos.

Así es, en el juicio contencioso administrativo, la autoridad es sólo una parte, tal y como se observa en el artículo 198 del Código Fiscal de la Federación.

- El demandante (el afectado en su interés jurídico)
- Los demandados. (La autoridad que dictó la resolución impugnada y el particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida

la autoridad administrativa). (los que afectan el interés jurídico del demandante)

- El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal entre otros, y
- El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

#### 5.6.2 Requisitos para la Interposición del Recurso de Revocación

Los requisitos para la interposición del recurso administrativo de revocación son los siguientes:

1. Que exista una resolución o acto administrativo, de los previstos en el artículo 117 en sus fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación.
2. Que el acto o resolución afecte el interés jurídico del recurrente.
3. Que el escrito de interposición satisfaga los requisitos contemplados en el artículo 18, del Código Fiscal de la Federación como son: Que conste por escrito firmado por el interesado o por su representante legal, en el que se señale el nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal del contribuyente, el Registro Federal de Contribuyentes, la autoridad a la

que se dirige, el propósito de la promoción, el domicilio para oír y recibir notificaciones. Dicho escrito de conformidad con los artículos 122 y 123 del Código de la materia, deberá señalar además de los ya citados: la resolución o el acto que se impugna, los agravios que le causen, los hechos controvertidos, así como el que se incorpore al escrito de recurso de revocación la resolución o acto que se impugna, la constancia de su notificación, las pruebas, y en el supuesto de que el recurso sea interpuesto por el representante legal de la persona física o moral, anexas el documento que acredite su personalidad.

4. Que el escrito de interposición se presente ante la autoridad competente dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, excepto cuando se alegue que el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, ya que en este supuesto el recurso se podrá hacer valer en cualquier tiempo hasta antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, o bien cuando se interponga recurso en contra de avalúo pericial, caso en el cual el recurso se tendrá que presentar dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del avalúo.

### 5.6.3 Autoridad Competente para conocer del recurso de revocación



La competencia para conocer del recurso de revocación que contempla el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación se determinará en razón del domicilio del contribuyente o bien del de la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado.

De conformidad con el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en su artículo 17 inciso A, fracción LVII corresponde a la Administración General de Grandes Contribuyentes la tramitación y resolución de los recursos administrativos de su competencia, cuando se trate de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B de este mismo artículo, así como aquellos que se interpongan contra las resoluciones en materia de certificación de origen y contra los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas. El Administrador General de Grandes Contribuyentes, será auxiliado para el ejercicio de sus facultades, por el Administrador Central Jurídico de Grandes Contribuyentes, que a su vez será auxiliado por las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda en todo el territorio nacional, las cuales finalmente se auxiliarán de las Subadministraciones Jurídicas a su cargo. Estas autoridades tramitarán y propondrán, a la Administración General de Grandes Contribuyentes, en su caso, la resolución de los recursos administrativos de su competencia, así como aquellos que se interpongan contra las resoluciones en materia de certificación de origen y contra los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas.

Así también, de conformidad con el artículo 26 fracción XIX del Reglamento en cita, corresponde a la Administración General Jurídica la resolución de los recursos administrativos de revocación, que se promuevan contra actos o resoluciones de ella misma, o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria o de las autoridades fiscales de las entidades federativas en cumplimiento de convenios y acuerdos de coordinación fiscal; así mismo, dicha autoridad será competente para resolver el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal de acuerdo al citado artículo.

El Administrador General Jurídico será auxiliado para el ejercicio de sus facultades por las Administraciones Locales Jurídicas que para el efecto se han establecido en las entidades federativas a través de un acuerdo de circunscripción territorial, las cuales a su vez son auxiliadas por los Subadministradores de Resoluciones "2".

Aunado a lo anterior, se observa que en el artículo 106 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, también se otorga competencia para la tramitación y resolución de los recursos administrativos de revocación a la Tesorería de la Federación y a la Procuraduría Fiscal de la Federación.

#### 5.6.4 Casos de Procedencia del Recurso de Revocación

El recurso de revocación no procede contra cualquier acto o resolución de autoridad, habida cuenta que dicho medio de defensa sólo se prevé cuando existe, con la emisión de un acto administrativo una afectación a la esfera jurídica del gobernado, razón por la cual en el artículo 117 en sus fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, se señalan los casos de procedencia del recurso administrativo de revocación, en los siguientes términos:

I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que.

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.
- c) Dicten las autoridades aduaneras
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

II - Los actos de autoridades fiscales federales que:

- a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
- b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.
- c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.
- d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.<sup>73</sup>

<sup>73</sup> ART. 117 C.F.F. p.136.

Ahora bien, es necesario señalar que no todos los supuestos que menciona el artículo citado son actos en los que se determinan créditos fiscales, entendiéndose por créditos fiscales aquellos que establece el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación:

"los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena..."<sup>74</sup>

En esta tesis, y en atención al contenido del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, resulta conveniente señalar cuáles son los actos administrativos en los cuales puede haber la determinación de créditos fiscales y por tanto ser materia de estudio en el presente trabajo, habida cuenta que dichas resoluciones podrán ser susceptibles de impugnarse vía recurso de revocación, con el fin de lograr su revocación, y por consecuencia la extinción del crédito fiscal que en dichas resoluciones impugnadas se haya contenido.

Así pues, las resoluciones a las que hemos hecho referencia son las siguientes:

---

<sup>74</sup> ART. 4 C.F.F p. 3

**1. Las resoluciones definitivas que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.** En efecto, en este tipo de resoluciones se estará determinando, por consecuencia, un crédito fiscal, toda vez que en las mismas la autoridad está señalando en forma líquida el quantum del adeudo que se ha generado en favor del fisco federal.

Como ejemplo de la citada resolución tenemos las que se emitan como consecuencia del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

**2. Las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras.** En efecto, en este tipo de resoluciones se estará determinando, por consecuencia, un crédito fiscal, toda vez que en las mismas la autoridad está señalando en forma líquida el quantum del adeudo que se ha generado a favor del fisco federal.

Como ejemplo de la citada resolución tenemos las que se emitan como consecuencia del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras (procedimiento administrativo en materia aduanera).

**3. Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.** En este caso en particular, podemos señalar a aquellas resoluciones que se emitan como consecuencia de la negativa de la autoridad para parcializar un adeudo que el particular reconoce como propio, caso en el cual se

entenderá el nacimiento de un crédito fiscal, reconocido por el particular y determinado por la autoridad con su resolución negativa.

4. **Aquellos actos que exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del código de la materia. En este tipo de resoluciones ya se reconoce la existencia de un crédito fiscal, y sólo se está procediendo a la exigibilidad del mismo. De dichas resoluciones se podrá impugnar el desconocimiento del crédito mismo, o bien el monto que se pretende exigir.**
5. **Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código. En este tipo de resoluciones la determinación del crédito, en la mayoría de los casos, es en contra de un particular distinto a aquel que ve afectado su patrimonio, es decir, si a una persona llamada K se le determina un crédito fiscal a su cargo, y los bienes con los que la autoridad pretende satisfacer el mismo son de M, dicha resolución podrá ser combatida por alguno de los medios de defensa contemplados en el Código Tributario, así, al ver M afectado su patrimonio sin que tenga obligación alguna respecto de las obligaciones fiscales de K, tendrá la oportunidad de defender sus intereses como ha quedado señalado.**

#### 5.6.5. La extinción del crédito fiscal por la vía del recurso de revocación.

Además de los modos de extinción del crédito fiscal que ya han quedado expresados con anterioridad, consideramos que es viable realizar el estudio del recurso de revocación como vía de extinción del crédito fiscal, situación que opera en los supuestos del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, señalados en los numerales del 1 al 5 del apartado anterior. Lo anterior en virtud de que el crédito fiscal también se extinguirá derivado de una resolución que ponga fin al recurso de revocación, cuando la autoridad administrativa correspondiente, resuelva el recurso de conformidad con el artículo 133 fracción IV, del Código Tributario, situación que también acontece por cuanto hace a las fracciones III y V.

La resolución que ponga fin al recurso de revocación de conformidad con el artículo 133 del Código Tributario podrá:

- I.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.
- II.- Confirmar el acto impugnado.
- III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución
- IV.- Dejar sin efectos el acto impugnado.



V.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

La resolución que ponga fin a la interposición del recurso de revocación a través de la fracción primera del artículo citado, será porque el recurrente dejó de observar ciertas formalidades para su interposición, se desistió de la instancia o bien el acto impugnado no existe o sus efectos han cesado.

Por ejemplo, se puede dar el desechamiento por improcedente, cuando la impugnación se haya hecho valer en contra de un acto administrativo que no afecte la esfera jurídica del contribuyente, o bien, se puede tener por no interpuesto dicho recurso cuando el contribuyente haya sido requerido por la autoridad para el efecto de que presente el acreditamiento de personalidad de su representante legal, y dicho requerimiento no sea atendido dentro del término concedido. Asimismo, habrá sobreseimiento, entre otros supuestos, cuando durante la substanciación del recurso de revocación sobrevenga alguna de las causales de improcedencia, a que se refiere el artículo 124 del Código Fiscal.

La resolución que ponga fin al recurso de revocación a través de la segunda fracción del artículo 133 del Código Tributario, será la confirmación del acto impugnado, una vez que hayan sido valoradas las pruebas, los hechos y agravios



manifestados por el recurrente, así como cuando se haya efectuado la valoración y análisis al expediente administrativo y al acto impugnado, y se advierta que el mismo fue emitido conforme a derecho. Ahora bien no obstante que se haya confirmado el acto administrativo, el recurrente tendrá el derecho de impugnar dicha resolución, así como el acto impugnado en primer lugar, a través del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

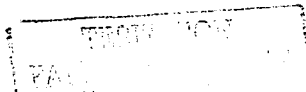
Por lo que hace a la resolución emitida de conformidad con la fracción III del artículo 133 del Código de la materia, se contemplan dos vertientes, por una parte, se podrá mandar reponer el procedimiento administrativo, dicha reposición será a partir del acto ilegal dentro de un procedimiento administrativo, como lo es el ejercicio de las facultades de comprobación; el procedimiento administrativo de ejecución, o bien el procedimiento administrativo en materia aduanera. La segunda vertiente es cuando se ordene la emisión de una nueva resolución, caso en el cual la autoridad emisora del acto deberá emitir una nueva resolución apeguándose a los lineamientos que le haya ordenado la autoridad que resolvió el recurso de revocación.

Ahora bien, cuando la resolución sea dejar sin efectos el acto administrativo impugnado, con fundamento en el artículo 133, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se entenderá que la resolución impugnada ha sido revocada en su totalidad, razón por la cual, y en el supuesto de que el acto administrativo

impugnado sea de los que contienen la determinación de un crédito fiscal, se estará frente a una resolución de recurso de revocación que extingue dicho crédito fiscal.

Lo anterior siempre y cuando la autoridad, de conformidad con las facultades que tiene conferidas, no le determine resolución determinante de un nuevo crédito fiscal por los mismos conceptos, en donde por sí misma, subsane las formalidades de fondo y forma que dejó de observar, por las cuales la autoridad resolutora dejó sin efectos la resolución primaria.

Finalmente cuando la resolución ponga fin al recurso de revocación, fundándose en la fracción V del artículo citado en el párrafo anterior, la autoridad modificará el acto impugnado o bien dictará uno nuevo que lo sustituya, esto cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente. En este supuesto puede ser que la determinación del crédito fiscal haya sido mal calculado en su monto, conceptos, ejercicios etc., luego entonces, la autoridad modificará el acto impugnado en los términos en que considere se debió emitir el acto. Se hace notar que en este supuesto por un lado se puede tener la extinción de un crédito, en tanto que con la nueva resolución ya modificada, el nacimiento de otro crédito distinto. En este supuesto, de igual modo que en las formas de resolver a que se refieren las fracciones I, II y III del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, si la resolución no satisfizo la pretensión



del recurrente, se podrán hacer valer los medios de defensa que ya han sido referidos anteriormente.

Una vez que se han señalado y puntualizado los efectos que causan las resoluciones emitidas con fundamento en cada una de las fracciones del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, mediante las cuales se pone fin al recurso administrativo de revocación, es necesario acotar que los modos de resolver que nos interesan son los que se contemplan en las fracciones III, IV y V, ya que es a través de éstas que se puede actualizar la extinción del crédito fiscal mediante el recurso de revocación, y por consecuencia dejar de afectar la esfera jurídica del recurrente, ya sea de manera total o parcial. Antes de continuar procedemos a definir qué se entiende por extinción.

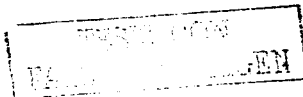
"lat. extinctio. f. acción y efecto de extinguir o extinguirse. Cese, cesación, conclusión, término, desaparición de una persona, cosa, situación o relación y a veces, de sus efectos y consecuencias también."<sup>75</sup>

"Y como extinción de obligaciones el momento final de la vida de la obligación después del cual cesa la relación jurídica que ella había establecido entre las partes, quedando éstas, desde ya desligadas."<sup>76</sup>

La extinción en el tema que nos ocupa, se puede dar a través de la revocación parcial o total del acto administrativo impugnado; dejándolo sin efectos,

<sup>75</sup> Diccionario para Juristas, p. 576

<sup>76</sup> Diccionario Jurídico Abeledo-Perrot, p. 125



mediante una modificación total o la emisión de un nuevo acto, o bien, de manera excepcional, a través del desechamiento o sobreseimiento del recurso de revocación, mediante una manifestación de voluntad de la administración pública, unilateral, extintiva de la vida jurídica, en forma parcial o total, de dicho acto.

Bajo estas circunstancias tenemos que la revocación que deviene de la resolución que pone fin al recurso de revocación, lleva implícita la extinción del crédito fiscal, cuando dicho recurso administrativo se haya intentado en contra de un acto administrativo que contenga la determinación del mismo, o bien, en contra del procedimiento administrativo de ejecución cuando el crédito fiscal que se exige se encuentre prescrito o se le exija a un tercero sin que éste sea sujeto pasivo en la obligación tributaria que originó la determinación de dicho crédito.

Por lo anterior, las resoluciones extintivas que recaigan a un recurso administrativo serán las siguientes:

A) Por cuanto hace a la resolución emitida con fundamento en la fracción III del artículo 133, del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que se emita una nueva resolución, la extinción del crédito fiscal se dará en virtud de que la resolución impugnada se ha revocado, sin embargo, la autoridad resolutora contempla la obligación por parte de la autoridad que emitió el acto impugnado,

para que emita otro acto, en el que se cumpla con lo ordenado en la resolución del recurso de revocación, momento en el cual se estará en presencia de un nuevo acto y consecuentemente un nuevo crédito fiscal, que si bien puede variar en cuanto a su cuantificación, provendrá siempre de una misma obligación tributaria de manera irrestricta.

Cuando la resolución es en el sentido de mandar reponer el procedimiento administrativo, siendo que en este supuesto la resolución determinante del crédito fiscal queda intocada, y únicamente el procedimiento administrativo, ya sea que se trate del ejercicio de las facultades de comprobación, del procedimiento económico coactivo o bien del procedimiento administrativo en materia aduanera, es el que, por presentar alguna ilegalidad, será repuesto a partir del momento en que se presentó la violación cometida. En el presente supuesto, es necesario señalar la posibilidad de la extinción del crédito fiscal o de una parte de él, pero no derivada de la resolución del recurso de revocación, sino de la reposición del procedimiento y como consecuencia de este, así es, si derivado de dicha reposición la autoridad toma en consideración elementos que había dejado de considerar en el primer procedimiento, pudiera darse el caso que el resultado del mismo sea la no determinación del crédito fiscal o bien que el mismo se vea disminuido considerablemente, o quizá aumentado.

TESIS  
FALLA DE URGEN

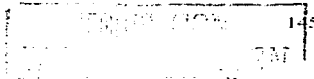
B) La fracción IV del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, contempla la posibilidad de dejar sin efectos la resolución impugnada en el recurso de revocación, por lo que tratándose de los actos contemplados en la fracción I. incisos a), c), d) y en la fracción II incisos a) y c), del artículo 117 del código en comento, los cuales pueden ser determinantes de créditos fiscales, al resolverse de conformidad con la fracción citada en primer término, se produce la extinción del crédito fiscal.

No obstante lo anterior, puede darse el supuesto de que, la autoridad emita nuevamente la resolución que ha quedado sin efectos, por citar un ejemplo, cuando ejercidas las facultades de comprobación por parte de la autoridad competente, y como resultado final de ello, se determina liquidación en contra del contribuyente, y éste la impugna arguyendo que las facultades de comprobación iniciaron sobre una orden de visita domiciliaria genérica, lo que conlleva a que la resolución al recurso de revocación sea en el sentido de dejar sin efectos lisa y llanamente la liquidación, sin embargo, si la autoridad se encuentra en tiempo de retrotraer todo el procedimiento, y ejercer sus facultades de comprobación dentro de un marco de legalidad, para el efecto de determinar las contribuciones omitidas, sus accesorios así como para imponer sanciones por infringir disposiciones legales, antes de que caduquen sus facultades de comprobación, luego entonces nacerá a la vida jurídica un nuevo crédito fiscal, distinto en número y cuantía respecto del primero, pero en la mayoría de los casos respecto a la misma obligación tributaria.

C) Por cuanto hace a la fracción V del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, en donde la resolución recaída al recurso de revocación será la modificación del acto impugnado o la emisión de uno nuevo que sustituya al impugnado, esto cuando el recurso de revocación intentado resulte fundado total o parcialmente.

La resolución del recurso de revocación que se resuelva conforme al precepto legal señalado en el párrafo anterior, consistente en la modificación o la emisión de un nuevo acto que sustituya al impugnado, puede implicar también la extinción del crédito fiscal, como se da en el siguiente ejemplo: Cuando la autoridad le determina a un particular el quantum de ciertas obligaciones dentro de una misma resolución, siendo que algunas de ellas si le son atribuibles y otras no, por lo que al momento de modificarse la resolución por encontrarse indebidamente fundada y motivada, el crédito fiscal determinado en primer lugar será alterado en cantidad y conceptos, provocando así, el nacimiento de un nuevo crédito fiscal, en donde se determinen las obligaciones a las que realmente se encuentre afecto el contribuyente, observando la autoridad competente un marco de legalidad, para el efecto de proporcionarle al sujeto pasivo certidumbre y seguridad jurídica.

Es de hacer hincapié en el hecho de que el tipo de resolución que se emita en atención a la fracción I del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, como ya se ha mencionado, será en el sentido de desechar o de sobreseer el



recurso de revocación intentado, sin embargo, no obstante que mediante estas resoluciones se resuelve no entrar al estudio de los agravios planteados, o bien suspender su estudio por la percepción, en la mayoría de los casos, de una de las causales de improcedencia contempladas en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación; con las mismas se puede estar en presencia de una resolución que reconozca la extinción de un crédito fiscal.

Así es, si observamos con detenimiento las causales de improcedencia contempladas en las fracciones I y VII del artículo 124 del Código Tributario, se refieren, en el primer caso a que el acto administrativo controvertido no afecta el interés jurídico del recurrente, y en el segundo caso se da la improcedencia cuando los actos que dieron origen al recurso intentado se hayan revocado por la autoridad recurrida o por quien haya tenido facultad para ello.

Como ejemplo de extinción del crédito fiscal en una resolución al recurso de revocación que sea de desechamiento o de sobreseimiento, ubicado en el primero de los casos señalados en el párrafo anterior, se me viene a la mente la percepción, por parte de la autoridad resolutora, del estudio que haga al expediente administrativo, que el crédito fiscal controvertido ya se encuentra pagado, cancelado o bien que nunca nació a la vida jurídica, de donde devendría su ilegal cobro, es pertinente hacer el señalamiento de que mediante este tipo de resolución no se está extinguiendo propiamente el crédito fiscal, pero sí se está



haciendo el reconocimiento expreso de que el crédito fiscal ya se encontraba extinto.

En el segundo supuesto como ejemplo, tenemos a aquella resolución de desechamiento o sobreseimiento que se haya pronunciado así porque la propia autoridad recurrida haya revocado su resolución, por convenir a sus intereses, o bien porque se percató que la determinación o cobro no estuvieron apegados a derecho. Aquí, de igual manera se tendrá una resolución que reconozca la extinción del crédito fiscal, y que de manera irrefutable servirá al particular para acreditar dicha extinción.

En otro orden de ideas, considero pertinente hacer notar la necesidad de instar a la autoridad para que haga el reconocimiento de que el crédito fiscal que se pretende cobrar al particular ya se extinguió por prescripción, por haber transcurrido el plazo a que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, ya que no obstante que la autoridad lo sepa, instaure el procedimiento administrativo de ejecución, el cual en ese tiempo ya resultaría totalmente improcedente y fuera del marco jurídico.

Si el crédito fiscal no ha sido aún exigido por la autoridad a través del procedimiento administrativo de ejecución, y ya ha transcurrido el plazo a que se

refiere el artículo 146 del Código Tributario, lo que procederá será simplemente una solicitud en la que se hagan expresar las consideraciones y se ofrezcan las pruebas suficientes para hacer constar que el crédito fiscal determinado por la autoridad hacendaría ha prescrito. Ahora bien, de resultar procedente la solicitud del sujeto pasivo, la autoridad hará la declaratoria de prescripción del crédito fiscal determinado, habida cuenta que sin ella se estaría en la inseguridad jurídica de que la autoridad ejecutora en cualquier momento podrá iniciar el procedimiento administrativo de ejecución para intentar exigir el crédito prescrito, con todas las implicaciones de molestia que ello ocasiona. A esta solicitud de prescripción del crédito fiscal se le denomina vía acción, ya que lo que se pretende no es interrumpir o controvertir el procedimiento de cobro, sino más bien evitar que ese procedimiento nunca se practique por la autoridad ejecutora.

Por otro lado, tenemos que la prescripción también se puede hacer valer a través del recurso de revocación en vía de excepción, es decir, la prescripción se opondrá como excepción en el medio de defensa que se haga valer contra el inicio del procedimiento administrativo de ejecución. En dicho medio de defensa, que podrá ser el recurso de revocación, se hará notar que el pago del crédito fiscal no fue legalmente exigido y que respecto del mismo no hubo gestión de cobro dentro del plazo a que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación. A dicha instancia, deberá recaer una resolución en el sentido de dejar sin efecto los actos administrativos impugnados, de conformidad con el artículo 133 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.



Cuando hablamos de la extinción del crédito fiscal podemos hablar de dos formas de extinción, la parcial y la total. Si bien es cierto que la teoría no reconoce la extinción parcial y sólo se ha constreñido al estudio de la extinción en sí misma, sin embargo, para nosotros es pertinente marcar la diferencia entre la extinción parcial y la total, en virtud de que es claro que la extinción por cuanto hace al pago, compensación, cancelación y condonación se dan en su acepción literal y total, no así por cuanto hace a la extinción que se da por la figura de la prescripción, hecha valer vía acción o vía excepción. No obstante lo anterior es pertinente aclarar que en la extinción parcial, no se da la satisfacción de la obligación tributaria adquirida, razón por la cual la autoridad en pleno uso de sus facultades puede determinarle nuevamente un crédito fiscal al sujeto pasivo.

## CONCLUSIONES

La extinción del crédito fiscal derivada de la tramitación del recurso de revocación, puede ser parcial o total.

### A) Extinción Parcial.

La obligación tributaria que surge entre el sujeto pasivo y el sujeto activo subsiste, no obstante que la resolución administrativa mediante la cual se determine un crédito fiscal al sujeto pasivo, sea revocada y en consecuencia se extinga el mismo, ya que si bien es cierto que a través de la resolución favorable del recurso de revocación se da la extinción del crédito fiscal, (Esto una vez que se analizaron las circunstancias específicas del caso para su emisión, así como todos y cada uno de los requisitos legales para su procedencia), y que por consecuencia se presuma que con la misma se dejó de afectar la esfera jurídica del sujeto pasivo, también es cierto que éste, al haber generado la conducta determinada en el supuesto normativo, por el cual se hizo afecto al pago de determinados créditos, ya sea por contribuciones o aprovechamientos y sus accesorios, luego entonces, la autoridad sigue en la posibilidad de ejercer sus facultades de comprobación nuevamente, para determinarle resolución



administrativa a través de la cual se finque un nuevo crédito fiscal, que si bien tiene una naturaleza jurídica distinta al crédito primigenio, al haberse determinado el quantum en otro tiempo y por otra cantidad, no puede pasarse por alto que deviene de la misma obligación tributaria.

#### B) Extinción Total.

Hay extinción total cuando la obligación tributaria es satisfecha por el sujeto pasivo, o bien cuando la autoridad encargada de determinar el quantum de dicha obligación se encuentra impedida para hacerlo, es decir, cuando han caducado las facultades de la autoridad de conformidad con lo establecido en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación. Así, también habrá extinción total cuando la autoridad no haya gestionado el cobro del crédito fiscal mediante el procedimiento administrativo de ejecución dentro del plazo previsto para tal efecto en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, es decir, dentro del plazo de cinco años ininterrumpidos.

En esta tesitura, hay extinción parcial cuando la obligación tributaria no ha sido satisfecha por el sujeto pasivo, y de la interposición del medio de defensa, en este caso, del recurso de revocación, se resuelva dejar sin efectos el acto impugnado, mandar reponer el procedimiento o que se emita una nueva

151  
A 18 JUN 2015

resolución, casos en los cuales la autoridad puede ejercer nuevamente sus facultades de comprobación, para determinarle un nuevo crédito fiscal.

Sin embargo es pertinente aclarar que cuando se da la extinción en forma parcial de un crédito fiscal, como ya lo hemos visto a través de los supuestos planteados respecto de la resolución al recurso de revocación de conformidad con el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, si bien es cierto que por nomenclatura, es decir, por número de control del crédito, se extingue total y absolutamente, y que por cuanto hace a los efectos jurídicos contra el sujeto pasivo su extinción pueda ser momentánea, lo anterior en virtud de que existe la posibilidad de una nueva determinación del crédito fiscal por parte de la autoridad, toda vez que la obligación tributaria persiste en tanto no sea satisfecha, y por tanto surja un nuevo crédito fiscal en cuanto a la nomenclatura y monto, pero teniendo como origen y base la misma obligación tributaria que no ha sido satisfecha por el sujeto pasivo.

Ahora bien, en la medida que la autoridad emita actos administrativos o resoluciones a través de los cuales determine créditos fiscales, omitiendo cumplir con todos y cada uno de los requisitos de fondo y forma a que está obligado, de conformidad con el artículo 16 Constitucional en correlación con el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, afectando, en consecuencia, la esfera jurídica del particular, el Estado estará dejando de cumplir con los fines para los cuales fue

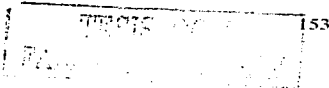


constituido, ya que por una parte no le está dando la seguridad jurídica y certidumbre al gobernado al emitir actos fuera del marco de la ley, y por otra parte la autoridad al emitir dichos actos implícitamente se coarta la posibilidad de ingresar al erario en algunas ocasiones en tiempo y forma el pago de los créditos a que se hizo afecto el sujeto pasivo, y en otras ocasiones definitivamente no se llegue a ingresar el quantum del crédito fiscal, ya sea porque la autoridad dejó extinguir sus facultades para determinarlo o bien no cobró éste, transcurriendo el tiempo en su contra.

El crédito fiscal es el quantum de la obligación tributaria, que se ha determinado al contribuyente de acuerdo a su capacidad contributiva, crédito que el Estado tiene derecho a percibir y exigir su cobro.

Cuando se da la figura de la extinción del crédito fiscal, a través de la condonación o cancelación, ya sea por las circunstancias especiales y particulares del caso, por el acontecimiento de un desastre natural, o bien la incosteabilidad del cobro, es para nosotros a todas luces justificable que el Estado por sí mismo se prive del cobro, en aras del bienestar de sus gobernados.

Respecto de la figura de extinción del crédito fiscal por prescripción, pensamos que es irresponsabilidad de la autoridad, ya que el crédito que ha sido

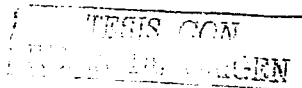


determinado y se ha hecho exigible su cobro, y no se cobró dentro del término de cinco años, éste se vuelve incobrable y por lo tanto se extingue por prescripción, siendo imputable a la autoridad, que el Estado haya dejado de percibir un ingreso proveniente de ese crédito fiscal.

Por cuanto hace a la extinción por pago y compensación son las formas que deberían de prevalecer y abundar sobre el resto, esto como exigencia de un estado de derecho, habida cuenta que la autoridad está obligada tanto a ejercer sus facultades de comprobación y determinar los créditos fiscales que de manera legal tenga derecho a percibir, como a cobrar dichos créditos fiscales dentro de los términos y plazos que la ley le otorga.

Finalmente, la extinción del crédito fiscal, a través del recurso de revocación, se da por la ineficacia, ilegalidad y falta de certeza de la autoridad al emitir sus actos administrativos, a través de los cuales pretende la determinación de créditos fiscales o el cobro de ellos, por lo que el contribuyente validamente los puede controvertir.

Lo anterior en virtud de que, la autoridad tiene la posibilidad de emitir una nueva resolución o modificarla, lo que conlleva a que, si bien se extinga el crédito





esto sea en forma parcial, porque derivado de la nueva emisión puede surgir a la vida jurídica otro crédito fiscal, diferente al originario.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## BIBLIOGRAFÍA.

### I. ORDENAMIENTOS LEGALES.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Esfinge, México 2002.

Código Fiscal de la Federación, Impreso en Talleres Gráficos de México, México 2001.

Ley de Ingresos de la Federación, Impreso en Talleres Gráficos de México, México 2002.

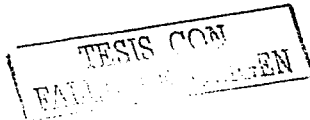
Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 4ª. ed., Ed. ISEF, México, 2001.

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, 4ª ed., Ed. ISEF, México, 2001.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, Impreso en Talleres Gráficos de México, México, 2002.

Ley del Servicio de Administración Tributaria, Impreso en Talleres Gráficos de México, México, 2001.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, Impreso en Talleres Gráficos de México, México 2001.



## II. LIBROS.

ACOSTA ROMERO, MIGUEL: Teoría General del Derecho Administrativo. 11ª ed., Ed. Porrúa, México, 1993.

BURGOA ORIHUELA, IGNACIO: Las Garantías Individuales. 13ª ed., Ed. Porrúa, México, 1998.

DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO: Derecho Financiero Mexicano, 19ª ed., Ed. Porrúa, México 2001.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO: Principios de Derecho Tributario. 3ª ed., Ed. Limusa, México, 1992.

Diccionario Enciclopédico Ilustrado. Ed. Grijalbo. Barcelona, 2000.

Diccionario Jurídico Abeledo-Perrot, Tomo II, Ed. Artes Gráficas Candil, Buenos Aires, 1986.

Diccionario para Juristas, 1ª ed., Ed. Mayo, México.

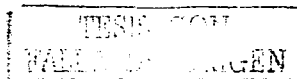
Enciclopedia Jurídica Omeba. Tomo XXIII, Ed. Driskill, S. A., Buenos Aires, 1991.

FRAGA, GABINO. Derecho Administrativo. 33ª ed., Ed. Porrúa, México, 1994.

GALINDO CAMACHO, MIGUEL: Derecho Administrativo. 8ª ed., Ed. Porrúa, México, 1998.

MARGÁIN MANAUTOU, EMILIO: Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 12ª ed., Ed. Porrúa, México, 1996.

MARTÍNEZ MORALES, RAFAEL I: Derecho Administrativo Primer Curso. 2ª ed., Ed. Haria, México 1994.



MOLITOR, A: Administration Publique, UNESCO, 1958.

PORRÚA PÉREZ, FRANCISCO: Teoría del Estado. 25ª ed., Ed. Porrúa, México, 1992.

QUINTANA VALTIERRA, JESÚS y JORGE ROJAS: Derecho Tributario Mexicano. 4ª ed., Ed. Trillas, México, 1999.

SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO: Sistema de Derecho Financiero. Tomo I. Volumen Primero. Actividad Financiera. Ciencia Financiera y Derecho Financiero. Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid 1992.

SERRA ROJAS, ANDRÉS: Derecho Administrativo Primer Curso, 17ª ed., Ed. Porrúa, México, 1996.

SERRA ROJAS, ANDRÉS: Derecho Administrativo Segundo Curso, 17ª ed., Ed. Porrúa, México, 1996.

SERRA ROJAS, ANDRÉS: Ciencia Política, 16ª ed., Ed. Porrúa, México, 1999.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN