

**U. M. S. N. H.**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**

**APUNTES DE:  
FISCAL I**

**M.A. Mario Chávez Zamora.**

### **JUSTIFICACIÓN:**

LOS PRESENTES APUNTES ENUNCIAN EL MARCO CONSTITUCIONAL, DOCTRINAL Y LEGAL PARA LA APLICACIÓN DE LAS LEYES FISCALES EN NUESTRO PAÍS, CONTANDO CON EL MATERIAL SUFICIENTE QUE MEJORA EL PROCESO ENSEÑANZA-APRENDIZAJE PARA LOS ALUMNOS DEL QUINTO SEMESTRE DE LA FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS.

## **INTRODUCCIÓN:**

Estos apuntes se escribieron en apoyo a la enseñanza de la materia de Fiscal I a nivel profesional, de manera sencilla que, en forma de guía, contienen los aspectos jurídicos de la tributación.

Su contenido está encauzado al estudio de las contribuciones y de las relaciones que se generan como consecuencia de la imposición, ya que en materia fiscal, el fenómeno que produce mayor impacto en la esfera jurídica de los particulares es el impositivo.

Los temas que se exponen fueron elaborados, ordenados y estructurados de manera sencilla y con una secuencia lógica que permite al estudiante ir afianzando los aspectos básicos de la tributación en nuestro País.

Se pretende, en primer lugar, ubicar a los alumnos en la importancia de la actividad financiera del Estado; de cuáles son los ingresos que puede percibir y su clasificación, porqué la obligación de contribuir para los gastos públicos de la Federación, los Estados y Municipios; el objeto del gasto público; qué son las contribuciones; proporcionarles los fundamentos constitucionales y fiscales con el objeto de encaminarlos a la comprensión de la relación jurídica que existe entre los contribuyentes y el Estado, para vincularlos concretamente con el Código Fiscal de la Federación, pero sobre todo enfatizando su implicación y relación con las demás disposiciones fiscales.

Pero es importante reflexionar que transmitir a los alumnos el estudio del Código Fiscal de la Federación no se puede realizar en forma progresiva como lo enumeraron sus artículos, sino considerando o buscando la relación o correlación con las demás leyes fiscales, sin olvidar la interpretación armónica en beneficio de los contribuyentes, para lo cual hay que tener presente que más que saber de memoria su articulado es más importante su comprensión.

Las técnicas de investigación utilizadas fueron la recopilación bibliográfica y la retroalimentación.

## ÍNDICE

### PÁGINA

JUSTIFICACION

INTRODUCCION

### **CAPITULO I ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO**

1-. CONCEPTO-----	8
2-. EL DERECHO FINANCIERO-----	9
3-. EL DERECHO FISCAL-----	10
4-. EL DERECHO TRIBUTARIO-----	11
5-. EL DERECHO PRESUPUESTAL-----	12
6-. EL DERECHO PATRIMONIAL-----	12
7-. EL DERECHO IMPOSITIVO-----	13
8-. EL DERECHO PÚBLICO-----	13
9-. EL DERECHO PRIVADO-----	13
10-. FUENTES FORMALES DEL DERECHO FISCAL-----	14

### **CAPITULO II FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FISCAL MEXICANO**

1-. JUSTIFICACIONES HISTÓRICAS-----	22
2-. JUSTIFICACIONES DOCTRINALES-----	23
3-. EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA-----	23
4-. EL PRINCIPIO DE CONSTITUCIONALIDAD-----	24
5-. LÍMITES CONSTITUCIONALES-----	27
6-. LÍMITES ESPACIALES Y TEMPORALES-----	28
7-. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN-----	29
8-. LEY DE COORDINACIÓN FISCAL-----	29
9-. JERARQUÍA DE LEYES FISCALES FEDERALES-----	30
10-. LA INTERPRETACIÓN DE LEY; CONCEPTO E IMPORTANCIA-----	331

### **CAPITULO III**

#### **CODIFICACION DEL DERECHO TRIBUTARIO**

1-. CONCEPTO-----	36
2-. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN-----	36
3-. APLICACIÓN EN LA ESTRUCTURA FISCAL FEDERAL-----	37

### **CAPITULO IV**

#### **LOS ORGANISMOS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO**

1-. NOCIONES DEL FISCO, ERARIO Y HACIENDA PÚBLICA-----	39
2-. EL FISCO FEDERAL, ESTATAL Y MUNICIPAL -----	39
3-. LOS ORGANISMOS FISCALES AUTÓNOMOS-----	43
4-. SERVICIOS DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)-----	45

### **CAPITULO V**

#### **LOS INGRESOS DEL ESTADO**

1-. INGRESOS O RECURSOS TRIBUTARIOS-----	50
❖ IMPUESTOS-----	50
❖ APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL-----	50
❖ CONTRIBUCIONES DE MEJORAS-----	51
❖ DERECHOS -----	51
❖ ACTUALIZACIÓN DE CONTRIBUCIONES -----	56
❖ ACCESORIOS DE CONTRIBUCIONES -----	57
a) RECARGOS -----	58
b) SANCIONES -----	60
c) GASTOS DE EJECUCIÓN -----	61
d) INDEMNIZACIÓN POR CHEQUES DEVUELTOS -----	61
2-. INGRESOS NO TRIBUTARIOS O FINANCIEROS -----	61
3-. CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES-----	66
4-. PRINCIPIOS TEÓRICOS DE ADAM SMITH-----	68
5-. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL-----	70
6-. EFECTOS FINANCIEROS DE LOS IMPUESTOS-----	73

## **CAPITULO VI**

### **LA RELACIÓN TRIBUTARIA**

1-. NATURALEZA-----	74
2-. DEFINICIÓN DE TRIBUTO O CONTRIBUCIÓN-----	74
3-. ELEMENTOS DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES-----	74
4-. EL HECHO GENERADOR O HECHO IMPONIBLE-----	75
5-. SUJETO ACTIVO Y SUJETO PASIVO -----	76
6-. LOS SUJETOS PASIVOS DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES-----	76
7-. RESPONSABLES SOLIDARIOS-----	77
8-. CLASES DE SUJETOS PASIVOS-----	78
9-. LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA-----	79
10-. RESIDENTES EN TERRITORIO NACIONAL-----	79
11-. DOMICILIO DEL SUJETO PASIVO-----	80
12-. INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES-----	81

## **CAPITULO VII**

### **NACIMIENTO Y DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

1-. LA OBLIGACIÓN EN GENERAL-----	91
2-. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA-----	91
3-. DETERMINACIÓN DE LA CANTIDAD LIQUIDA-----	92
4-. PLAZO PARA EL PAGO-----	92
5-. EXIGIBILIDAD-----	93
6-. CRÉDITO FISCAL-----	93
7-. LAS NOTIFICACIONES-----	93
8-. FACULTADES DE COMPROBACIÓN-----	94
9-. IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY FISCAL-----	102
10-. DECLARACIONES Y AVISOS NORMALES Y COMPLEMENTARIOS-----	102

**CAPITULO VIII****LA EXENCIÓN EN EL PAGO DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES**

1-. LA DEFINICIÓN-----	104
2-. CONSTITUCIONALIDAD DE LA EXENCIÓN-----	104
3-. DISTINCIÓN ENTRE EXENCIÓN Y SUBSIDIOS-----	105
4-. CLASIFICACIÓN DE LAS EXENCIONES Y DE LOS SUBSIDIOS-----	105

**CAPITULO IX****FORMAS DE EXTINCIÓN DE LOS TRIBUTOS**

1-. EL PAGO-----	107
2-. LA COMPENSACIÓN-----	108
3-. LA CONDENACIÓN-----	108
4-. LA PRESCRIPCIÓN-----	109
5-. LA CADUCIDAD-----	109
6-. EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO-----	109

**CAPITULO X****OBLIGACIONES ACCESORIAS**

1-. PROMOCIONES QUE SE PRESENTEN ANTE LAS AUTORIDADES FISCALES	116
2-. EXPEDIR COMPROBANTES-----	117
3-. CONTABILIDAD-----	119
4-. TRANSPORTE DE MERCANCÍAS-----	121
5-. EJERCICIOS FISCALES-----	121
6-. DICTAMEN FISCAL DE LOS ESTADOS FINANCIEROS POR CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO-----	122
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> -----	124

## **CAPITULO I**

### **ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO**

#### **1-. CONCEPTO.**

El Estado, para llevar a cabo satisfactoriamente las actividades que le son propias, requiere de manera imprescindible de un sustento económico. Sustento que por razones de orden lógico debe provenir en su mayor parte de los ciudadanos o gobernados, que son los que se benefician con las obras y servicios de interés público que el Estado realiza. Máxime en los tiempos actuales, en los que tanto el continuo crecimiento demográfico como los avances tecnológicos y científicos demandan del Estado un campo cada día más amplio de acción y de objetivos.

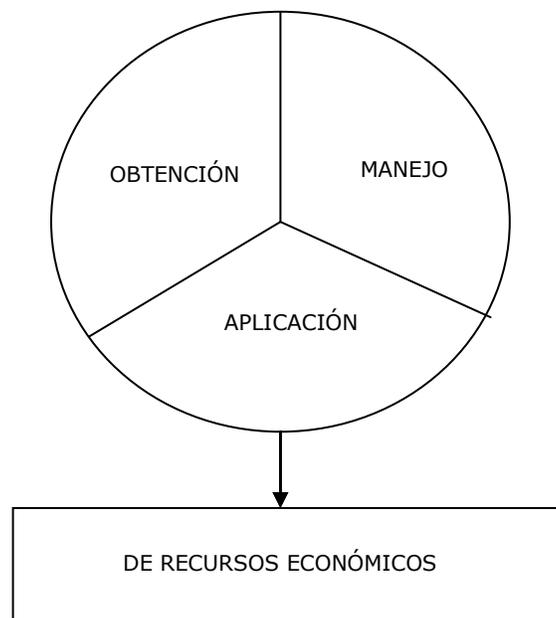
Esta situación da origen a una necesaria relación de interdependencia entre gobernantes y gobernados. El Estado sólo justifica su existencia a través de la gestión del "bien común", en tanto que los particulares requieren de la satisfacción de un conjunto de necesidades sociales para estar en condiciones de dedicarse a actividades productivas que le permitan subsistir o, en el mejor de los casos, incrementar y mejorar su nivel de vida.

La idea del "bien común" no se puede alcanzar sin los fondos necesarios para la realización de sus actividades. Todo ello implica el gran número de recursos, de que debe disponer el Estado para poder cubrir sus requerimientos.

Por lo tanto, estamos ante la idea de necesidades y satisfactores: obtención de recursos, manejo de medios y, finalmente, el pago que representará la realización de esas actividades. Es aquí donde aparecen las FINANZAS PUBLICAS y que en términos generales nos dan la idea de dinero.

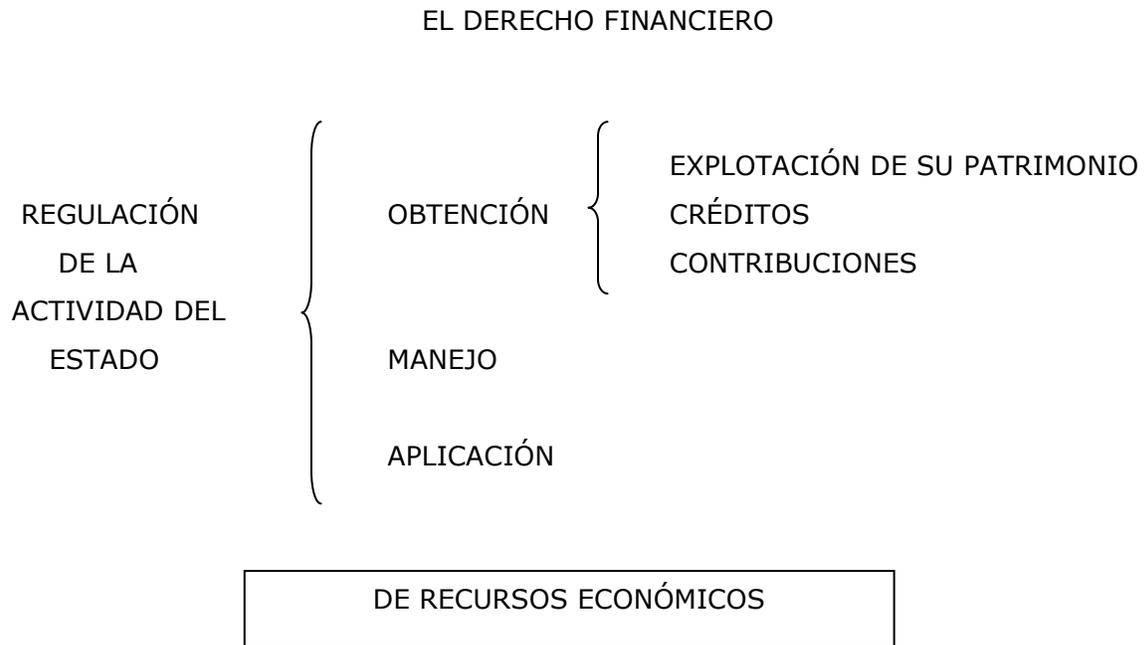
La palabra Finanzas se deriva de la voz latina "finer", que significa "terminar, pagar". Así el concepto de finanzas hace referencia a todo lo relativo a pagar, incluyendo la forma de manejar aquello con que se paga y la forma en que se obtuvo a fin de estar en posibilidades de pagar.

Aplicando a nuestro campo este concepto, las Finanzas Públicas constituyen la materia que comprende todos los aspectos económicos del ente público y que se traduce en la actividad tendiente a la obtención, manejo y aplicación de los recursos con que cuenta el Estado para la realización de sus actividades y que efectúa para la consecución de sus fines.



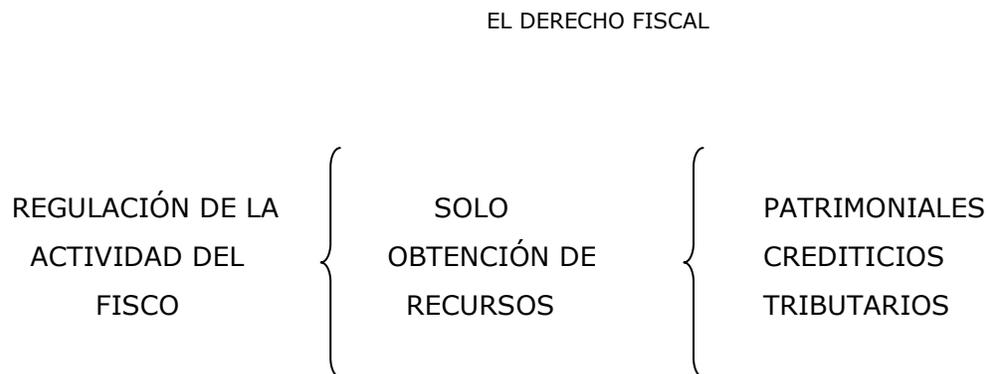
## **2-. EL DERECHO FINANCIERO.**

Es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesita el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado y entre los mismos ciudadanos que derivan de la aplicación de esas normas.



**3-. EL DERECHO FISCAL.**

Es el conjunto de normas jurídicas y principios de Derecho Público que regulan la actuación del Estado para la obtención de recursos y las relaciones que se generan con esa actividad, es decir regulan al Estado como Fisco, entendiendo por Fisco el órgano del Estado encargado de la determinación, liquidación, recaudación y administración de los ingresos del Estado.

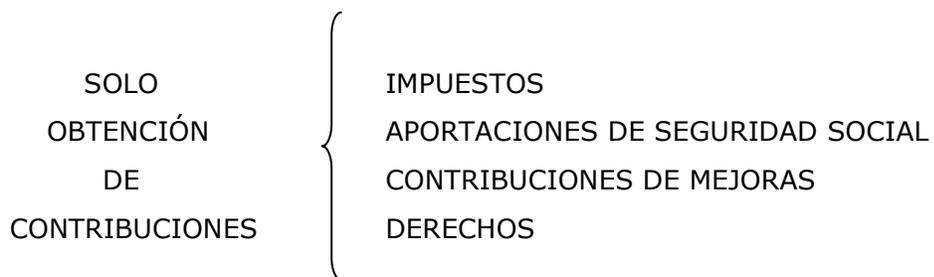


FISCO	DEPENDENCIA QUE LO REPRESENTA	FUNDAMENTACIÓN
FEDERAL		
ESTATAL		
MUNICIPAL		

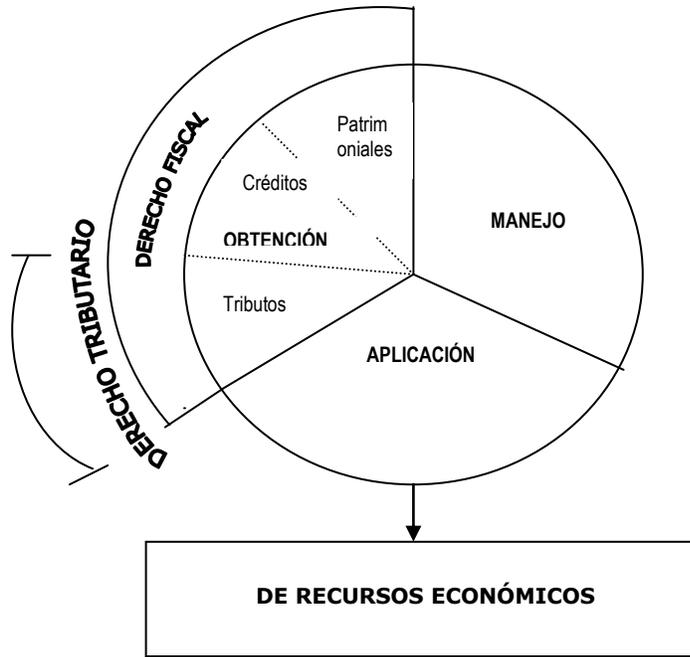
#### 4-. EL DERECHO TRIBUTARIO.

Es el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos, es decir, es el conjunto de normas que regulan la actuación del Estado en el uso del poder de imposición, esto es, el de crear tributos exigibles de los particulares, y a su actuación como Fisco, o sea ente recaudador de los tributos establecidos.

#### EL DERECHO TRIBUTARIO



### EL DERECHO FINANCIERO



#### 5-. EL DERECHO PRESUPUESTAL.

---

---

---

---

---

---

---

---

#### 6-. EL DERECHO PATRIMONIAL.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**7-. EL DERECHO IMPOSITIVO.**

---

---

---

---

---

---

---

---

**8-. EL DERECHO PÚBLICO.**

---

---

---

---

---

---

---

---

**9-.EL DERECHO PRIVADO.**

---

---

---

---

---

---

---

---

## **10-. FUENTES FORMALES DEL DERECHO FISCAL**

Las fuentes del derecho son los procedimientos, formas, actos o hechos y demás medios de creación e interpretación, en los cuales tienen su origen los principios y leyes en general.

Fuentes Formales del Derecho Fiscal:

- a) La constitución.
- b) El Proceso Legislativo y su producto: La Ley.
- c) Los reglamentos Administrativos.
- d) Los Decretos – Ley.
- e) Los Decretos – Delegados.
- f) La Jurisprudencia.
- g) Los Tratados Internacionales y
- h) La Doctrina.

### **a) LA CONSTITUCIÓN.**

La Constitución es la Fuente primogenia del Derecho Fiscal, puesto que va a proporcionar los lineamientos fundamentales básicos a los que deberá ajustarse el contenido de la legislación que integra nuestra disciplina.

En consecuencia, la Constitución es la Fuente por excelencia del Derecho, en cuanto determina la estructura del Estado, la forma de gobierno, la competencia de los órganos constitucionales y administrativos, los derechos y deberes de los ciudadanos, la libertad jurídica y determinados problemas básicos de una comunidad, elevados a la categoría de constitucionales, para mantenerlos permanente fuera de los vaivenes de los problemas políticos cotidianos.

En apoyo a lo anterior se debe observar el Art. 133 Constitucional. "esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda

la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las constituciones o leyes de los Estados”.

## **b) EL PROCESO LEGISLATIVO Y SU PRODUCTO: LA LEY.**

La Ley constituye la fuente formal más importante del Derecho Fiscal ya que, para alcanzar validez, absolutamente todas las relaciones que se presentan dentro del ámbito tributario deben encontrarse previstas y reglamentadas por una norma jurídica aplicable al caso. En tales condiciones resulta de especial interés el análisis del procedimiento encaminado a la creación de tales normas: (Art. 71 y 72 Constitucional)

- 1) Iniciativa de Ley,
- 2) La Cámara de Diputados como Cámara de Origen en materia tributaria
- 3) Debate y Discusión cameral
- 4) El veto y la sanción presidencial
- 5) El refrendo del Secretario de Hacienda y Crédito Público
- 6) Promulgación y Publicación
- 7) Iniciación y Duración de la vigencia de la Ley Tributaria.

**1) INICIATIVA DE LEY.-**El proceso Legislativo va a tener su punto de partida en la presentación ante los órganos del poder públicos encargados de legislar de un proyecto de iniciativa de ley que deberá ser estudiada, revisada, valorada, reformada, adicionada y finalmente aprobada o rechazada por dichos órganos.

La iniciativa de Ley debe estar constituida por un proyecto de lo que se desea convertir en un nuevo texto legal. De acuerdo con el Art. 71 Constitucional el derecho de iniciar leyes compete:

- 1.- Al Presidente de la República
- 2.- A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión.
- 3.- A las legislaturas de los Estados.

**2) LA CÁMARA DE DIPUTADOS COMO CÁMARA DE ORIGEN EN MATERIA TRIBUTARIA.-** El inciso h) del Art. 72 constitucional establece: “La formación de las leyes o decretos puede

comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.”

Esto significa que en lo tocante a la formación de leyes fiscales, La Cámara de Diputados será siempre la Cámara de Origen, y la de Senadores revestirá siempre el carácter de Revisora; por lo que todas las iniciativas relativas a contribuciones deberán presentarse sin excepción ante la cámara de Diputados.

**3) DEBATE Y DISCUSIÓN CAMARAL.-** Una vez que el proyecto de ley tributaria es presentado ante la Cámara de Diputados por quienes están investidos del poder de iniciativa, se inicia el llamado Debate Camaral, que puede conducir tanto a su aprobación como a su rechazo definitivo dentro del periodo de sesiones en el que se haya dado a conocer.

**4) EL VETO Y LA SANCIÓN PRESIDENCIAL.-** Al ser aprobado por ambas Cámaras, el proyecto de ley hacendaria, debe turnarse al Ejecutivo para los efectos de su promulgación y publicación. No obstante, el Presidente de la República cuenta con un plazo de diez días para manifestar su rechazo o aceptación. En el primer caso se presenta la figura del veto; en tanto que en el segundo, la de la sanción, la que puede ser expresa o tácita.

La sanción expresa tiene lugar cuando el presidente manda promulgar y publicar una ley. En cambio la sanción tácita se presenta cuando el Ejecutivo Federal deja transcurrir diez días hábiles sin volver con observaciones un proyecto de ley fiscal a la cámara de Diputados. En este supuesto, al consumarse dicho plazo, el presidente estará obligado a ordenar de inmediato la correspondiente promulgación y publicación del ordenamiento legal de que se trate.

**5) EL REFRENDO DEL SECRETARIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.-** Estatuye en su parte relativa el Art. 92 de la Constitución Política que nos rige, que “Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente deberán estar firmados

por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin éste requisito no serán obedecidos". Esto es lo que el Derecho Constitucional denomina "Refrendo Ministerial".

**6) PROMULGACIÓN Y PUBLICACIÓN.-** La promulgación consiste en el reconocimiento solemne por el Ejecutivo de que una Ley ha sido aprobada conforme al proceso legislador establecido por la Constitución y que, por consiguiente debe ser obedecida.

Por su parte, la publicación viene a ser el hecho material de insertar en el Diario Oficial de la Federación los textos, tanto de la ley en sí como del decreto de promulgación, con objeto de que puedan ser conocidos y obedecidos, en cuanto entren en vigor, por la población en general y de manera especial por sus destinatarios inmediatos.

**7) INICIACIÓN Y DURACIÓN DE LA VIGENCIA DE LA LEY TRIBUTARIA.-** Las leyes fiscales aprobadas por el Congreso Federal, sancionadas y promulgadas por el presidente de la República, refrendadas por el Secretario de Hacienda y Crédito Público y publicadas en el Diario Oficial de la Federación, reúnen los elementos y requisitos necesarios para entrar en vigor y para ser aplicadas y obedecidas.

El lapso de tiempo entre la publicación y la iniciación de vigencia en derecho se denomina "Vocatio Legis", el cual en nuestro orden jurídico son dos los sistemas de plazos: **El Sucesivo** y **El Sincrónico**.

**El Sucesivo** establece que surte sus efectos tres días después de su publicación en el Periódico Oficial, en lugares distintos para que sean obligatorios, se necesita que transcurra un día más por cada cuarenta kilómetros de distancia (art. 3º del Código Civil para el D.F. en materia común).

**El Sincrónico** establece que las leyes entran en vigor en un día determinado en todo el País a condición solemne que sea posterior al de su publicación en el Diario Oficial. (Art. 7 del C.F.F.).

Por su parte, se ha discutido mucho acerca de cuál debe ser el término de duración de la vigencia de las leyes tributarias; problema que tiene su origen en lo dispuesto por la fracción VII del artículo 73 de nuestra Ley Suprema, que a la letra dice lo siguiente: "El Congreso tiene facultad: para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto".

Ahora bien, como el presupuesto del gobierno federal debe ser discutido y aprobado anualmente, por inferencia lógica se ha llegado a la conclusión de que las leyes fiscales, cuya finalidad consiste precisamente en establecer las contribuciones requeridas para la integración de dicho presupuesto, deben tener también una vigencia anual.

### **c) LOS REGLAMENTOS ADMINISTRATIVOS.**

Son un conjunto de normas jurídicas de Derecho Público expedidas por el Presidente de la República con el único y exclusivo propósito de pormenorizar, particularizar y desarrollar en forma concreta los principios y enunciados generales contenidos en una ley emanada del Congreso de la Unión, a fin de llevar a cabo la ejecución de ésta última, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia (Artículo 89, fracción I Constitucional).

La única finalidad de los reglamentos, es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas y de complementar algo que no está bien definido en las mismas, pero nunca de modificarlo, es por eso que se afirma que el reglamento es el instrumento de aplicación de la ley.

#### **❖ LAS CIRCULARES ADMINISTRATIVAS.**

Es un conjunto de reglas que se emiten para la interpretación de las disposiciones fiscales. Estas circulares pueden ser de carácter interno de la dependencia, expedidas por los superiores jerárquicos a sus inferiores para especificar la interpretación que debe darse a las leyes fiscales, con el fin de aclarar las disposiciones legales ya existentes, pero no para establecer derechos ni obligaciones a los contribuyentes

Establece el Artículo 35 del C.F.F. "Los funcionarios Fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberá seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publique en el Diario Oficial de la Federación".

#### **d) LOS DECRETOS – LEY.**

Se está en presencia de un Decreto-Ley cuando la Constitución autoriza al poder ejecutivo, sin necesidad de una delegación del Congreso de la Unión, ante situaciones consideradas como graves para la tranquilidad pública o de emergencia, para asumir la responsabilidad de dictar disposiciones que permitan la solución inmediata de los delicados problemas que lo hayan provocado, e implica como consecuencia la suspensión temporal de los procedimientos normales de expedición y aplicación de las leyes, para dar paso a una legislación de excepción, cuya vigencia deberá encontrarse limitada a la duración del propio periodo de emergencia. (Fundamentación Art. 29, 49 y 73 F. XVI numeral 2, Constitucionales).

#### **e) LOS DECRETOS – DELEGADOS.**

Son las leyes expedidas en forma directa y personal por el Presidente de la República, sin que medie una previa declaratoria de suspensión de garantías individuales, baja el formato de Decretos, en virtud de delegación expresa de facultades operada en su favor por el Congreso Federal, en acatamiento de un mandato Constitucional, sobre determinadas materias relacionadas con el comercio exterior y con la economía nacional (Fundamentación Art. 49 y 131 2º párrafo Constitucionales).

**f) LA JURISPRUDENCIA. (PRUDENCIA DE LO JUSTO)**

Es la interpretación habitual, constante y sistemática que llevan a cabo los tribunales con motivo de la resolución de los casos que son sometidos a su jurisdicción y que, por disposición de la Ley, se convierten en precedentes de observancia obligatoria para fallos posteriores, tanto para el órgano jurisdiccional que la establece, como para los tribunales que substancian instancias anteriores. (Art. 94 Constitucional y Art. 259 al 263 del C.F.F.).

La creación de la Jurisprudencia en materia Fiscal es competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, La Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito que consisten en un instrumento de precisión del Derecho Fiscal.

**g) LOS TRATADOS INTERNACIONALES.**

Son los acuerdos de voluntades celebrados entre dos o más Estados Soberanos en el ámbito internacional, con el objeto de sentar las bases para la solución pacífica de problemas comunes. (Art. 133 Constitucional).

En cuanto a las cuestiones fiscales, los tratados internacionales establecen acuerdos para el establecimiento de los respectivos tributos y los lineamientos que deben seguir las partes para evitar así la doble tributación y la evasión de contribuciones.

**h) LA DOCTRINA.**

Está constituida por el conjunto de conceptos, definiciones, críticas y opiniones vertidas por los especialistas en la materia acerca de los diversos temas que la componen. A través de libros, artículos, ensayos, editoriales, conferencias, cursos de actualización y demás medios de difusión permanente del pensamiento.

**❖ LA COSTUMBRE.**

Se define como la repetición constante y permanente de un hecho en un mismo sentido, que se vuelve obligatorio para la comunidad con el objeto de resolver situaciones jurídicas.

En los países que se rigen por el sistema jurídico anglosajón, la costumbre es, quizá, la fuente del derecho por excelencia. En los países que, como el nuestro, se rigen por un sistema de derecho escrito, resultan irrelevantes e inaplicables, en virtud de que se parte del principio de que contra el tenor de la ley no puede alegarse costumbre o práctica en contrario.

Esta situación se ve plenamente corroborada por el texto expreso del Artículo 1º del C.F.F., que al respecto establece: "Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto".

De lo anterior se desprende con gran claridad que las contribuciones se rigen, de manera exclusiva, por normas jurídicas, sin que se admita la posible ampliación supletoria de la costumbre, ya que en defecto de las leyes hacendarias especiales, deberá recurrirse únicamente al Código Fiscal de la Federación.

## **CAPITULO II**

### **FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FISCAL MEXICANO.**

En efecto, no es concebible que una cuestión tan delicada como la que nos ocupa pueda permanecer ajena a la normatividad jurídica en un país que, como el nuestro, aspira a vivir en un Estado de Derecho. Si a fin de cuentas, el contribuir al sostenimiento de los gastos públicos significa para el ciudadano promedio un sacrificio que indudablemente repercutirá en su nivel de vida, lo menos que puede exigirse es que previamente a dicha contribución existan leyes que de manera general, abstracta e impersonal establezcan su naturaleza, alcances, límites y consecuencias, a fin de que ese ciudadano promedio sepa de antemano a qué y hasta dónde está obligado.

Por lo tanto nos haríamos esta pregunta. ¿Qué es lo que justifica y explica la obligación a cargo de los particulares a desprenderse de parte de su ingreso, ganancia o rendimiento para ayudar al sostenimiento de la Administración Pública?.

Para comprender esto, nos referiremos a las justificaciones Históricas y las justificaciones Doctrinales.

#### **1-. JUSTIFICACIONES HISTÓRICAS.**

La existencia de la relación jurídico-tributaria se justifica aduciendo que al pasar del nomadismo a la vida sedentaria, para poder dedicarse con mayor facilidad a actividades fundamentalmente lucrativas, el conglomerado social obligó a sus componentes a sacrificar una porción del lucro obtenido para allegar al Gobierno de fondos y recursos económicos indispensables para la satisfacción de todas las necesidades colectivas, sin cuya atención ningún núcleo social puede subsistir.

## 2-. JUSTIFICACIONES DOCTRINALES.

- ❖ **TEORÍA DE LA RELACIÓN DE SUJECIÓN.**- Constituye una tesis sostenida y defendida por los tratadistas alemanes de Derecho Público, según los cuales la relación jurídico-tributaria se justifica por el simple hecho de la existencia de Súbditos dentro de un Estado. O sea que basta con que una persona posea la calidad de gobernado para que quede irremisiblemente obligada a contribuir a los gastos públicos, independientemente de que la acción del Estado, como consecuencia de dicha tributación, le beneficie o no.
- ❖ **TEORÍA DEL BENEFICIO EQUIVALENTE.**- Se expresa diciendo que los tributos tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas. Esta teoría, es la sostenida por la escuela anglosajona del Derecho Público y de la Economía Política.

Nuestra propia Constitución, en su Artículo **31**, Fracción **IV**, adopta este criterio al establecer que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

## 3-. EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

En esencia, el principio de legalidad tributaria opera como una balanza que busca el justo y adecuado equilibrio entre los dos sujetos que normalmente intervienen en la relación jurídico-fiscal, al sujetarse la acción tanto del fisco como de los contribuyentes al cumplimiento de un régimen legal específico, cuyo contenido debe ser eminentemente equitativo.

- 1-. La autoridad hacendaría no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.

2-. Por su parte, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables, y exclusivamente pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

**4-. EL PRINCIPIO DE CONSTITUCIONALIDAD.**

El contenido del principio de Constitucionalidad explica, justifica y complementa al de Legalidad. Se trata de un principio que obedece a los lineamientos esenciales de nuestro orden jurídico, que basa su existencia en una norma suprema y, por ende, jerárquicamente superior a todas las demás: la Constitución. (Art. 31, F. IV, Art. 73, F. VII y XXIX-A, Art. 74, F. IV, y Art. 131, 2º párrafo)

En consecuencia, no basta con que la relación jurídico-tributaria se rija por lo que previa y expresamente determine la Ley aplicable, sino que esta Ley debe encontrarse además fundada en los correspondientes preceptos constitucionales, o al menos, debe evitar el contradecirlos. Es decir, siempre debe existir una evidente subordinación de la norma fiscal hacia la norma constitucional que demuestre que se ha dado cumplimiento al expedir la primera, a las reglas que derivan de la llamada jerarquía normativa.

**ARTICULO 31.**

---

---

**FRACCIÓN IV.**

---

---

---

---

---





---

---

---

---

---

---

---

---

---

## 5-. LIMITES CONSTITUCIONALES.

El poder tributario que ejerce en México tanto la Federación como los Estados, a través del Congreso de la Unión y de las legislaturas locales, no es absoluto, sino que se encuentra sujeto a limitaciones establecidas en la Constitución General de la Republica, algunas de esas limitaciones tienen el carácter de garantías individuales y constituyen una parte de las limitaciones al poder del Estado, en sus aspectos legislativo y ejecutivo, que hacen del Estado Mexicano un Estado de derecho.

- **Igualdad.** En el artículo 13 Constitucional se menciona que nadie puede ser juzgado por leyes privativas. Esto implica que a ningún contribuyente se le puede aplicar leyes tributarias específicas; éstas deben ser generales, iguales e impersonales.
- **De irretroactividad.** El artículo 14 de la constitución señala que a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, por lo que no es posible darle a un ordenamiento fiscal aplicación a situaciones originadas con anterioridad a su vigencia, en perjuicio de los contribuyentes.
- **Derecho de petición.** El artículo 8 de la misma Constitución dice que los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que este se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa.

- **No confiscación de bienes.** Está establecida en el artículo 22 Constitucional, que queda prohibida la confiscación de bienes, es decir, cuando los tributos absorban la mayor parte o la totalidad de los ingresos de los contribuyentes; la autoridad, por este hecho, no puede confiscar los bienes del sujeto pasivo, pero no impide que la autoridad pueda cobrar a través del embargo, cuando la deuda fiscal se originó por morosidad del contribuyente.

## 6-. LIMITES ESPACIALES Y TEMPORALES.

En principio, las leyes Financieras y las Tributarias, como las demás leyes, se aplican únicamente en el territorio sujeto a la soberanía del poder público que les da vida. El problema de la eficacia de la ley en el espacio es el de la determinación del espacio sobre el que la ley produce efectos en cuanto tal.

En primer lugar, tenemos las leyes federales, que tienen aplicación en toda la Republica Mexicana.

En segundo lugar, las leyes de cada una de las Entidades Federativas y que tienen vigencia en sus respectivos territorios.

Por ultimo encontramos las leyes expedidas por las Legislaturas de los Estados para que tengan eficacia en el territorio de las municipalidades en que se dividen.

La federación ejerce su soberanía sobre todo el territorio nacional, las aguas territoriales, el subsuelo, la plataforma continental y el espacio aéreo que sobre ellos se encuentra. Por consecuencia, todas las personas y las cosas que se encuentren en ellos y los negocios jurídicos y hechos que tengan lugar o que produzcan sus efectos en ellos, son susceptibles de quedar sujetos a las leyes federales.

Para determinar el momento en que se inicia la vigencia y hasta cuando rige una norma legal, como ya se explico anteriormente<sup>1</sup> se encuentra sustentado en el artículo 7º del Código Fiscal de la Federación y en la Ley de Ingresos de la Federación, aunque en el caso particular del Código Fiscal federal tiene un horizonte de vigencia normalmente indefinido, es decir rige mientras no exista el acto de abrogación.

---

<sup>1</sup> CAPITULO I, INICIACIÓN Y DURACIÓN DE LA VIGENCIA, pag. 17

## **7-. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.**

La Ley de Ingresos de la Federación es el acto legislativo que determina los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado para recaudar en un año determinado. En realidad, es una lista de conceptos en virtud de los cuales el Gobierno puede percibir ingresos, sin fijar ningún elemento de las contribuciones, sino que sólo establece que, en determinado ejercicio, se percibirán ingresos provenientes de los renglones señalados.

Una de las características de la Ley de Ingresos de la Federación es que se trata de una ley general porque de la expedición hecha por el Congreso de la Unión se desprende la expedición de las leyes ordinarias o especiales de contribuciones. La otra característica es la anualidad, en efecto, si anualmente deben examinarse, discutirse y aprobarse las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto de Egresos de la Federación, en consecuencia la Ley de Ingresos de la Federación es una ley anual, a tal grado que si en dicha Ley se omite una contribución que el año anterior estaba en vigor, debe considerarse que el año fiscal siguiente no debe aplicarse la Ley Fiscal Especial.

## **8-. LEY DE COORDINACIÓN FISCAL.**

La Ley de Coordinación Fiscal está basada en los siguientes fundamentos:

Era necesario considerar el problema de la coordinación fiscal entre las entidades federativas, el D.F. y los municipios del país, puesto que la Constitución no delimita fuentes de tributación, con excepción de la fracción XXIX-A del artículo 73, que enuncia algunas situaciones que son competencia de la Federación.

Esto, da lugar a la doble tributación como consecuencia del ejercicio de las facultades impositivas de la Federación y las entidades federativas. Por ello han surgido acuerdos para que sólo uno u otra grave determinada materia, compartiendo el producto de la recaudación.

Todo esto ha dado origen a la Ley de Coordinación Fiscal, revisando todos los procedimientos de participación reuniéndolos en un solo sistema, para dar las bases de su organización y funcionamiento. Las entidades federativas que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establece la Ley de Coordinación Fiscal, lo harán mediante un convenio celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Las entidades que no lo deseen, participarán en los impuestos especiales a que se refiere el último párrafo del inciso 5 de la fracción XXIX-A del artículo 73 Constitucional, en los términos que establece la ley secundaria federal.

La recaudación de los ingresos se hará a través de las oficinas autorizadas por la SHCP o por las oficinas autorizadas por las entidades federativas, según se establezca en los convenios o acuerdos respectivos.

Los objetivos que la Ley establece son los siguientes:

1. Coordinar el Sistema Fiscal de la Federación con los de los estados, municipios y D.F.
2. Establecer y distribuir la participación que corresponda a las haciendas públicas de las entidades federativas, municipios y D.F., los ingresos federales.
3. Fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales.
4. Constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de organización y funcionamiento.
5. Determinar los procedimientos para la distribución de los fondos de participación, con el propósito de que los coeficientes de participación, varíen de acuerdo con el desarrollo económico y el mayor esfuerzo administrativo de las entidades.

## **9-. JERARQUÍA DE LEYES FISCALES FEDERALES.**

De acuerdo con los postulados de la jerarquía normativa no todas las leyes poseen el mismo rango y por ello, es necesario distinguirlas de acuerdo con su importancia, a fin de determinar cuáles deben ser aplicadas en forma preferente. Ahora bien, dentro del orden jurídico total de cualquier Estado, el primer rango está ocupado por las normas constitucionales cuya función es la de expresar las bases fundamentales de dicho orden.

## JERARQUIZACIÓN DEL DERECHO FISCAL FEDERAL MEXICANO<sup>2</sup>

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Art. 31, Frac. IV)
2. Ley de Ingresos de la Federación del 1º de enero al 31 de diciembre de cada año y/o Ejercicio Fiscal.
3. Leyes ordinarias:
  - 3.1. Ley del Impuesto sobre la Renta.
  - 3.2. Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
  - 3.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado, etc.
- Reglamentos.
- Miscelánea.
- Jurisprudencia.
4. Código Fiscal Federal (y su reglamento).
5. Derecho Común.

### **10-. LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY; CONCEPTO E IMPORTANCIA.**

En términos generales, interpretar una ley significa desentrañar su contenido para poder aplicarla. Desde luego las leyes se expiden con el propósito de regular determinadas situaciones concretas y específicas. Puede decirse que las leyes nacen para regir en la realidad y que por consiguiente la única justificación de su existencia se encuentra en la aplicación que puedan tener para normar o solucionar un número determinado de problemas y casos prácticos.

El problema que se presenta consiste en que, mientras las leyes se circunscriban a un determinado contexto gramatical y conceptual, la realidad suele poseer matices ilimitados y presentarnos situaciones sumamente variadas y complejas.

---

<sup>2</sup> Ochoa León, Carlos A., *Reglamentación del Fisco y algunos Tópicos del Derecho Fiscal Mexicano*, Cuadernos Mexicanos de Derecho, 1991, Pág. 7.

Las normas fiscales crean relación entre el poder público y los gobernados, así mismo suelen imponer cargas económicas, en ocasiones sumamente gravosas a los propios gobernados y conferir además al Estado facultades recaudatorias susceptibles de ser ejercitadas directamente en contra de la esfera patrimonial de los ciudadanos, como es el caso de la llamada facultad económico-coactiva, o procedimiento administrativo de ejecución fiscal.

Por lo tanto la función de determinar en que casos las leyes fiscales son o no son aplicables a los gobernados, representa una actividad sumamente delicada, ya que la forma como se ejerza dependerá en gran medida que, por una parte, no se grave a los contribuyentes con cargas económicas indebidas y que por la otra, no se prive al Estado de los recursos económicos que imperiosamente necesita.

### **MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN LEGAL.**

La constante evolución de la ciencia y de la técnica del Derecho ha dado lugar a la estructuración de diversos métodos interpretativos, los que, a pesar de utilizar variados criterios, tienen como finalidad única penetrar el sentido de las normas jurídicas para permitir su aplicación.

**A) MÉTODO DE INTERPRETACIÓN LITERAL.** Consiste en aplicar la norma jurídica atendiendo exclusivamente al significado gramatical de las palabras que componen su texto.

Este método pudiera parecer el más simple y exacto de todos, en la práctica da lugar a confusiones. Esto se debe a que en múltiples ocasiones las palabras que encierran los textos legales no solamente poseen un significado gramatical, sino que además poseen una comprensión jurídica o técnica que, en un momento dado, puede darle a la norma un contenido totalmente distinto del que se deriva de su mera significación gramatical.

**B) MÉTODO DE INTERPRETACIÓN LÓGICO-CONCEPTUAL.** Este método no se detiene exclusivamente en el análisis gramatical del texto de que se trate, sino que persigue descubrir su significado conceptual desde un punto de vista eminentemente lógico. O sea, conforme a esta técnica, en primer lugar debe determinarse la naturaleza misma del concepto legal que se va a aplicar y en

segundo término, para penetrar su sentido, debe buscarse el significado conceptual (ya sea jurídico, técnico, contable, científico, etc.) del texto mismo.

**C) MÉTODO DE INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA.** Este método para desentrañar la verdadera significación de una disposición normativa, busca descubrir cuál fue la intención perseguida por el legislador al expedir dicha disposición. Para tal efecto, la interpretación se lleva a cabo a través del examen de trabajos preparatorios, exposiciones de motivos y discusiones parlamentarias. Es decir, se buscan los antecedentes legislativos que dieron origen a la ley sujeta a interpretación para solucionar los problemas que pudieran presentarse para su aplicación.

**D) MÉTODO DE INTERPRETACIÓN A CONTRARIO SENSU.** Cuando un texto legal encierra una solución restrictiva en relación con el caso a que se refiere, puede concluirse que los no comprendidos en ella deben ser objeto de una solución contraria.

Es decir, este método parte de un supuesto de carácter lógico, al considerar que no quedan comprendidos dentro de la hipótesis normativa prevista en una ley, todos aquellos que se encuentran colocados en una situación exactamente contraria a la que en tal hipótesis se contiene.

**E) MÉTODO DE INTERPRETACIÓN ANALÓGICA (SEMEJANZA, AFINIDAD).** Consiste en aplicar a una situación de hecho no prevista en una ley, la norma jurídica aplicable a una situación similar que sí está prevista en dicha ley.

El método analógico es de utilización delicada, ya que de no existir una adecuada identidad entre la situación no prevista y la que sí está prevista en la ley, se puede llegar a otorgar a esta última alcances que en realidad no posee y, en consecuencia, se le puede aplicar indebidamente.

**F) MÉTODO DE INTERPRETACIÓN EXACTA.** Constituye la técnica adoptada fundamentalmente por el Derecho Penal y se hace consistir en que una norma jurídica sólo es aplicable a un caso concreto cuando el hecho o la conducta respectiva encuadran exactamente dentro de la hipótesis prevista en la primera.

Por consiguiente, este método requiere de manera imperiosa que exista una exacta adecuación entre lo que sucede en la realidad y lo que la ley dispone.

## **MÉTODO DE INTERPRETACIÓN ESTRICTA.**

El método de interpretación estricta establecido por el primer párrafo del art. 5° del C.F.F., consiste en que las normas de Derecho Tributario que establezcan cargas a los particulares, las que señalen excepciones a las mismas, y las que fijen infracciones y sanciones, deben de ser aplicadas atendiendo exclusivamente al significado tanto gramatical como lógico-conceptual de las palabras utilizadas por el legislador, de tal forma que las hipótesis o situaciones previstas en dichas normas sólo se apliquen en la realidad a aquellos casos que encuadren de manera perfecta dentro de las propias hipótesis; quedando terminantemente prohibido hacer extensivas por analogía sus consecuencias jurídicas a situaciones no contempladas expresamente, por similares o parecidas que pudieran resultar, y permitiendo, dentro de los lineamientos enunciados, la utilización de los métodos auténtico y a contraria sensu, únicamente cuando coadyuven a descubrir el verdadero significado gramatical y conceptual de las palabras que integren la norma tributaria, sin introducir en ningún momento situaciones o hipótesis ajenas a dicha norma.

### **❖ JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.**

Debido a la importancia que reviste el problema de la interpretación de las leyes fiscales, nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, en diversas ejecutorias (sentencias), a fijado lo que debe entenderse por Método de Interpretación Estricta, a fin no sólo de precisar sus características, sino con el propósito de orientar autoridades y a contribuyentes sobre la forma en la que debe ser utilizado.

Las conclusiones que se derivan de la Jurisprudencia aplicables a las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, que señalen excepciones a las mismas y/o que fijen infracciones y sanciones son:

- a) La idea fundamental de que cada caso debe quedar específicamente comprendido en la hipótesis normativa que establezca la ley tributaria;

- b) El principio de que sólo deben de tomarse en cuenta los significados gramatical y conceptual de las palabras contenidas en el texto legal respectivo, sin ampliarlos o restringirlos;
- c) La terminante prohibición de extender el campo de aplicación de las normas fiscales por analogía e inclusive mediante integración.

## **CAPITULO III**

### **CODIFICACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO.**

#### **1-. CONCEPTO.**

Codificar las normas tributarias no significa únicamente depurar y aglutinar textos dispersos, pues esto, con ser conveniente, no satisface exigencias racionales. Codificar importa, en esencia, crear un cuerpo orgánico y homogéneo de principios generales regulatorios de la materia tributaria en el aspecto sustancial, en lo ordinario y en lo sancionatorio, inspirado en la especificidad de los conceptos y que debe servir de base para la aplicación e interpretación de las normas.

La idea de un código tributario no se legitima con la simple finalidad de refundir en un texto único un conjunto más o menos numeroso de normas particulares y los principios distributivos de la carga tributaria. De esta manera, un código debe tener el carácter de ley fundamental o básica, de alcance general con permanencia en el tiempo y crear un cuerpo de legislación que, aparte de su finalidad específica, constituya el núcleo en rededor del cual la doctrina y la jurisprudencia puedan efectuar sus elaboraciones.

#### **2-. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

En 1937 se expidió la Ley de Justicia Fiscal, que estableció el Tribunal Fiscal de la Federación, lo cual constituyó un acontecimiento que ha ejercido una profunda influencia en el campo de la justicia tributaria en México, pues al crear el Tribunal Fiscal de la Federación como tribunal administrativo de anulación en materia fiscal, ha hecho posible que se desarrolle una doctrina propia que ha robustecido la labor legislativa en dicha materia.

La Ley de Justicia Fiscal fue la precursora en el importante aspecto de la creación del Tribunal Fiscal de la Federación y de la reglamentación del procedimiento contencioso-administrativo de anulación, del Código Fiscal de la Federación, el cual incorporó y amplió la Ley de Justicia Fiscal y por primera vez, en el continente

americano, reunió en un solo cuerpo de leyes las normas generales del derecho tributario. Este código entró en vigor el 1º de enero de 1938.

El 31 de diciembre de 1966 se aprobó un nuevo Código de la Federación, el cual entró en vigor el 1º de abril de 1967 cuyo artículo 1º al definir su campo de aplicación, establece que la materia fiscal, integrada por los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, es decir, por todos los ingresos públicos y privados del Fisco Federal, se rigen en primer término por las leyes fiscales respectivas y sólo en defecto de éstas, es decir, cuando no establezcan norma específica, operarán las disposiciones del nuevo código y, en último caso, el derecho Común.

Por lo demás, no introdujo innovaciones realmente trascendentales; en algunos casos se aprovecha la experiencia para ofrecer una mejor organización y redacción de las normas, otorga un tratamiento más igualitario a los contribuyentes frente a la administración y refunde muchos preceptos del anterior código. En algunos casos se producen retrocesos y se cometen incorrecciones.

El 31 de diciembre de 1981, el Congreso de la Unión expidió un nuevo Código Fiscal que entró en vigor en parte el 1º de enero de 1983 y otra parte el 1º de abril de 1983. El nuevo Código incluyó también que sus disposiciones son de aplicación únicamente en defecto de las que contengan las leyes fiscales respectivas. Se integró con seis Títulos. El I se refiere a disposiciones generales. El II a derechos y obligaciones de los contribuyentes. El III a facultades de las autoridades fiscales. El IV a infracciones y delitos fiscales. El V a los procedimientos administrativos. El VI al procedimiento contencioso administrativo. En el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 2000 se reformó la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación por la de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

### **3-. APLICACIÓN EN LA ESTRUCTURA FISCAL FEDERAL.**

Es obvio que al estar conformado el sistema tributario de una diversidad de cuerpos normativos y máxime cuando todos estos tienen el mismo rango, se presenta la cuestión referente a definir cuál de ellos deba aplicarse en primer término o inclusive al sustentar cada uno de ellos criterios encontrados cuál criterio debe prevalecer. Tales

cuestiones encuentran contundente respuesta en los artículos primero y quinto del Código Fiscal de la Federación en vigor ya que en tales artículos establece que en primer término debe recurrirse a la ley de la materia, en segundo término al Código Fiscal de la Federación y finalmente al derecho común, claro siempre que éste no sea contrario a la naturaleza del derecho tributario.

Los artículos 1º y 5º del citado Código remiten en primer término a la ley de la materia, es decir siempre el caso concreto habrá de encararse con el propósito de darle solución a la luz de la ley que regula la materia sobre la que versa el mismo.

A falta de previsión en la ley de la materia deberá hacerse la remisión al Código Fiscal de la Federación.

Una última cuestión es la concerniente al derecho federal común. El legislador en el artículo quinto precitado consagra el principio de la supletoriedad del derecho común. Por derecho común habrá que entenderse, en una acepción amplia, el resto de las disciplinas jurídicas, por tanto será derecho común el derecho penal federal y a él habrá que acudir en forma supletoria cuando se trate de imposición de sanciones pecuniarias o penas privativas de libertad y materia fiscal. En derecho común la ley de sociedades mercantiles y a ella habrá que acudir cuando la legislación fiscal hace referencia a la misma, etc.; por tanto debe quedar claro que el derecho federal común se aplicará supletoriamente en materia fiscal, es decir a falta de previsión en la ley de la Materia y en el Código Fiscal de la Federación.

## **CAPITULO IV**

### **LOS ÓRGANOS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.**

#### **1-. NOCIONES DE FISCO, ERARIO Y HACIENDA PÚBLICA**

El origen de la palabra *fisco* se encuentra en el vocablo latino *fiscus*, que se utilizaba entre los romanos para llamar al tesoro del soberano (rey o emperador) en contraposición al *erario* que era el tesoro del Estado; posteriormente se hizo extensivo el vocablo *fisco* para comprender el tesoro del Estado también, cuando los príncipes llegaron a tener disposición de tesoro público. Las antiguas leyes castellanas dieron el nombre de *fisco* o cámara del rey al tesoro o patrimonio de la casa real y el de *erario* al tesoro público o del Estado. Tanto en España, como en América, hoy día, ambos vocablos se consideran sinónimos.

La voz *hacienda* tiene su origen en el verbo latino *facera*, aun cuando algunos sostienen que deriva del árabe "ckásena" que significa cámara del tesoro. Con el adjetivo de pública significa, toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto hacen mención a los ingresos, pertenecientes y gastos de las entidades publicas. La Hacienda Pública, como organismo y como concepto en el derecho positivo español, aparece por primera vez al crear Felipe V la Secretaría de Hacienda, dentro de la organización administrativa del reino español. De ahí pasa a la América Latina, y a México, donde la dependencia de Gobierno Federal encargada de realizar la actividad financiera estatal se a conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda, agregándosele posteriormente la innecesaria expresión "y de Crédito Publico".

Fisco es el órgano del Estado encargado de obtener los ingresos de aquél para la integración de la hacienda pública, la administración y la disposición de tales bienes. Hacienda pública se entiende el conjunto de elementos económicos de que el Estado dispone para el cumplimiento de sus funciones. Hacienda pública es sinónimo de erario o de tesoro público.

#### **2-. EL FISCO FEDERAL, ESTATAL Y MUNICIPAL.**

En atención a nuestra organización política se dan en nuestro territorio el fisco federal, los estatales y los municipales.

Cada una de las mencionadas dependencias opera en la jurisdicción que la ley le asigna, si bien la federal lo hace en toda la república, en asuntos de naturaleza igualmente federal.

El artículo 124 Constitucional establece que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los estados".

Los fiscos de las entidades federativas, en el territorio de cada cual, disponen de las facultades que el federal ejerce en el territorio nacional, con las limitaciones de que las contribuciones que por prohibición constitucional no puede imponer cada legislador, no son de su incumbencia.

#### **A. Fisco federal:**

El fisco federal, se identifica con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Las funciones de la Secretaría de Hacienda se enuncian en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y son:

- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas, y las leyes de ingresos federales y del departamento del D.F.;
- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;
- Cobrar los derechos, impuestos, productos y aprovechamientos del D.F., en los términos de la ley de ingresos del departamento del D.F. y las leyes fiscales correspondientes;
- Determinar los criterios y montos globales de estímulos fiscales, estudiar y proyectar sus efectos en los ingresos de la federación y evaluar sus resultados conforme a sus objetivos;
- Dirigir los servicios aduanales, de inspección y la policía fiscal de la federación;
- Representar a la federación en controversias fiscales en los procesos que ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y ante cualquier otra autoridad, incluso ante autoridades extranjeras;

- Proyectar y calcular los ingresos de la federación del Departamento del D.F. y de las entidades de administración federal;
- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema básico bancario del país que comprende al banco central a la banca nacional y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio público de banca y crédito;
- Practicar inspecciones y reconocimientos de existencias en almacenes, con el objeto de asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;
- Realiza o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;
- Manejar la deuda pública de la federación y del Departamento del D.F.;
- Dirigir la política monetaria y crediticia;
- Administrar las casa de moneda y ensaye;
- Ejercer las atribuciones que le señale las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones auxiliares de crédito;
- Representar el interés de la federación en controversias fiscales;
- Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal o bien las bases para fijarlos;
- Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha sido, es y será el órgano más importante de la actividad financiera del Estado, y se ha convertido en el pilar de la economía nacional, pues es quien estudia todos y cada uno de los procesos que se acontecen en la economía nacional y aplica lo que le beneficia.

### **B. Fisco estatal:**

El artículo 40 constitucional dispone que, los Estados miembros de la Federación son libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior. Por tanto pueden organizar libremente sus haciendas públicas, salvo las limitaciones que la propio Constitución establece; los Estados carecen de facultades para establecer aquellas contribuciones que son exclusivas de la Federación tales como: comercio exterior, aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27, instituciones de crédito y sociedades de seguros, servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, especiales sobre energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados,

gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza (artículo 73, fracción XXIX-A); otro precepto constitucional les prohíbe acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas ni papel sellado; gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio; prohibir ni gravar directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera; gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por adunas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía; expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia; contratar directa o indirectamente obligaciones o empréstitos con gobiernos de otras naciones, con sociedades o particulares extranjeros, o cuando deban pagarse en moneda extranjera o fuera del territorio nacional. Los estados y los municipios no podrán contraer obligaciones o empréstitos sino cuando se destinen a inversiones públicas productivas, inclusive los que contraigan organismos descentralizados y empresas públicas, conforme a las bases que establezcan las legislaturas en una ley por los conceptos y hasta por los montos que las mismas fijen anualmente en los respectivos presupuestos. Los ejecutivos informarán de su ejercicio al rendir la cuenta pública, y gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice (artículo 117) y sin el consentimiento del Congreso de la Unión no puede establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones (artículo 118).

Luego, el artículo 131 de la misma ley suprema declara que: "Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional", lo que implica otra limitante para los fiscos de los Estados.

Los Estados pueden expedir sus leyes de ingresos y aprobar sus presupuestos de egresos, a través de sus respectivas legislaturas. Las funciones administrativas en materia fiscal las realizan a través de las tesorerías estatales.

### **C. Fisco municipal:**

De acuerdo con la fracción IV del artículo 115 constitucional, "Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y en todo caso: a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles."

El mismo ordenamiento estipula: "Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones sobre la propiedad inmobiliaria."

"Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los Municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles."

Además los municipios tendrán percepciones por participaciones federales que establece la fracción XXIX-A del artículo 73 constitucional y las derivadas de los convenios de coordinación fiscal que se celebran entre la federación y las entidades federativas. Puesto que los municipios no tienen Poder Legislativo, será el Congreso del Estado a que correspondan, el que dicte las leyes que integren el régimen legal de su fisco.

En conclusión, la hacienda pública de los municipios se integra de las contribuciones que decreta la Legislatura de Estado a que pertenezcan. Por tanto la actividad financiera municipal se reduce a recaudar los ingresos y a erogarlos de acuerdo con los presupuestos que aprueban las legislaturas locales. Esa actividad la realizan a través de las tesorerías municipales.

### **3-. LOS ORGANISMOS FISCALES AUTÓNOMOS.**

Se llaman organismos fiscales autónomos a los organismos públicos descentralizados que tienen el carácter de autoridades fiscales para la realización de sus atribuciones, en virtud de que estos entes realizan actividades fiscales.

Uno de los cuales es el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), al cual el artículo 45 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal le atribuye personalidad jurídica y patrimonio propios.

El artículo 5 de la Ley del Seguro Social indica que tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, asimismo el artículo 271 establece que las cuotas al IMSS corresponden a las aportaciones de seguridad social, que son contribuciones conceptuadas por la fracción II del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, y dentro de sus funciones tiene la de cobrar las mencionadas cuotas; esta función es fiscal; por lo que a dicho órgano se le califica de fiscal.

El mencionado instituto, de acuerdo con el artículo 251 de su ley, en la fracción XII tiene facultad para: "recaudar y cobrar las cuotas de riesgo de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, guarderías y prestaciones sociales, salud para la familia y adicionales, los capitales constitutivos, así como sus accesorios legales, percibir los demás recursos del Instituto, y llevar a cabo programas de regularización de pagos de cuotas. De igual forma, recaudar y cobrar las cuotas y sus accesorios legales del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez."; luego en la fracción XVIII faculta a dicho órgano para realizar visitas domiciliarias, y en la fracción XXV le autoriza para aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las liquidaciones que no hubiesen sido cubiertas oportunamente, con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones aplicables. También la fracción XXXIV faculta al IMSS a tramitar y, en su caso resolver el recurso de inconformidad a que se refiere el artículo 294 de esta ley, así como los recursos previstos en el Código, respecto al procedimiento administrativo de ejecución.

Por otra parte, el artículo 271 de la misma ley indica que las facultades aludidas serán ejercidas de manera ejecutiva por el Instituto, sin la participación de ninguna otra autoridad fiscal. De lo anterior se manifiesta la naturaleza de organismo fiscal autónomo.

Asimismo, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda, creado por la Ley del Instituto del mismo nombre, tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, como organismo de servicio social con personalidad jurídica y patrimonio propio. Está facultado para determinar en caso de incumplimiento el importe de las aportaciones patrimoniales y las bases para su liquidación y para su cobro. El Infonavit tiene también facultades para determinar los referidos créditos fiscales que de no ser

cubiertos podrán ser cobrados mediante el procedimiento de ejecución por la Oficina Federal de Hacienda que corresponda.

#### **4-. SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT).**

El día 15 de diciembre de 1995, se publica una novedosa Ley que anticipaba la creación de un órgano tributario separado de la Secretaría de Hacienda, que vendría a desarrollar sus actividades. Sin embargo, es hasta el primero de julio de 1997, cuando entra en vigor con la publicación de su reglamento interno.

Actualmente, es el Servicio de Administración Tributaria, uno de los órganos más importantes de la administración pública federal, precisamente por que es el competente para la recaudación de las contribuciones.

**Naturaleza Jurídica del SAT.** Es un órgano desconcentrado de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la ley del servicio de administración tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdo y ordenes del presidente de la república y los programas especiales y asuntos que el secretario de hacienda y crédito público le encomienda ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.

**Objeto del SAT.** Tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público.

**Estructura del SAT.** Para el despacho de los asuntos de su competencia contara con los siguientes servidores públicos y unidades administrativas:

Presidente.

Unidad de comunicación social

Comisión del servicio fiscal de carrera

Unidades Administrativas Centrales

Administración General de Recaudación.

Administración General de Auditoria Fiscal Federal

Administración General Jurídica de Ingresos  
Administración General de Aduanas  
Coordinación General de Recursos  
Unidades Administrativas Regionales.

Dependientes de éstas, se encuentran las administraciones especiales, regionales y locales de cada una de éstas, en algunos casos secciones.

Actualmente se maneja la posible modificación a su estructura interna en la que aparecerían administraciones estatales y de grandes contribuyentes, substituyendo a las regionales y especiales.

**Atribuciones del SAT:**

1. Recaudar los impuestos contribuciones de mejora, productos, aprovechamiento federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable.
2. Dirigir los servicios aduanales y de inspección así como la política fiscal de la federación.
3. Representar el interés de la federación en controversias fiscales.
4. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones aprovechamientos federales y sus accesorios cuando conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte.
5. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y en su caso ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.
6. Fungir como órgano de consulta del gobierno federal en materia fiscal y aduanera.
7. Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener el registro respectivo.

**Razón de la Existencia del SAT.** Básicamente se sostiene que el SAT, se crea con apego a lo dispuesto en el plan nacional de desarrollo, en que se contemplaban los objetivos siguientes:

- a) Fortalecer el ejercicio pleno de la soberanía como el valor supremo de nuestra nacionalidad y como responsabilidad primera del estado.
- b) Consolidar un régimen de convivencia social regido plenamente por el derecho donde la ley sea aplicada a todos por igual y la justicia sea la vía por la solución de conflictos.
- c) Construir un pleno desarrollo democrático con el que se identifiquen todos los mexicanos y sea la base de certidumbre y confianza par una vida política pacífica e intensa de participación ciudadana.
- d) Avanzar a un desarrollo social que propicie y extienda en todo le país las oportunidades de superación individual y comunitaria bajo los principio de equidad y justicia.
- e) Promover un crecimiento económico vigoroso sostenido sustentable en beneficio de los mexicanos.

**Factores de Creación.** Tendencia global de modernización y autonomía de administración tributaria además de alejar a la administración tributaria de abruptos por motivos políticos o administrativos.

**Marco Jurídico.**

- Artículo 90 Constitucional (Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal).
- Artículo 17 de la Ley de la Administración Pública Federal (secretaría, estado y departamento administrativo, órganos administrativos desconcentrados).
- Artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

**Órganos Integrantes.** El Servicio de Administración Tributaria se encuentra integrado por:

La Junta de Gobierno.

El Presidente del SAT.

Las Unidades administrativas que establezca su reglamento interior.

Integración de la junta: el Secretario de la secretaría de hacienda y crédito público, dos representantes de la secretaría de hacienda y crédito público, presidente del SAT, dos titulares de las unidades administrativas del SAT.

**Áreas que Componen el SAT.**

a) Áreas sustantivas:

Administración general de auditoría fiscal federal

Administración general de recaudación

Administración general de aduanas

Administración Jurídica de ingresos

b) Áreas de apoyo:

Coordinación general de recursos

Servicio fiscal de carrera

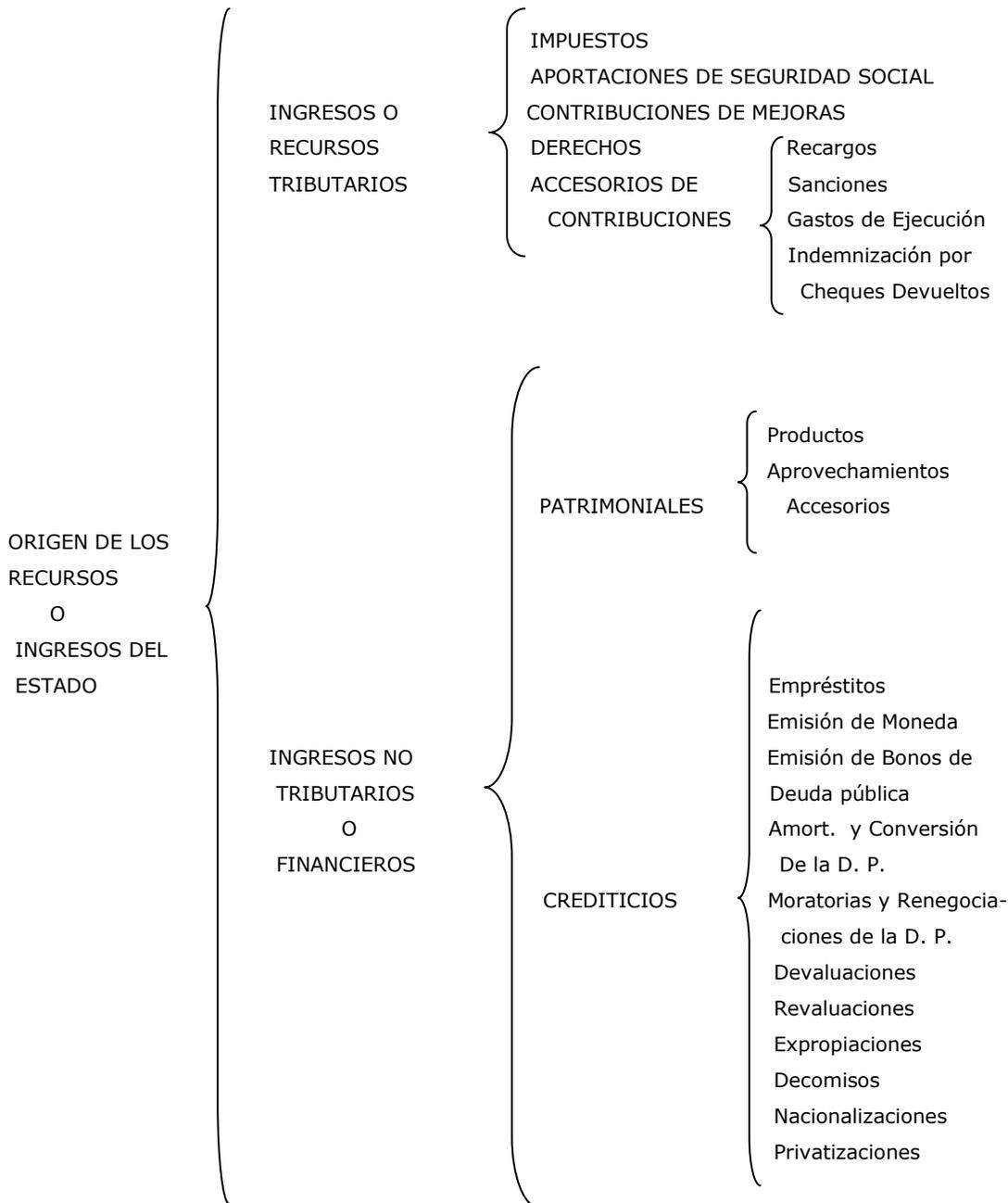
Dirección general de tecnología de información

Unidad de contraloría interna.

## CAPITULO V

### LOS INGRESOS DEL ESTADO.

El Estado mexicano requiere de ingresos para satisfacer las necesidades de la sociedad a través del gasto público, para lo cual es importante detallar qué tipo de ingresos son los que el Estado puede obtener:



## 1-. INGRESOS O RECURSOS TRIBUTARIOS.

Tienen su origen histórico en el poder del imperio del Estado (facultad del Estado Romano), que le permitía el dominio absoluto sobre los pueblos conquistados sometiéndolos a su autoridad e imponiéndoles la obligación de aportarle recursos.

Proviene de manera exclusiva de la relación jurídico-fiscal. Es decir, se trata de aportaciones económicas de los gobernados que, por imperativos constitucionales y legales, se ven forzados a sacrificar una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos para contribuir a los gastos públicos.

### ❖ **IMPUESTOS:**

---

---

---

---

De acuerdo con lo que dispone el Artículo 2º, Fracción I, del Código Fiscal de la Federación, "Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III Y IV de este artículo." (I.S.R., I.V.A., IEPS., etc.)

### ❖ **APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL:**

---

---

---

---

Artículo 2º, Fracción II, del C.F.F. "Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son substituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o alas personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado." (INFONAVIT, I.M.S.S., I.S.S.S.T.E., etc.).

❖ **CONTRIBUCIONES DE MEJORAS:**

---

---

---

---

Artículo 2º, Fracción III, del C.F.F. "Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas." (Contribución de mejoras para obras públicas de infraestructura hidráulica).

❖ **DERECHOS:**

---

---

---

---

Artículo 2º, Fracción IV, del C.F.F. "Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados 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." (Inscripciones en el registro público de la propiedad y el comercio, uso de autopistas y puentes federales, registro de patentes y marcas, etc.).

**CONTRIBUCIONES FEDERALES:**

<b>IMPUESTOS</b>	<b>OBSERVACIONES</b>

<b>APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL</b>	<b>OBSERVACIONES</b>

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	OBSERVACIONES

DERECHOS	OBSERVACIONES

**CONTRIBUCIONES ESTATALES:**

IMPUESTOS	OBSERVACIONES

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	OBSERVACIONES

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	OBSERVACIONES

DERECHOS	OBSERVACIONES

**CONTRIBUCIONES MUNICIPALES:**

IMPUESTOS	OBSERVACIONES



### ❖ **ACTUALIZACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.**

Establece el artículo 17-A del C.F.F. "El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el Banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.

Los valores de bienes u operaciones se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto por este artículo, cuando las leyes fiscales así lo establezcan. Las disposiciones señalarán en cada caso el periodo de que se trate.

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en los pagos provisionales y del ejercicio, no será deducible ni acreditable."

De lo anterior se desprende que el monto de las contribuciones, los aprovechamientos, y las devoluciones de saldos a favor se actualizarán a través de un factor:

$$\text{FACTOR DE ACTUALIZACION} = \frac{\text{I.N.P.C. DEL MES ANTERIOR AL MÁS RECIENTE DEL PERIODO}}{\text{I.N.P.C. DEL MES ANTERIOR AL MÁS ANTIGUO DEL PERIODO}}$$

Para conocer más acerca del I.N.P.C. se estudiarán los artículos 20 y 20-BIS del C.F.F.

Ejemplo:

Un contribuyente no pagó una contribución (I.S.R. o I.V.A. o I.M.S.S. o etc.) que debió de cubrir el 17 de abril de 2009, pero la va a pagar el día 14 de septiembre del mismo año, ¿Cuál será su factor de actualización?.

Solución:

En el numerador se debe de anotar el I.N.P.C. del mes anterior al más reciente del periodo, es decir, el mes más reciente es septiembre, ya que es el mes en que se cubre la contribución, por lo tanto el mes anterior es agosto y como el I.N.P.C. se publica dentro de los primeros diez días del mes siguiente al mes que corresponda, al momento de efectuar el pago ya se conoce el citado I.N.P.C. el cual es \_\_\_\_\_

Ahora en la parte del denominador se anotará el I.N.P.C. del mes anterior al más antiguo del periodo, en virtud de que el mes más antiguo es abril, el mes anterior será marzo y su I.N.P.C. es \_\_\_\_\_.

Sustituiremos los valores en la formula y realizaremos los despejes correspondientes para obtener el resultado que se pidió.

$$\text{FACTOR DE ACTUALIZACIÓN} = \frac{\text{I.N.P.C. AGOSTO DE 2009}}{\text{I.N.P.C. MARZO DE 2009}} = \text{-----} = \boxed{\phantom{000}}$$

❖ **ACCESORIOS DE CONTRIBUCIONES:**

---



---



---



---

Artículo 2º, último párrafo del C.F.F. "Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º."

**a) RECARGOS**

Los recargos suelen definirse como una especie de intereses moratorios que se cobran a los contribuyentes en los casos de pago extemporáneo de un tributo. Son ingresos que percibe el Estado por la falta de pago oportuno de las contribuciones; es decir, se trata de una indemnización que recibe el Estado por no percibir a tiempo el dinero que le corresponde por concepto de contribuciones.

El primer párrafo del artículo 21 del C.F.F. establece: "Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberá pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el período a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será lo que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión."

Los recargos se deben de aplicar sobre el monto de las contribuciones no pagadas en tiempo, para lo cual primero se deben actualizar para determinar el importe actualizado, y segundo aplicar la tasa de recargos que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos, en el período de actualización de la contribución de que se trate.

La tasa de recargos mensual será la que mensualmente se publique en el Diario Oficial de la Federación, que por lo general no tiene día preciso para su publicación.

La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% la que mediante la Ley fije el Congreso de la Unión. (Se fija en el artículo 8º de la Ley de Ingresos de la Federación).

Los recargos, en los términos del párrafo segundo del art.21 del C.F.F., se causaran hasta por cinco años y se calcularán sobre el total del Crédito Fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización del 20% de cheques no pagados, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

Los recargos se causan por cada mes o fracción que transcurra a partir del momento en que debió efectuarse el pago, hasta que el mismo se efectúe.

Los pagos a plazos de contribuciones, respecto de los cuales se haya obtenido autorización para hacerlos en forma diferida o en parcialidades, también causaran recargos en la forma que señala el art. 66 del C.F.F.

De acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del art.21, en ningún caso las autoridades fiscales podrán condonar total o parcialmente los recargos.

Ejemplo:

Tomaremos el mismo periodo que los datos de la actualización, es decir, un contribuyente no pagó un tributo que debió de cubrir el 17 de abril de 2009, pero la va a pagar el día 14 de Septiembre del mismo año.

Solución:

Como se mencionó se debe de aplicar la tasa de recargos en cada año para cada uno de los meses transcurridos, en el periodo de actualización de la contribución de que se trate. Además hay que recordar que los recargos se causan por cada mes o fracción que transcurra a partir del momento en que debió efectuarse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Teniendo en consideración el comentario anterior debemos de aplicar a nuestro ejemplo la tasa de recargos mensual de los meses de Abril, de Mayo, de Junio, de Julio, de Agosto, y de Septiembre del año de 2009.

<b>Mes:</b>	<b>Tasa de Recargos mensual</b>
Abril	_____
Mayo	_____
Junio	_____
Julio	_____
Agosto	_____
Septiembre	_____
<b>Tasa de recargos aplicable</b>	_____ _____ _____

Este método es el aplicado por la Profesión Contable, pero en los folletos emitidos por la S.H.C.P. se ejemplifica de la siguiente forma:

<b>Periodo</b>	<b>Tasa de Recargos mensual</b>
Del 18 de Abril al 17 de Mayo	_____
Del 18 de Mayo al 17 de Junio	_____
Del 18 de Junio al 17 de Julio	_____
Del 18 de Julio al 17 de Agosto	_____
Del 18 de Agosto al 17 de Septiembre	_____
<b>Tasa de recargos aplicable</b>	_____
	=====

Como se puede observar en algunos casos resulta inferior la tasa de recargos aplicable de acuerdo con la interpretación que realiza la autoridad.

#### **b) SANCIONES**

Este tipo de ingresos se origina cuando los contribuyentes incumplen con alguna de sus obligaciones fiscales, lo que ocasiona que se incurra en una infracción fiscal que trae como consecuencia que la autoridad fiscal les aplique una MULTA.

Pueden definirse sencillamente afirmando que son las sanciones económicas que la autoridad hacendaria impone a los contribuyentes que en alguna forma han infringido las leyes fiscales. (TITULO IV, CAPITULOS I Y II del C.F.F.)

Es importante considerar que el pago de multas por infracciones fiscales, es independiente del pago de las contribuciones y sus accesorios. El monto de las multas y de cualquier cantidad en moneda nacional se actualizarán cuando exista un incremento que exceda del 10% acumulado del INPC desde el mes en que se actualizó por última vez. Para lo cual se considerará el periodo comprendido desde el mes en que se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio en el que exista el porcentaje citado.

No habrá multa en el cumplimiento espontáneo de las obligaciones fiscales; es decir, si se da cumplimiento a una obligación, fuera de los plazos previstos y no existe un requerimiento de por medio, se considera que cumplió en forma espontánea (por voluntad del contribuyente).

**c) GASTOS DE EJECUCIÓN**

Se ocasionan cuando los contribuyentes al no cumplir con el pago de sus contribuciones a tiempo, la autoridad como una forma de presionarlo a que pague, aplica el procedimiento administrativo de ejecución (embargo de bienes, intervención a la negociación, remate, etc.), contemplado en el C.F.F. de los artículos 145 al 196-B.

Esto ocasiona para los contribuyentes un gasto adicional a su cargo y a favor del fisco, que consiste en un pago del 2% sobre las contribuciones omitidas, situación contenida en el art. 150 del C.F.F.

Es decir, el fisco incurre en diversas erogaciones (honorarios de ejecutores, publicación de convocatorias, transporte de los bienes embargados, avalúos, impresión y publicación de convocatorias y edictos, honorarios de peritos, etc.) cuyo monto debe ser cargado al contribuyente remiso, en adición a los tributos, recargos y multas que adeude, a fin de que la percepción de la Hacienda Pública resulte libre de esta clase de gastos.

**d) INDEMNIZACIÓN POR CHEQUES DEVUELTOS**

Este concepto está fundamentado en el séptimo párrafo del artículo 21 del C.F.F., que consiste en un pago del 20% a cargo de los contribuyentes, cuando éstos paguen alguna contribución a las autoridades fiscales con un cheque sin fondos, cuyo 20% será sobre el monto de la obligación no cubierta.

**2-. INGRESOS NO TRIBUTARIOS O FINANCIEROS**

Se derivan de la explotación de los recursos del Estado o de los financiamientos que obtiene por diferentes vías a fin de completar su presupuesto.

Debemos entender todos aquellos que provienen de las diversas fuentes de financiamiento a las que el Estado se ve precisado a recurrir, en adición a las prestaciones fiscales recibidas por los contribuyentes, para integrar el Presupuesto Nacional.

**A) RECURSOS PATRIMONIALES.-** Son los recursos que el Estado percibe como contraprestación por los servicios que presta sin que correspondan a sus funciones de derecho público.

❖ **PRODUCTOS:**

---

---

---

---

Artículo 3º, párrafo tercero del C.F.F. "Son productos 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." (Explotación de tierras y aguas, el arrendamiento de tierras, locales y construcciones propiedad de la nación, etc.).

❖ **APROVECHAMIENTOS:**

---

---

---

---

Artículo 3º, párrafo primero del C.F.F. "Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal".

**B) RECURSOS CREDITICIOS-** Son aquellas cantidades que con carácter de préstamo obtiene el Estado por diferentes vías; (financiamientos internos o externos) pero que presentan las características de tener que ser reembolsados en su oportunidad.

- ❖ **EMPRÉSTITOS.**- Son créditos o financiamientos otorgados a un gobierno por un Estado Extranjero, por Organismos Internacionales de Crédito, por Instituciones Privadas de Crédito extranjeras o por Instituciones Nacionales de Crédito para la satisfacción de determinadas necesidades presupuétales, que generan para el gobierno receptor la obligación, de restituirlos adicionados de una sobreprima por concepto de intereses y cuyo conjunto, aunado a otras disposiciones crediticias forman la deuda pública de un país. (Art. 73 F.-VIII CONST. Y Art. 2º de la Ley de Ing. De la Fed.)

¿HASTA QUE MONTO SE PUEDE ENDEUDAR EL GOBIERNO FEDERAL PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2009?

---

---

---

---

---

- ❖ **EMISIÓN DE MONEDA.**- Corresponde al Estado la función de emitir moneda a través de su Banco Central, emisión que debe efectuarse en proporción a las reservas de cada país, generalmente integradas por metales preciosos (oro, preferentemente), por depósitos de divisas de fuerte cotización en los mercados cambiarios internacionales (dólares, euros) ó derechos especiales de giro.
- ❖ **EMISIÓN DE BONOS DE DEUDA PÚBLICA.**- Son instrumentos negociables que el Estado coloca entre el gran público inversionista, recibiendo a cambio un cierto precio y asumiendo como contraprestación las obligaciones de reembolsar su importe mas un sobreprecio en un plazo determinado y de garantizar la propia emisión con sus reservas monetarias o con los futuros rendimientos de la explotación de los recursos naturales que por mandato constitucional están bajo su dominio directo.

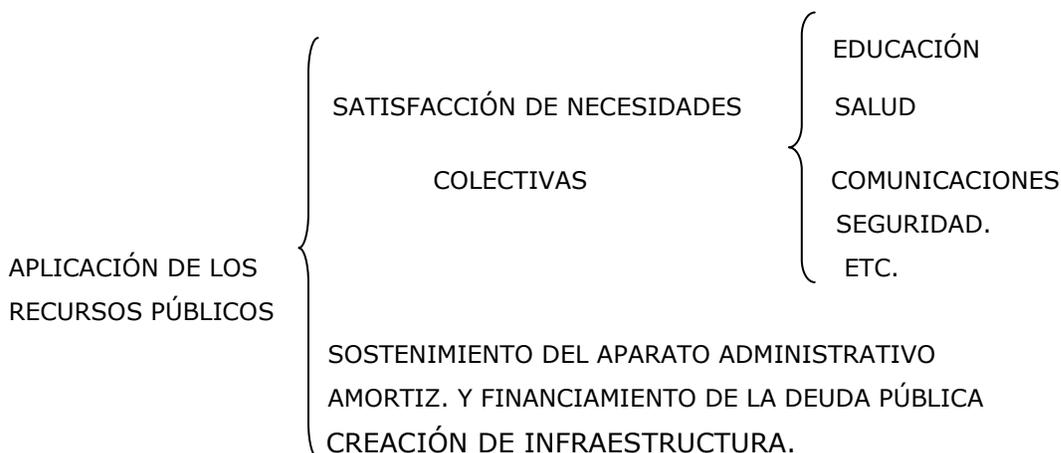
- ❖ **AMORTIZACIÓN Y CONVERSIÓN DE LA DEUDA PÚBLICA.**- La amortización es el pago oportuno y su vencimiento, de las exhibiciones correspondientes a capital e intereses estipulados en los empréstitos y bonos, contratados y emitidos por el Estado. Esto permite ir cancelando pasivos, que al disminuir el monto global de la deuda, aumenta la capacidad de crédito.  
En tanto la conversión implica el pago anticipado de la totalidad o parte de las obligaciones económicas que componen la deuda pública, la conversión además del beneficio de la amortización tiene que se reduce el impacto de la deuda, puesto que impide el cobro de los intereses por el tiempo que se adelanta el pago.
  
- ❖ **MORATORIAS Y RENEGOCIACIONES DE LA DEUDA PÚBLICA.**- Las moratorias consisten en ciertas ampliaciones de los plazos iniciales convenidos para el pago de las exhibiciones correspondientes a capital e intereses, en tanto que las renegociaciones implican un replanteamiento total de la operación de que se trate, no solamente en lo tocante a capital e intereses, sino también, a los aspectos relacionados con garantías, programas de inversión, etc.  
Constituyen ingresos financieros en la medida que los nuevos plazos y condiciones dan paso a la obtención de rendimientos que absorban la deuda redocumentada y produzcan ganancias adicionales.
  
- ❖ **DEVALUACIONES.**- Es la disminución del valor de una moneda, o sea es la disminución de la paridad cambiaria en los mercados internacionales.
  
- ❖ **REVALUACIONES.**- Es el incremento de la paridad cambiaria de una moneda en su cotización en los mercados internacionales.
  
- ❖ **EXPROPIACIONES.**- Es el acto unilateral llevado a cabo por la Administración Pública con el objeto de segregarse un bien de la esfera jurídico- patrimonial de un particular, para destinarlo, aún sin el consentimiento de afectado, a la satisfacción de una necesidad colectiva de interés general o causa de utilidad pública, mediante el pago de su indemnización.

- ❖ **DECOMISOS.**- Es una sanción que priva a una persona de bienes muebles, sin indemnización, por la infracción de una ley administrativa (fundamentación: Art. 22 Constitucional).

No debe considerarse como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas, ni el decomiso de los bienes en caso de enriquecimiento ilícito de los servidores públicos en los términos del art. 109 Constitucional.

- ❖ **NACIONALIZACIONES.**- O estatizaciones es el acto jurídico unilateral por virtud del cual se establece que, en lo sucesivo, una determinada actividad económica queda reservada en forma exclusiva a la acción del Estado, expropiándose en consecuencia todos los bienes y recursos propiedad de los particulares, que habían venido desarrollando dicha actividad, con anterioridad a la intervención estatal.

- ❖ **PRIVATIZACIÓN.**- Es un acto jurídico por virtud del cual el Estado se desprende de empresas o entidades que había tenido bajo su control exclusivo, para transferirlas, a cambio de un precio a inversionistas privados, nacionales o extranjeros con el objeto de que en lo sucesivo las actividades de esas empresas o entidades sean desarrolladas dentro de un marco de economía de mercado, sin intervención alguna por parte del propio Estado.



### 3-. CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES.

#### CLASIFICACIÓN TRADICIONAL.

Reflejan los puntos de vista que con mayor frecuencia suelen emplear los especialistas en la materia y consideran que deben clasificarse de la siguiente manera:

- A) DIRECTOS E INDIRECTOS.-** Se consideran Tributos Directos los que tienen por objeto gravar ganancias, utilidades o rendimientos (I.S.R.). Mientras que los Tributos Indirectos son los que inciden sobre ingresos provenientes de operaciones de consumo (I.V.A.).
- B) REALES Y PERSONALES.-** Por contribuciones o Tributos Reales se entienden aquellos que están destinados a gravar Valores Económicos que tienen su origen en la relación jurídica que se establece entre una persona física o moral y una cosa o bien (Imp. Predial o Contribución especial o de mejoras). Los Tributos Personales debemos entender todos aquellos que gravan los ingresos, utilidades, ganancias o rendimientos obtenidos por persona físicas o morales, como consecuencia del desarrollo de los diversos Tipos de Actividades Productivas, a los que se encuentra dedicados e independientemente o al margen de su vinculación jurídica con bienes, cosas o derechos reales. (I.S.R., I.V.A.)
- C) GENERALES Y ESPECIALES.-** Por Tributos Generales entendemos aquellos que gravan diversas actividades económicas, las que sin embargo tienen en común el ser de la misma naturaleza (I.S.R., I.V.A. etc.). En tanto que los Tributos Especiales o Particulares son los que exclusivamente inciden sobre una determinada actividad económica (Derechos por usos de Aeropuertos, las Contribuciones a Mejoras, el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, etc.).
- D) ESPECÍFICOS Y AD-VALOREM.-** Los Tributos Específicos son aquellos cuyas cuotas, tasas o tarifas, atienden, para su correspondiente determinación en cantidad líquida, al peso, medida, volumen, cantidad y dimensiones en general del objeto gravado.

En tanto que los Tributos Ad-Valorem, para el mismo fin, exclusivamente atienden al valor o precio del propio objeto gravado (Legislación Aduanera ambos).

### **CLASIFICACIÓN MODERNA.**

Se basa en las ideas del profesor de la Universidad de Chicago, Harold M. Sommers, por considerar que reflejan tanto el sentir como las perspectivas de las actuales corrientes de las Ciencias Económicas en torno al papel que los tributos en especial (los impuestos) deben jugar como instrumentos de planeación en las modernas finanzas públicas, generalmente acosadas por problemas de recesión, inflación, devaluación y desempleo.

**A) IMPUESTOS SOBRE BIENES Y SERVICIOS.-** Esta clase de gravámenes están encaminados a gravar los bienes y mercancías que se expanden al público, así como los servicios que se le presentan. Se trata, desde luego, de impuestos al consumo cuyo típico ejemplo está representado por el controvertido Impuesto al Valor Agregado.

Esta clase de impuestos constituyen los verdaderos tributos indirectos y, por lo tanto, participan de todas sus características negativas: son injustos desde el momento mismo en que no gravan a los sujetos en función de su riqueza personal, sino en atención a los consumos (muchos de ellos inevitables y necesarios) que llevan a cabo; y resultan claramente inflacionarios, toda vez que al aumentar el precio de las mercancías y servicios, incrementan por fuerza el costo de la vida y disminuyen el poder adquisitivo de los salarios.

**B) IMPUESTOS SOBRE LOS INGRESOS Y LA RIQUEZA-** Son aquellos gravámenes que inciden progresivamente sobre los rendimientos o sobre el patrimonio de los individuos y empresas. Esta clase de imposiciones deben asociarse con una mayor distribución del ingreso nacional, ya que se fijan en función de la riqueza poseída o acumulada por cada contribuyente.

#### **4-. PRINCIPIOS TEÓRICOS DE ADAM SMITH.**

Para que el contenido del Derecho Fiscal imperante en un país determinado pueda considerarse como correcto y adecuado, las normas legales que lo integren deben encontrarse inspiradas y fundadas en una serie de máximas y principios, que actúan a la manera de soporte de toda la estructura jurídica, la que de no contar con dicho soporte, o bien, en caso de contravenirlo automáticamente se precipitará en el abuso y en la arbitrariedad que directamente conducen al despotismo y a la dictadura.

El origen de esas máximas y principios se encuentran en las ideas expresadas por el distinguido economista inglés del siglo XVIII, Adam Smith, en su célebre y clásica obra inicialmente intitulada "Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones". En esta obra, analiza extensamente las cuestiones fundamentales de la Economía Política, entre las cuales incluye, en el llamado Libro V, un concienzudo estudio acerca de las características esenciales de los tributos.

Adam Smith, con evidente visión, desarrolla los principios elementales a los que debe subordinarse toda norma jurídica-fiscal, a efecto de integrar un orden justo que aliente el esfuerzo, la productividad y la imaginación creativa que son causas de riqueza, mientras que el abuso tributario que desalienta la iniciativa individual sólo puede ser causa de pobreza en las naciones que irreflexivamente lo implanten.

El método indiscutible de las ideas de Adam Smith consiste en haber influido decisivamente no sólo a los más grandes especialistas en nuestra disciplina, sino a las legislaciones constitucionales vigentes en la mayoría de los países del mundo occidental, los que en alguna medida han reflejado en sus respectivas Cartas Magnas las máximas y principios elaborados por éste distinguido economista británico. Concretamente, en el texto de la fracción IV del artículo 31 de nuestra Ley Suprema se advierte sin lugar a dudas la influencia del pensamiento de Adam Smith.

❖ **PRINCIPIO DE JUSTICIA O PROPORCIONALIDAD**

---

---

---

---

---

---

---

---

❖ **PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE O CERTEZA**

---

---

---

---

---

---

---

---

❖ **PRINCIPIO DE COMODIDAD**

---

---

---

---

---

---

---

---

❖ **PRINCIPIO DE ECONOMÍA**

---

---

---

---

---

---

---

---

## **5-. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL.**

Los principios que en materia fiscal aparecen consignados en la Constitución representan las guías supremas de todo el orden jurídico-fiscal, debido a que las normas que integran dicho orden deben reflejarlos en todo momento, ya que de lo contrario asumirán caracteres de inconstitucionalidad y, por ende, carecerán de validez jurídica, estando los afectados por tales disposiciones facultados para interponer el correspondiente Juicio de Amparo y evitar así que les sea aplicada cualquier norma que contravenga los principios rectores que la Ley Suprema consagra.

### **❖ PRINCIPIO DE GENERALIDAD.**

Solo están obligados a pagar los tributos aquellas personas, físicas o morales, que por cualquier motivo o circunstancia se ubiquen en alguna de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias, llevando a cabo en consecuencia, el correspondiente hecho generador de los tributos o contribuciones de que se trate.

### **❖ PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD.**

Este deber vinculado al principio de Generalidad, significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

### **❖ PRINCIPIOS DE VINCULACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO.**

Nuestra Carta Magna impone a los gobernantes el deber de destinar las contribuciones ciudadanas exclusivamente a la satisfacción de los gastos públicos y otorga implícitamente a los gobernantes una especie de derecho moral para, en consecuencia, negarse al sostenimiento económico de un gobierno que haga un uso indebido de sus aportaciones. En esencia, este tercer Principio Constitucional establece una importante obligación a cargo del Estado el cual sólo lo cumplirá si emplea escrupulosamente todos y cada uno de los ingresos tributarios que recaude en la integración de un Presupuesto Nacional cuyo contenido sea ampliamente divulgado entre la población, la que tiene el derecho (y por supuesto, el gobierno la obligación

correlativa) de conocer detalladamente en qué forma se manejan sus contribuciones. De lo contrario la Administración Pública de que se trate quedará automáticamente colocada al margen de la Constitución.

❖ **PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.**

Este principio significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que haya percibido pues en este último caso se estaría utilizando a los tributos como un medio para que el Estado confisque los bienes de sus ciudadanos.

❖ **PRINCIPIO DE EQUIDAD.**

El común denominador del principio de Equidad está constituido por la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que, en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc.; debido únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente. En esencia la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o contribución, es decir la norma jurídico-tributaria no debe establecer distinciones, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas.

Adicionalmente a los principios antes mencionados consagrados todos en el artículo 31 fracción IV de la constitución, Debemos de estudiar y comprender aquellas normas que se refieren a los principios derivados de los artículos constitucionales que garantizan ciertos derechos fundamentales de los individuos, que constituyen las garantías individuales, las cuales no pueden ser violadas, cuartadas ni restringidas para la actividad tributaria del Estado.

Los artículos mencionados son: (anotar su comentario de cada uno)

ARTÍCULO 1º

---

---

---

---

---

ARTICULO 5º

---

---

---

---

---

ARTÍCULO 13

---

---

---

---

---

ARTÍCULO 14

---

---

---

---

---

ARTÍCULO 16 (PARRAFOS PRIMERO Y ÚLTIMO)

---

---

---

---

---

ARTÍCULO 17

---

---

---

---

---

ARTÍCULO 21

---

---

---

---

---

ARTÍCULO 22

---

---

---

---

---

ARTÍCULO 28

---

---

---

---

---

**6-. EFECTOS FINANCIEROS DE LOS IMPUESTOS.**

Los impuestos producen sacrificios temporales o permanentes a los contribuyentes y en algunas ocasiones también les producen beneficios económicos. Unos pueden ser de carácter individual o de carácter general o social.

## **CAPITULO VI**

### **LA RELACIÓN TRIBUTARIA**

#### **1. NATURALEZA**

La potestad tributaria del Estado se ejerce mediante el proceso legislativo, que se agota con la publicación de la ley, la cual contiene, de manera general y obligatoria, las situaciones jurídicas o, de hecho, que una vez que se realizan generan un vínculo entre los sujetos a que se refiere la ley; esa relación que se origina al realizarse la situación concreta se llama relación jurídica, y la que se refiere a los tributos recibe el nombre de relación jurídico-tributaria.

La relación jurídico-tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

#### **2. DEFINICIÓN DE TRIBUTO O CONTRIBUCIÓN**

Debemos entender por ingreso tributario, tributo o contribución, la prestación o prestaciones económicas que, dentro de la relación jurídico-tributaria los ciudadanos están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos.

Establecido lo anterior la definición sería El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria (dinero), excepcionalmente en especie.

#### **3. ELEMENTOS DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES.**

##### **A) SUJETO**

---

---

---

---

**B) OBJETO**

---

---

---

---

**C) LA BASE**

---

---

---

---

**D) CUOTA, TASA O TARIFA**

---

---

---

---

**4. EL HECHO GENERADOR O HECHO IMPONIBLE.**

En la doctrina encontramos diferentes tendencias respecto de la identificación de la conducta que denominamos *hecho generador* y que en muchas ocasiones se confunde con el *hecho imponible*, por lo que resulta necesario concretar de que se trata de dos aspectos de un mismo fenómeno de la tributación: el hecho imponible es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto, concluimos que se trata de un hecho o situación de contenido económico, que debe estar previsto en la ley formal y materialmente considerada, con sus elementos esenciales: objeto, sujeto, base, tasa o tarifa; y el hecho generador, por su parte, es la realización del supuesto previsto en la norma que dará lugar a la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer o no hacer.

El hecho imponible es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria, Y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma, origina la obligación tributaria en general.

## 5. SUJETO ACTIVO Y SUJETO PASIVO

El Estado es el sujeto activo de los tributos, nos encontramos con que dada la estructura política del Estado Mexicano existen tres titulares de la función tributaria: la Federación, los Estados o Entidades Federativas y los Municipios.

Por otra parte en el artículo 1º del C.F.F. se expresa quiénes poseen el carácter de sujetos pasivos de la obligación tributaria al señalar que: "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas....".

## 6. LOS SUJETOS PASIVOS DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES

Por sujeto pasivo de la obligación tributaria debe entenderse a la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa.

### EXISTEN DOS CLASES DE SUJETOS PASIVOS:

**A) PERSONAS FÍSICAS.-** O sea todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir, de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones; lo cual amplía enormemente el concepto, pues aún los menores de edad y los incapaces, representados desde luego por quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo, es decir, cualquiera que sea su edad, sexo, estado civil, ocupación, domicilio, etc.

**B) PERSONAS MORALES.-** Constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.



---

---

---

---

---

## 8. CLASES DE SUJETOS PASIVOS.

De lo anteriormente señalado se desprende la siguiente clasificación:

**A) SUJETO PASIVO CONTRIBUYENTE U OBLIGADO DIRECTO-.s** el típico sujeto pasivo, se trata de personas físicas o morales, nacional o extranjera, que lleve a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en éste último caso tenga establecido en México su domicilio.

**B) SUJETO PASIVO OBLIGADO SOLIDARIO-.** Se le define como la persona física o moral, nacional o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto obligado directo, por disposición expresa en la ley tributaria aplicable, adquiere concomitantemente con dicho obligado directo y a elección del Fisco, la obligación de cubrir un tributo a cargo del propio contribuyente directo.

La obligación solidaria permite al Fisco elegir indistintamente el cobro del tributo de que se trate entre el sujeto contribuyente y el propio obligado solidario.

La relación jurídica puede ser: un vinculo laboral (obrero-patrón), un contrato de asistencia técnica, el poseer o administrar un negocio mercantil, etc.

**C) SUJETO PASIVO OBLIGADO SUBSIDIARIAMENTE O POR SUSTITUCIÓN-.** Es aquella persona, generalmente física, que en virtud de una disposición de la ley. Es responsable del pago de la contribución, no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque lo conoció o pasó ante él (autorizar, aprobar, dar fé), sin haber exigido al responsable contribuyente al pago respectivo. Quedan

comprendidos dentro de estas categorías, los funcionarios públicos, magistrados, notarios, retenedores, recaudadores, etc.

**D) SUJETO PASIVO OBLIGADO POR GARANTÍA-**. Podemos definirlo como la persona física o moral que voluntariamente afecta un bien de su propiedad u otorga una fianza, con el objeto de responder ante el Fisco, a nombre y por cuenta del sujeto pasivo obligado directo del debido entero de un tributo originalmente a cargo de este último y cuyo pago ha quedado en suspenso, en el supuesto de que al ocurrir su exigibilidad el propio obligado directo no lo cubra oportunamente.

## **9. LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA.**

La responsabilidad objetiva se presenta cuando el adquirente de un bien o de una negociación debe responder por disposición de la ley como sujeto pasivo obligado directo de las contribuciones o tributos que haya dejado sin pagar el propietario anterior y que graven a dicho bien o negocio. (Art. 26 del C.F.F.).

## **10. RESIDENTES EN TERRITORIO NACIONAL.**

Se considera residentes en territorio nacional según el artículo 9º del C.F.F.:

I.- A las siguientes personas físicas:

- a) Las que hayan establecido su casa habitación en México, y si también tienen casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su *centro de intereses vitales*. Se considera *centro de intereses vitales* cuando se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:
  - Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.
  - Cuando en México tenga el centro principal de sus actividades profesionales.

- b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aún cuando su *centro de intereses vitales* se encuentre en el extranjero.

II.- Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional. Tanto las personas físicas como las morales que dejen de residir en México, deberán de presentar aviso ante las autoridades fiscales dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

### **11. DOMICILIO DEL SUJETO PASIVO.**

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 10 correctamente se inclina por considerar como domicilio para efectos fiscales el lugar donde se llevan a cabo las actividades que dan origen al pago de contribuciones, es decir, el sitio en el que se realizan las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias y destaca siempre la base fija, asiento principal o administración principal de la persona física o moral que asume el carácter de sujeto pasivo.

En sí, el domicilio fiscal es de gran importancia, tanto para la autoridad como para los contribuyentes porque:

1. Es el lugar a donde la autoridad fiscal nos va a enviar correspondencia para determinados asuntos de su competencia (requerimientos, notificaciones, etc.).
2. Es donde aplicará sus facultades de comprobación o revisión de las obligaciones fiscales de los contribuyentes (visitas domiciliarias).
3. El contribuyente debe manifestarlo para cualquier promoción ante las autoridades fiscales, para recibir contestación.
4. Se manifiesta en los comprobantes que emiten los contribuyentes.
5. Se debe manifestar en las declaraciones anuales e informativas (I.S.R., I.V.A., I.A., clientes y proveedores, etc.), y avisos.

## **12. INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.**

El Registro Federal de Contribuyentes, constituye el medio por el cual las autoridades fiscales ejercen su control sobre los contribuyentes; por tanto, es importante que los datos que se proporcionen sean correctos, como el nombre de la persona física, la denominación o razón social de la persona moral, domicilio, fecha de nacimiento o de constitución, etc.

Corresponde a la S.H.C.P. llevar el Registro Federal de Contribuyentes de acuerdo con los datos que le proporcionen las personas y con los que la propia Secretaría obtenga por cualquier medio. Así mismo dicha Secretaría asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien deberá citarla en todo documento que presente ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando en éste último caso se trate de asuntos en que la Secretaría sea parte. Las personas inscritas deberán conservar en su domicilio la documentación comprobatoria de haber cumplido con las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

### **❖ REGLAS PARA LA FORMULACIÓN DE LA CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES**

Todos los países requieren de controles para sus ciudadanos ya sea como control de ciudadano o control de recaudación fiscal específicamente.

En México, a partir del 22 de Abril de 1957, se crea el "Padrón Federal de causantes", con el objeto de controlar la recaudación fiscal. El 13 de Diciembre de 1962, se publica el reglamento al Registro Federal de Causantes, ya más depurado y más aplicable. En 1980 cambia de nombre a "Registro Federal de Contribuyentes", que es el que actualmente rige, regulado por el "Reglamento del Código Fiscal de la Federación" del 15 de Mayo de 1990, en su capítulo II de los derechos y obligaciones de los contribuyentes.- sección II del Registro Federal de Contribuyentes.

Es así como las personas físicas y morales afectas en forma habitual al pago de impuestos federales y en algunos casos estatales, deberán estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), a cargo de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público (SHCP), la que les asignará un número único de registro. Aún y cuando

es obligación de la SHCP asignar el número del RFC, en ocasiones nos corresponde determinarlo anticipadamente o bien, conocer su determinación.

El número de registro es el dato de que se valdrán las Oficinas Federales de Hacienda, las direcciones administradoras de los impuestos y el departamento de correspondencia y archivo, para localizar las tarjetas de control y los expedientes de los contribuyentes y estos tendrán la obligación de citarlo en toda declaración, manifestación, promoción, solicitud o gestión que hagan ante cualesquiera oficina o autoridad.

El número de registro para las personas morales se compondrá de doce caracteres y para las personas físicas de trece caracteres divididos en cuatro secciones:

- 1ª.- Se compondrá de tres letras para personas morales y de cuatro letras para personas físicas.
- 2ª.- Se compondrá de seis dígitos numéricos.
- 3ª.- "Homónimo" se forma indistintamente de letras números o combinado, siendo dos caracteres.
- 4ª.- "Digito verificador" se forma indistintamente de letra o número con un sólo carácter.

La tercera y cuarta sección en ambos contribuyentes conforman lo que se conoce actualmente como la **HOMOCLAVE**.

Para asignar el número de registro, se aplican las siguientes reglas:

#### ❖ **PERSONAS FÍSICAS**

**REGLA 1ª.-** Para formar el número de registro se tomará:

- 1.- La primera letra del apellido paterno y la siguiente primera vocal del mismo.
- 2.- La primera letra del apellido materno.
- 3.- La primera letra del nombre.

#### Ejemplo:

Apellido paterno	BAÑOS	<b>BA</b>
Apellido materno	FRIAZ	<b>F</b>
Nombre	JAIME	<b>J</b>

Resultado de la expresión alfabética: **BAFJ**.

A continuación se anotará la fecha de nacimiento del contribuyente en el siguiente orden:

- AÑO Se tomarán las dos últimas cifras escribiéndolas con números arábigos.  
MES Se tomará el mes de nacimiento en su número de orden, escribiéndolo con números arábigos.  
DIA Se escribirá con números arábigos.

La fecha completa de nacimiento de la persona física se anotará con seis dígitos: dos para el año, dos para el mes y dos para el día.

Cuando el año, mes o día, de la fecha de nacimiento aparezca solamente un guarismo se le antepondrá un cero.

Ejemplos:

AÑO	1907	07
MES	Abril	04
DIA	1	01

Como resultado tendremos la expresión numérica del registro:

**070401**

El número de Registro Federal de Contribuyentes, para las Personas Físicas invariablemente se compondrá de cuatro letras, seis números dígitos, homónimo y dígito verificador,

Ejemplos:

Jaime Baños Fria:	<b>BAFJ-070401-AZ2</b>
Francisco Ortiz Pérez	<b>OIPF-290225-PAI</b>

Este registro será alfabéticamente-numérico, tomando en consideración el orden en que aparezcan las cuatro letras que sirven de base para el mismo y la numeración progresiva correspondiente a la fecha de nacimiento del contribuyente.

**REGLA 2ª.-** Cuando la letra inicial de cualquiera de los apellidos o nombre sea compuesta, únicamente se anotará la inicial de esta, en la CH, la C, y en la LL la L

Ejemplos:

Manuel Chávez González:	<b>CAGM-240618</b>
Felipe Camargo Llamas	<b>CALF-450228</b>
Charles Kennedy Truman	<b>KETC-511012</b>

**REGLA 3ª.-** En los casos en que el apellido paterno de la persona física se componga de una o dos letras, el registro se hará de la siguiente manera:

- 1.- La primera letra del apellido paterno.
- 2.- La primera letra del apellido materno.
- 3.- La primera y segunda letras del nombre.

Ejemplo:

Álvaro de la O Lozano:	<b>OLAL-401201</b>
Ernesto Ek Rivera:	<b>ERER-071120</b>

**REGLA 4ª.-** Cuando el apellido paterno o el materno sean compuestos, se tomará para la clasificación la primera palabra que corresponda a cualquiera de ellos.

Ejemplos:

Dolores San Martín Dávalos:	<b>SADD-180812</b>
Mario Sánchez de la Barquera Gómez:	<b>SAGM-190224</b>
Antonio Jiménez Ponce de León:	<b>JIPA-170808</b>

**REGLA 5ª.-** Cuando el nombre sea compuesto, o sea que esté formado por dos o más palabras, se tomará para la clasificación la letra inicial de la primera, siempre que no sea María o José dado su frecuente uso, en cuyo caso se tomará la primera letra de la segunda palabra.

Ejemplo:

Luz María Fernández Juárez:	<b>FEJL-200405</b>
José Antonio Camargo Hernández:	<b>CAHA-211218</b>

**REGLA 6ª.-** En los casos en que la persona física use un sólo apellido (hijo natural), se clasificará por el apellido paterno o materno, según figure en el Registro Civil, más la primera y segunda letras del nombre.

Ejemplo:

Juan Martínez **MAJU-420116**

**REGLA 7ª.-** En los casos de las mujeres casadas o viudas, se tomarán los apellidos paterno y materno, así como el nombre, omitiendo el apellido del esposo o del que fue el esposo, para evitar cambios en casos de divorcio, viudez o nuevas nupcias.

Ejemplos:

María García Martínez de Robles: **GAMM-400909**

Josefina Guzmán Ortiz Vda. De Pérez: **GUOJ-240228**

**REGLA 8ª.-** Cuando en el nombre de las personas físicas figuren las palabras "DE", "DE LA", "DE LAS", "DE LOS", en los apellidos castellanos; "DA" y "DE", de los portugueses; "DI", "DE", "DEGLI", "DEL", "DALL" y "DELLA", de los Italianos; "D", "DES", "DU" de los franceses; "VON", de los alemanes; "VAM", "VAMDEN" y "VANDER" de los holandeses, etc., así como la conjugación "Y", no deberán considerarse como elementos de clasificación.

Ejemplos:

Marcelo Van Prael Iturriaga: **PAIM-490112**

Carmen de la Peña Ramírez: **PERC-080925**

**REGLA 9ª.-** Los títulos profesionales, grados militares o las abreviaturas correspondientes a padre o hijo, no se tomarán en consideración para efecto de clasificación.

Ejemplo:

Lic. Manuel Romero Gómez: **ROGM-360125**

Raymundo Solís Adame Jr. **SOAR-011024**

**REGLA 10ª.-** Cuando de las cuatro letras que formen la expresión alfabética, resulte una palabra inconveniente, la última letra será substituida por una "X"

Ejemplo:

BUEY	<b>BUEX</b>	LOBA	<b>LOBX</b>
BOFE	<b>BOFX</b>	LOCA	<b>LOCX</b>
COGE	<b>COGX</b>	JOTO	<b>JOTX</b>
FETO	<b>FETX</b>	LORA	<b>LORX</b>

❖ **PERSONAS MORALES.**

**REGLA 11ª.-** Las personas morales se clasificarán, tomando como elemento de orden, las tres primeras letras de las tres primeras palabras de su denominación o razón social, tal y como esté manifestado en la solicitud de inscripción.

Ejemplo:

SONORA INDUSTRIAL AZUCARERA, S. DE R. L.:

Primera palabra: SONORA: **S**

Segunda palabra: INDUSTRIAL: **I**

Tercera palabra: AZUCARERA: **A**

Resultado de la expresión alfabética: **SIA**

A continuación la fecha de constitución o del último cambio de denominación o razón social de la sociedad, en el siguiente orden:

- **AÑO:** Se tomarán las dos últimas cifras, escribiéndolas con números arábigos.
- **MES:** Se tomará el mes de constitución o del último cambio de denominación social o razón social en su número de orden, escribiéndolo con números arábigos.
- **DÍA:** Se escribirá con números arábigos.

La fecha completa de constitución o del último cambio de denominación o razón social, de la sociedad, se anotará con seis dígitos, dos para el año, dos para el mes y dos para el día.

Cuando el año, mes o día, de la fecha de constitución del último cambio de nominación o razón social, aparezca solamente en guarismo se le antepone un cero.

Ejemplos:

Año:	1909:	09
Mes:	Marzo:	03
Día:	5:	05

Como resultado tendremos la expresión numérica del registro:

**090305**

El número de Registro Federal de Contribuyentes, para las personas morales, invariablemente se compondrá de tres letras y seis números dígitos, homónimo y dígito verificador.

Ejemplo:

HERRAJES, CORTINAS Y MAQUINARIA, S.A.: **HCM-581122**

Este registro será alfabético- numérico, tomando en consideración el orden en que aparezcan las tres letras que sirven de base para el mismo y la numeración progresiva correspondiente a la fecha de constitución o de cambio de denominación o razón social.

**REGLA 12ª.-** Cuando la letra inicial de cualquiera de las tres primeras palabras de la denominación o razón social se compuesta, únicamente se anotará la inicial de este en la CH, la C. y en la LL, la L.

Ejemplo:

CHAMPION MEXICANA DE BUJÍAS, S.A. DE C.V. **CMB-570702**

**REGLA 13ª.-** En los casos en que la denominación o razón social esté compuesta sólo de iniciales, o uno o dos o tres de los elementos de clasificación que las contengan, el registro se hará de la siguiente manera.

Ejemplo:

F.A.Z., S.A.:	<b>FAZ-430420</b>
H PRIETO Y MARTINEZ , S. A.	<b>HPM-531221</b>

**REGLA 14ª.-** Las abreviaturas, "S.A.", "S. DE R.L.", "S. En N.C.", "S. EN C. POR A.", "S.C." "S.C.L.", etc.; que expresen tipo de sociedad, en las denominaciones o razones sociales, no se tomarán en consideración para efectos de clasificación.

Ejemplo:

BANCO MEXICANO, S.A.: **BME-390120**

**REGLA 15ª.-** Si la denominación o razón social se compone de dos elementos, para efectos de clasificación se tomará la inicial de la primera palabra y las dos primeras letras de la segunda.

Ejemplo:

ACEROS ECATEPEC S.A. DE C.V. **AEC-390130**

**REGLA 16ª.-** Si la denominación o razón social se componen de un solo elemento, para efectos de clasificación se tomarán las tres primeras letras consecutivas del mismo.

Ejemplo:

CALIDRA S.A.: **CAL-510920**

**REGLA 17ª.-** Cuando la denominación o Razón social se componga de un solo elemento y sus letras no completen los tres requeridos, para efectos de clasificación se tomarán las empleadas por el contribuyente y los restantes se suplirán con una "X".

Ejemplo:

AL, S.A.: **ALX-210101**  
Z, S.A. DE C.V. **ZXX- 620110**

**REGLA 18ª.-** Cuando la denominación o razón social contenga en sus tres primeros elementos números arábigos o romanos, para efectos de clasificación éstos se tomarán como escritos con letra y se seguirán las reglas ya establecidas.

Ejemplo:

EL 12, S.A. **DOC-621029**  
(Doce)

EL 2 DE ENERO, S. DE R.L. **DEN-300101**

(Dos)

EL 505 S.A. DE C.V. **QCI-611215**

(Quinientos cinco)

**REGLA 19ª.-** La palabra compañía o su abreviatura CIA.: cuando aparezca formando parte de la denominación o razón social, no se incluirá en la clasificación.

Ejemplos:

COMPAÑÍA PERIODÍSTICA NACIONAL, S.A.: **PNA-461121**

CIA. DE ARTICULOS ELÉCTRICOS, S DE R.L.: **AEL-610110**

CIA. NAL. DE SUBSISTENCIAS MEXICANAS, S.A.: **NSM-521011**

**REGLA 20ª.-** Cuando en la denominación o razón social de las personas morales, figuren las palabras "DE". "DEL", "DE LA", "DE LAS", "DE LOS", en las denominaciones castellanas "DA" y "DE" de las portuguesas; "DI", "DE", "DEGLI", "DEL", "DALL" y "DELLA", de las italianas; "D", "DES", "DU", de las francesas; "VON" de las alemanas; "VAN", "VANDEN" y "VANDER", de las holandesas, etc., no deberán tomarse como elementos de clasificación.

Ejemplos:

FOTOGRAFIA VAN PRAEL, S.A. **FPR-601215**

CARMEN DE LA PEÑA S.A. **CPE-521011**

**REGLA 21ª.-** Cuando la denominación o razón social de las personas morales figuren las preposiciones "DE", "PARA", etc. Los artículos "EL", "LA", "LOS", etc., las palabras "DEL", "DE LAS", "DE LOS", etc., o la conjunción "Y", no se tomarán como elementos de clasificación.

Ejemplos:

ARTICULOS Y ACCESORIOS PARA AUTOMÓVILES, S.A. **AAA-500521**

CIA. DE FIERRO Y ACERO DE MONTERREY, S.A. **FAM-300228**

PRODUCTOS DE LA INDUSTRIA DEL PAPEL, S.A. **PIP-481231**

LA FAVORITA, S.A.: **FAV-510329**

**REGLA 22ª.-** Las oficinas Federales de Hacienda, invariablemente crearán el Registro de Personas Físicas a diez posiciones y el Registro de Personas Morales a nueve posiciones; por lo que la Dirección General de Informática, para crear el Registro de Personas Físicas o Morales a trece y doce posiciones respectivamente, lo adicionará con guarismos o letras, o una combinación de los mismos, tres campos a continuación del Registro que en su conjunto formen la homoclave. Estos serán dos para el homónimo y uno para el dígito verificador del registro de que se trate.

## **CAPITULO VII**

### **NACIMIENTO Y DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

#### **1. LA OBLIGACIÓN EN GENERAL.**

De acuerdo con la doctrina civilista de las obligaciones, éstas nacen bien de la voluntad del obligado o bien de la voluntad de la ley, en el primer caso se está ante las obligaciones denominadas voluntarias o consensuales y en el segundo frente a las legales, o "ex lege".

La obligación tributaria es un obligación ex lege, cuyo nacimiento requiere dos elementos: uno la existencia de una norma legal, que disponga un presupuesto abstracto, general, hipotético, que puede producirse en la vida real para que se cree una obligación tributaria a cargo de los particulares; dos, la realización, en la vida real, de ese hecho jurídico contemplado por la ley.

El contenido de la obligación tributaria no puede ser diferente de la obligación en general, de donde resulta que la obligación tributaria es la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria.

#### **2. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

El nacimiento del tributo o contribución tiene lugar cuando el sujeto pasivo realiza la hipótesis normativa o el hecho generador previsto en la ley tributaria aplicable, independientemente de que en ese momento existan o no las bases para su determinación en cantidad líquida.

### 3. DETERMINACIÓN DE LA CANTIDAD LIQUIDA

La determinación en cantidad líquida de un tributo se define como la operación matemática encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias establecidas por la ley hacendaria.

En los principales ordenamientos legales que forman parte de nuestro Derecho Fiscal, encontramos básicamente las siguientes clases de tasas constructivas:

**A) CUOTA FIJA.-** Consiste en el establecimiento de un porcentaje específico sobre el importe global del hecho generador de la obligación fiscal (I.V.A.).

**B) TARIFA PROGRESIVA.-** Tiene por objeto establecer tasas diferenciales cuyo importe económico se va acrecentando en la medida en que el monto del hecho generador es mayor; decreciendo por el contrario, cuando dicho monto resulta menor.

**C) CANTIDAD FIJA.-** En este caso la tasa se determina aplicando al hecho generador del tributo una cantidad exacta expresada en moneda del curso legal (imp. Sobre Uso y Tenencia de Vehículos).

### 4. PLAZO PARA EL PAGO

Una vez que el tributo ha nacido y se encuentra determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o enterarlo al fisco (en terminología tributaria, "enterar" significa pagar).

Ahora bien, el plazo para el pago representa una tercera etapa o momento dentro de la configuración de los tributos, cuya temporalidad variará según lo disponga la ley aplicable.

Para conocer el plazo de pago deberá acudir en primer lugar a la ley tributaria aplicable al problema de que se trate y solamente cuando ésta no contenga ninguna disposición al respecto, será necesario observar las reglas contenidas en el artículo 6º del Código Fiscal Federal.

## **5. EXIGIBILIDAD**

Un tributo o contribución se vuelve exigible cuando después de haber nacido y de encontrarse determinado en cantidad líquida, el sujeto pasivo deja transcurrir el plazo que la ley establezca para su pago sin efectuar el entero correspondiente.

Las consecuencias de la exigibilidad de las contribuciones son:

- a) La Actualización de las contribuciones
- b) La imposición de recargos y multas
- c) El cobro de gastos de ejecución y
- d) El establecimiento del procedimiento Económico-Coactivo o Procedimiento Administrativo de Ejecución Fiscal.

## **6. CRÉDITO FISCAL.**

El artículo 4 del C.F.F. menciona que son créditos fiscales 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.

Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución (Título V, Capítulo III, artículos del 145 al 196-B del C.F.F.)

## **7. LAS NOTIFICACIONES**

Las notificaciones en un sentido amplio constituyen el acto o la serie de actos llevados a cabo por la autoridad hacendaria en virtud de los cuales se hace del conocimiento del contribuyente la existencia de un acto determinado de autoridad.

El artículo 134 del C.F.F. distingue los siguientes tipos de notificaciones:

- I. Personal, por correo certificado o electrónico, con acuse de recibo.
- II. Por correo ordinario o por telegrama.
- III. Por estrados.
- IV. Por edictos.
- V. Por instructivo.

## **8. FACULTADES DE COMPROBACIÓN.**

La meta ideal a alcanzar por parte de toda administración tributaria es lograr una conducta tal en todos los contribuyentes que garantice el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y deberes fiscales. Meta que se antoja difícil y casi imposible de alcanzar, lo que de ninguna manera la invalida.

Dentro de las funciones para lograr la meta anterior, se encuentra la función de fiscalización, la cual consiste en una amplia gama de actos llevados a cabo por los órganos de la administración hacendaria y que tienen como finalidad verificar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales con la finalidad de influir en el ánimo de los contribuyentes a efecto de que en lo sucesivo asuman conductas conformes a derecho.

La autoridad administrativa, obligada ejecutar las leyes, está facultada por la propia constitución para practicar visitas domiciliarias a fin de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. Los actos de fiscalización que realiza la autoridad a través de las visitas domiciliarias, se traducen en actos de molestia a los particulares, por lo que el procedimiento deberá estar debidamente fundado y motivado, como lo establece el artículo 16 constitucional y, en especial, deberá reunir las formalidades de las órdenes de cateo, es decir, que la orden escrita señale: a) El lugar en donde debe realizarse; b) Las personas que deben atender la visita, y c) El objeto de la misma, así como los libros y documentos que se van a inspeccionar para conocer si se ha cumplido con las disposiciones fiscales.

La base legal de las visitas domiciliarias se encuentra en la fracción III del artículo 42 de Código Fiscal de la Federación, donde se establece la facultad de la Secretaría de Hacienda para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales. Además la fracción V faculta a la autoridad para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente.

Los artículos 38 y 43 del C. F. F. establecen los requisitos que debe cubrir una orden de visita: debe ser por escrito en documento impreso o digital, fundado y motivado, señalar la autoridad que lo emite, contener firma autógrafa del funcionario competente y expresar el objeto o propósito de la visita, así como el nombre o nombres de las personas a quienes va dirigido y el de los visitantes, como también el lugar o lugares donde se deba efectuar la visita. En caso de resoluciones administrativas que conste en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la cual tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

#### **INICIACIÓN DE LA VISITA.**

Al presentarse los visitantes en el lugar señalado debe buscar al visitado o a su representante legal. Si no se encuentra ninguno de ellos se debe proceder al aseguramiento de la contabilidad y de los bienes o mercancías, entendiendo la diligencia con la persona que se encuentre y se deja citatorio con la misma persona para que el visitado o su representante legal los espere a hora determinada del día siguiente; si no lo hicieran la visita se iniciará y desarrollará con quien se encuentre en el lugar visitado.

De toda visita en el domicilio fiscal se debe levantar acta en la que se haga constar, en forma circunstanciada, los hechos u omisiones que se hubiesen conocido por los visitadores. La importancia del acta escrita en que constituye, si cumple con los requisitos legales, una prueba de la existencia de los hechos consignados en ella, para efecto de cualesquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado aunque dichos efectos no se consignen en forma expresa.

#### **DERECHOS ANTE LAS VISITAS DOMICILIARIAS.**

En los casos en que la autoridad fiscal pretenda llevar a cabo una revisión en el domicilio fiscal de contribuyente, invariablemente debe ser mediante la notificación de una orden de visita, misma que deberá llevarse a cabo con forme a lo siguiente:

Se efectuará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, si el visitado o su representante legal no se encuentra en dicho lugar, el visitador le dejará un citatorio con la persona que se encuentre, en el que se especificará la hora determinada del día hábil siguiente para que el contribuyente o su representante legal atienda a la orden de visita; si el contribuyente o el representante legal no atendieran el citatorio, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar citado. En el supuesto de que los visitadores no acudan a la hora señalada del día siguiente, dejarán nuevamente citatorio al visitado debiendo indicar la hora y el día en que regresará.

Es importante que el contribuyente, al recibir la orden de visita, se cerciore que los visitadores sean los mismos que se citan en dicha orden. Los visitadores tienen obligación de exhibir credencial vigente expedida por el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad, o bien oficio de identificación expedido por la autoridad competente. Es importante que el contribuyente verifique que la orden en cuestión vaya dirigida a su nombre, sólo en caso de que se ignore este último, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. La orden deberá precisar qué impuestos se van a revisar, así como el periodo sujeto a revisión. Deberá contener además el nombre de autoridad que la está emitiendo, el lugar o lugares en que se practicará la visita, señalar el objeto o propósito debidamente fundado y motivado y deberá estar firmada por funcionario.

**PRACTICA DE DILIGENCIAS, HORAS HÁBILES Y HABILITACIÓN DE DÍAS Y HORAS HÁBILES**

La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratándose de verificación de bienes y de mercancías en transporte, se considerarán hábiles todos los días de año y las 24 horas del día. (Art. 13 C.F.F.)

Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y las horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles, También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o bienes del contribuyente.

**DESIGNACIÓN DE TESTIGOS.**

Una vez que se hayan identificado los visitantes, deberán requerir al visitado o a la persona con la que se entienda la visita para que designe a dos testigos; sólo en el caso de que el visitado no los designe o que los que hubieran designado no acepten servir como tales, los visitantes los nombrarán, haciendo constar esta situación el acta que levanten; los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo y ante esta circunstancia deberán designar de inmediato otros. En este caso deberá señalarse en acta las causas que originan la sustitución. Sólo en el caso de negativa o impedimento, estos podrán ser nombrados por los visitantes. La sustitución de testigos procederá cuando:

- No comparezcan al lugar donde se practica la visita.
- Por ausentarse de dicho lugar antes de concluirse la visita.
- Por manifestar su voluntad para dejar de serlo.

**CONTRIBUYENTES DICTAMINADOS.**

En los casos de revisión a contribuyentes que se encuentren dictaminados para efectos fiscales, las autoridades fiscales podrán revisar en primer término el dictamen

y demás documentos relativos a éstos, o bien podrán simultáneamente ejercer sus facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

**ACCESO A LA CONTABILIDAD DURANTE LA AUDITORIA.**

Si durante el desarrollo de una visita, para continuar con sus actividades, el contribuyente llegase a requerir de algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros, u oficinas que hubieren sellado los visitantes, se le permitirá extraerlos, ante la presencia de estos últimos, quienes podrán sacar copia del documento. El aseguramiento de la documentación por parte de las autoridades se efectuara siempre y cuando no se impidan las actividades al visitado, entendiéndose que no se impide la realización de las actividades del visitado cuando se asegure contabilidad o correspondencia no registrada en contabilidad, que no este relacionada con el mes en curso y los dos anteriores.

Si con motivo de las facultades de comprobación, las autoridades fiscales solicitan datos informes o documentos del contribuyente, responsable solidarios o terceros, éstos constarán con los siguientes plazos en que se computarán sólo los días hábiles:

- Seis días contados a partir del día siguiente a aquél en que se notifico la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que se debe tener en su poder el contribuyente, y se los solicitan durante el desarrollo de la visita.
- Quince días contados a partir del día siguiente a aquél en que se notifico la solicitud respectiva de los demás casos. El plazo de quince días, se podrá ampliar por la autoridad fiscal por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o difícil de obtención.
- Los libros y registros que formen parte de la contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán de presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema del registro electrónico.

**ACTAS DE AUDITORIA****Última acta parcial.**

Si en el desarrollo de la visita se conocen hechos u omisiones que presupongan incumplimiento de las disposiciones fiscales, así como aquellos conocidos por terceros deberán consignarse de manera circunstanciada en actas parciales. Los hechos u omisiones consignadas por los visitadores en las actas, hacen prueba plena de la existencia de tales hechos u omisiones encontradas, para efecto de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado. En la última acta parcial que se levante deberá señalarse expresamente cualquier circunstancia y entre esta y el acta final por lo menos deben transcurrir veinte días; durante dicho plazo se podrán presentar las pruebas documentales que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliara el plazo por quince días más, siempre que se presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

De manera general a continuación se señalan los principales requisitos que deberá reunir la última acta parcial.

- a) Deberá contener los mismos requisitos del acta de inicio y aislamiento o con las demás actas parciales, la información de todo lo actuado hasta ese momento.
- b) Se levantará en el domicilio del contribuyente.
- c) Deberá proporcionarse copia del acta al contribuyente o a su representante legal debiendo firmar de conocimiento lo cual NO IMPLICA ACEPTACIÓN POR PARTE DEL VISITADO.

A partir de que se proporcione al contribuyente la última acta parcial, contará con un plazo de veinte días para desvirtuar los hechos u omisiones consignadas por los visitadores, mediante la presentación de documentos, libros o registro vinculados con las irregularidades observadas, así como por optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que se presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en la última acta parcial, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta las pruebas que desvirtúen los hechos o no señale el lugar en que se encuentre, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad, o bien, no prueba que estos se encuentren en poder de la autoridad. El contribuyente podrá presentar pruebas hasta antes del cierre del acta final.

### **Cierre del acta final.**

Los visitadores deberán levantar el acta final, una vez que transcurran al menos veinte días después de que se levante la última acta parcial, o bien cuando transcurran al menos 35 días tratándose de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, cuando el contribuyente haya presentado aviso de ampliación dentro del plazo inicial de veinte días. Dentro de este mismo plazo el contribuyente podrá solicitar con el comité de evaluación de resultados, para lo cual se deberá tomar en consideración que, tratándose de asuntos que éste conociendo la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, el comité estará integrado por el Administrado y Subadministrador de Auditoría Fiscal de área a que corresponda el acto fiscalizado y por lo que se refiere al nivel local, lo conformará el Administrador Local de Auditoría Fiscal que corresponda y el Subadministrador de Auditoría Fiscal. En esta reunión se le deberán aclarar las dudas que pudiera tener sobre las irregularidades observadas. El comité, a solicitud del contribuyente, le proporcionará la información necesaria para que pueda corregir su situación fiscal presentando las declaraciones complementarias. EL CONTRIBUYENTE, ENTES DEL CIERRE DEL ACTA FINAL, PODRÁ OPTAR POR PAGAR TOTAL O PARCIALMENTE LAS CANTIDADES QUE SEÑALE EL COMITÉ. En este caso el contribuyente se podrá autoaplicar una multa del 50% sobre el monto de las contribuciones omitidas actualizadas que deba pagar, así sea en parcialidades. En el caso de que no se autocorrija por la totalidad de las contribuciones omitidas actualizadas y sus accesorios; se le emitirá resolución por la parte del crédito fiscal no pagado y se le impondrá la multa que corresponda.

A la reunión con el comité de evaluación de resultados el contribuyente podrá hacerse acompañar del Síndico correspondiente o de la persona que estime conveniente. En ningún caso se podrá negociar las contribuciones omitidas, las multas o el plazo para pagar. Si en el cierre del acta final no estuviere presente el visitado o su representante legal, se le dejará citatorio para que se presente a una hora

determinada del día hábil siguiente. Si no se presenta, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitantes que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos, firmarán el acta, de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niega a firmarla, o se niegan a aceptar copia de la misma, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte su validez y valor probatorio.

**PLAZO PARA LA CONCLUSIÓN DE UNA VISITA.**

La visita que se desarrolle en el domicilio fiscal del contribuyente o la revisión de su contabilidad que se efectuó en las oficinas de las autoridades, deberá concluir en un plazo máximo de seis meses, que se contarán a partir de que se notifique el inicio de las facultades de comprobación. El plazo a que se refiere este apartado podrá ampliarse por seis meses por una ocasión más, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga sea expedido por la autoridad o autoridades que ordenaron la visita o revisión, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria o de la revisión de contabilidad, cambie de domicilio, supuesto en el que serán las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán, en su caso, el oficio de prórroga correspondiente. En su caso, el plazo en mención, se entenderá prorrogado hasta que transcurra el término a que se refiere el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones o, en su caso el de conclusión de la revisión, dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivó. Si durante este plazo o las prórrogas que procedan, el contribuyente interpone algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades derivados del ejercicio de las facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interponga el medio de defensa hasta que se dicte la resolución definitiva del mismo.

## **9. IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY FISCAL**

En acatamiento a lo que marca el artículo 14 Constitucional, a ninguna disposición tributaria se le pueden dar efectos retroactivos en perjuicio de persona alguna. Obviamente queda admitida, de manera tácita, la retroactividad cuando se beneficie el sujeto pasivo.

## **10. DECLARACIONES Y AVISOS NORMALES Y COMPLEMENTARIOS.**

Declaración es el acto jurídico del sujeto pasivo de la relación tributaria cuyo contenido es la comunicación de la producción de un hecho generador de un crédito tributario, mediante los datos y elementos relevantes para su determinación, y en algunos casos, además de la determinación misma de dicho crédito tributario, con la pretensión en todo caso, de que la autoridad tributaria reconozca como válida dicha liquidación.

Esta obligación accesoria las encontramos en el art. 31 del C.F.F. que menciona que las personas que conforme a las disposiciones fiscales, tengan obligación de presentar solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones o avisos, ante las autoridades fiscales, así como expedir constancias o documentos, lo harán en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo proporcionar el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran.

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones o avisos y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas por la S.H.C.P., los obligados a presentarlas las formularán en escrito por triplicado con nombre, denominación o razón social, domicilio y clave de Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pago se deberá señalar, además, el monto del mismo.

Los contribuyentes que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas, de conformidad con las leyes fiscales respectivas, continuarán haciendo en

tanto no presenten los avisos que correspondan para efectos del R.F.C.. Tratándose de las declaraciones de pago provisional, los contribuyentes deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar o saldo a favor, así como la primera declaración sin pago. Cuando se presente una declaración de pago provisional sin impuesto a cargo, se presumirá que no existe impuesto a pagar en las declaraciones de pago provisional posteriores que no sean presentadas.

Es evidente que el cumplimiento del deber de declarar a efecto de que sea tal debe darse dentro de los plazos previstos por el ordenamiento jurídico lo que inclusive prevén los diversos sistemas tributarios. Es decir, la declaración deberá ser presentada precisamente dentro de la fecha o plazos establecidos por las disposiciones fiscales tal y como lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 6º párrafo cuarto, en el que se establece que "las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas".

## **CAPITULO VIII**

### **LA EXENCIÓN EN EL PAGO DE LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES**

#### **1-. LA DEFINICIÓN.**

La exención en el pago de los tributos o contribuciones se define como aquella figura jurídico-tributaria por virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones gravables por razones de equidad, de conveniencia o de política económica.

#### **2-. CONSTITUCIONALIDAD DE LA EXENCIÓN**

Dispone en su parte conducente el primer párrafo del artículo 28 constitucional que: "En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes".

De lo anterior se desprende que todas las exenciones que establecen las leyes impositivas en vigor son inconstitucionales. Pero no es así, ya que el citado artículo 28 Constitucional se encuentra comprendido dentro de los preceptos que señalan las garantías individuales, las que al ser violadas en perjuicio de un particular, pueden dar origen al juicio de Amparo.

Una exención es violatoria cuando el legislador la establezca para favorecer a una o determinadas personas, es decir cuando no sea abstracta, general e impersonal.

Mientras una exención se establezca con carácter general, sin pretender favorecer a determinadas personas, sino para que gocen de ella todos los que se encuentran incluidos dentro de la situación prevista no se viola la Constitución.

### **3-. DISTINCIÓN ENTRE EXENCIÓN Y SUBSIDIOS.**

La exención se caracteriza no sólo por ser una excepción a la regla general de causación, sino porque además proporciona a sus beneficiarios la eliminación total de la carga o gravamen económico que pudiera derivarse de los tributos de cuyo pago se les está exceptuando. (A los que solamente perciben el salario mínimo, a los partidos políticos, a los sindicatos, etc.).

En cambio, en el caso de los subsidios, la eliminación de la regla general de causación es solamente parcial. Es decir, se reduce la carga tributaria pero no se elimina en su totalidad.

### **4-. CLASIFICACIÓN DE LAS EXENCIONES Y DE LOS SUBSIDIOS.**

Las exenciones y los subsidios son susceptibles de clasificarse en las siguientes categorías.

#### **A) OBJETIVOS Y SUBJETIVOS.**

Las Exenciones y los subsidios de carácter objetivo son aquellos que se establecen en función de ciertas cualidades y características de la actividad económica que se desea beneficiar (quienes promueven la generación de fuentes de trabajo).

En cambio, las exenciones y los subsidios de carácter subjetivo son aquellos que se otorgan en atención a ciertas cualidades y características del sujeto beneficiado (instituciones educativas, deportivas, culturales).

#### **B) PERMANENTES Y TRANSITORIOS.**

Las exenciones y los subsidios permanentes son aquellos que están en vigor por tiempo indefinido o sea que subsisten mientras no se modifique la ley que los otorga (salario mínimo).

Las exenciones y los subsidios transitorios son aquellos en los que el propio ordenamiento legal que los establece señala de antemano el tiempo durante el cual estará en vigor.

#### **C) ABSOLUTOS Y RELATIVOS.**

Las exenciones son absolutas porque, representan para su beneficiario una eliminación total de las cargas económicas, además de la supresión de las llamadas obligaciones fiscales secundarias, como inscribirse en el R.F.C., llevar libros y registros contables, presentar declaraciones de impuestos y avisos, etc.

En cambio los subsidios son relativos, porque sólo reducen la carga tributaria y no suprimen las obligaciones fiscales secundarias, o sea deben cumplir con todas las obligaciones de cualquier contribuyente ordinario.

## **CAPITULO IX**

### **FORMAS DE EXTINCIÓN DE LOS TRIBUTOS**

Las formas de extinción de los tributos son los medios o procedimientos por virtud de los cuales un tributo deja de existir jurídica y económicamente hablando.

Existen cinco formas de extinción:

- 1.- El Pago.
- 2.- La compensación.
- 3.- La condonación.
- 4.- La Prescripción, y
- 5.- La caducidad.

#### **1-. EL PAGO.**

De acuerdo con su concepción jurídica clásica, pago significa cumplimiento de una obligación. De ahí que se le considere como la forma idónea de extinguir un deber jurídico.

El concepto de pago en materia fiscal posee dos acepciones principales, una jurídica y otra económica; así por ejemplo cuando se paga una contribución, no solamente se está entregando al fisco el importe pecuniario o en especie del mismo, sino también se está dando cumplimiento a la norma jurídico-tributario que establece a cargo del sujeto pasivo la obligación de contribuir a los gastos públicos en proporción a su capacidad económica.

Cuando se trata de obligaciones no cuantificables, como lo son los trámites, requisitos, gestiones, etc., el concepto de "pago" conserva únicamente su acepción jurídica y estrictamente se hace consistir en el cumplimiento de una obligación.

En nuestro Derecho Fiscal existen diversas formas de pago:

- A) PAGO LISO Y LLANO DE LO DEBIDO.-** Esta situación se presenta cuando el contribuyente paga al Fisco correctamente las cantidades que le adeuda, en los términos de las leyes aplicables, sin objeciones ni reclamaciones de ninguna especie.

- B) PAGO DE LO INDEBIDO.-** Esta situación se presenta cuando un contribuyente le paga al Fisco lo que no le adeuda o una cantidad mayor de la adeudada. No se puede hablar de una extinción de contribuciones que en realidad no se adeudaban.
- C) PAGO EXTEMPORÁNEO.-** Esta hipótesis tiene lugar cuando el contribuyente paga al Fisco las cantidades que legalmente la adeuda sin objeciones ni inconformidades de ninguna especie, pero fuera de los plazos y términos establecidos en las disposiciones legales aplicables. Además del tributo, deben de pagarse los accesorios y hasta entonces se extingue.
- D) PAGO DE ANTICIPOS.-** Este tipo de pago se presenta cuando el contribuyente, en el momento de percibir un ingreso gravado, cubre al Fisco una parte proporcional del mismo a cuenta del impuesto que en definitiva le va a corresponder. Si se puede hablar de extinción, al menos en la parte proporcional de los anticipos.

## **2-. LA COMPENSACIÓN.**

La compensación como forma de extinción de los tributos, tiene lugar cuando el Fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos es decir, cuando el contribuyente le adeude determinados impuestos al Fisco, pero éste último a su vez está obligado a devolverle cantidades pagadas indebidamente. En consecuencia, deben compararse las cifras correspondientes y extinguirse la obligación recíproca hasta el monto de la deuda menor (Art. 23 C.F.F.).

## **3-. LA CONDONACIÓN.**

Consiste en la figura jurídico-tributario por virtud de la cual las autoridades fiscales perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales, por causas de fuerza mayor tratándose de cualquier tipo de contribuciones, o bien por causas discrecionales tratándose de multas.

#### **4-. LA PRESCRIPCIÓN**

La prescripción es una forma de extinguir tributos a cargo de particulares, así como la obligación a cargo del Fisco de devolver a los particulares contribuciones pagadas indebidamente o que conforme a la ley procedan, cuando dichas obligaciones no se hacen efectivas en ambos casos en un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha de exigibilidad de los tributos, o de la fecha en la que el pago de lo indebido se efectuó. Se puede decir que es la extinción del crédito Fiscal por el transcurso del tiempo, se interpone por cada gestión de cobro que realice la autoridad o por cualquier acto de reconocimiento del adeudo. (Art. 146 del C.F.F.)

#### **5-. LA CADUCIDAD.**

Es la figura jurídico-tributaria por virtud de la cual se extinguen las facultades de comprobación, determinación de contribuciones omitidas y sus accesorios, e imposición de sanciones, que poseen las autoridades fiscales, por su no ejercicio durante el plazo legal de cinco años contados a partir de la fecha de nacimiento de tales facultades, el cual no está sujeto ni a interrupción ni a suspensión. (Art. 67 C.F.F.).

- ❖ **CANCELACIÓN.**-La cancelación sólo procede por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor. (Art. 146-A C.F.F.).

Realmente la cancelación no extingue la obligación, pues cuando se cancela un crédito, la autoridad únicamente se abstiene de cobrarlo, por lo tanto, una vez cancelado el crédito solo hay dos formas de que se extinga la obligación: el pago o la prescripción.

#### **6-. EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO.**

Es el procedimiento a través del cual la autoridad fiscal hace efectivos los créditos fiscales exigibles y el importe de los accesorios legales. Es un procedimiento administrativo porque lo lleva a cabo la propia autoridad fiscal sin intervención de la

autoridad jurisdiccional. Es un procedimiento de ejecución porque tiene como finalidad el que la autoridad ejecute sus propias resoluciones.

Los créditos fiscales se hacen exigibles de acuerdo al artículo 151 del CFF donde dice que las autoridades fiscales para hacer efectivo un crédito fiscal exigible requerirán de pago al deudor y, en caso de no hacerlo en el acto se procederán a embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco o embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de satisfacer el crédito fiscal. El embargo de bienes raíces, derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el Registro Público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

Como parte del proceso fiscal se encuentra la fase relativa al cobro coactivo de las contribuciones que se adeudan al fisco, la cual supone el agotamiento previo de los procedimientos para la determinación del crédito.

Como lo establece el artículo 6° del código fiscal, las contribuciones se causan conforme se realizan los hechos generadores correspondientes y deberán determinarse por los particulares de acuerdo con las disposiciones vigentes en el momento de su causación, y pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. En caso que el contribuyente no pague dentro del plazo indicado, las autoridades ejercerán sus facultades de fiscalización para determinar el monto de las contribuciones omitidas, las cuales deberán ser pagadas o garantizadas, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que hayan surtido efectos su notificación, tal como lo previene el artículo 65 del código fiscal de la federación.

Por lo tanto, si el contribuyente determinó y pagó sus contribuciones dentro de los plazos de ley, o dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efecto la notificación de los créditos que la autoridad determinó, el proceso fiscal llega a su fin, pero en caso de que el crédito subsista por falta de pago, la autoridad fiscal deberá aplicar el procedimiento administrativo de ejecución, en uso de su facultad económico-coactiva.

Este procedimiento se inicia y desarrolla a partir de la presunción de que la resolución que se va a ejecutar es legal y definitiva. Su legalidad se presume en los términos del artículo 68 del C.F.F., y la definitividad se deriva de que en la esfera administrativa no puede ser modificada, por no existir pendiente ningún procedimiento de revisión porque no fue intentado algún medio de defensa.

Se embargara a la falta de pago de un crédito fiscal dentro de los plazos que la ley autoricen, lo hacen exigible, por lo que, en el momento en que el deudor es requerido de pago por el ejecutor de hacienda, y no compruebe haberlo cubierto, da lugar a que el acto se lleve acabo al aseguramiento de bienes del omiso, en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos. Este aseguramiento es el embargo, y para que proceda se requiere la existencia de un crédito, definitivo y exigible, y que la orden para realizar esta diligencia sea notificada personalmente, con las formalidades que el código fiscal contempla para este tipo de actuaciones.

Al efectuar la diligencia de embargo se nombran dos testigos y se levanta un acta pormenorizada de los hechos; La persona con quien se realiza la diligencia tendrá derecho a señalar de entre sus bienes, aquellos sobre los que se trabara el embargo, pero siguiendo el orden que el código fiscal señala en su artículo 155, que comprende:

- Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias públicas y de instituciones o empresas particulares de reconocida solvencia.
- Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- Bienes inmuebles.

Si el ejecutado no se sujeta al orden establecido, los bienes que señala no son suficientes o se encuentran fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora, ya tienen otros gravámenes o son bienes de fácil descomposición o deterioro, o se trata de materias inflamables, el ejecutor trabara el embargo sobre los que a su juicio garanticen mejor el interés de hacienda, pero siempre respetando aquellos bienes que conforme al derecho común y al propio código fiscal de la federación no son embargables.

Las objeciones de terceros a la traba del embargo se deberán resolver con carácter provisional en el mismo acto, y quedaran sujetas a la ratificación de la oficina ejecutora. Que en caso de lesionar los derechos de terceros serán susceptibles de impugnación a través del recurso de revocación que el propio código establece.

La oposición a la realización de la diligencia también deberá resolverla el ejecutor, previo acuerdo del jefe de la oficina ejecutora, procediendo a fracturar cerraduras ante testigos, sellando cajas de seguridad o muebles, embargando inmuebles, secuestrando bienes, y solicitando el auxilio de la fuerza pública, en su caso.

El embargo puede trabarse sobre bienes muebles, inmuebles y negociaciones. Tratándose de bienes muebles, como dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios, el depositario deberá entregarlos en las siguientes 24 horas a la oficina ejecutora, tratándose de créditos deberá notificarse al deudor, en el caso de bienes raíces, derechos reales y negociaciones, deberán ser inscritos en el Registro Público de la Propiedad o en el de Comercio, según corresponda. En todo caso se nombrará depositario, que podrá ser removido libremente por el jefe de la oficina ejecutora.

Independientemente del embargo de referencia, pueden darse otros en los siguientes casos:

Embargo administrativo a solicitud del deudor, a efecto de garantizar un crédito fiscal, previsto en el artículo 141, fracción V, del código fiscal de la federación.

El embargo precautorio se realizará cuando la autoridad considere que existe el peligro de que el contribuyente se ausente, oculte bienes o realice maniobras para quedar en estado de insolvencia. Este embargo no puede subsistir por tiempo indeterminado, ya que no existe un crédito fiscal definido, por lo que la autoridad deberá hacer la determinación en el plazo que da la ley a fin de que se convierta en definitivo y continúe el procedimiento e ejecución.

Embargo de bienes ilegalmente introducidos al país, que en sentido estricto se debe de nominar secuestro, ya que se sustrae al particular para asegurar su control. Se encuentra regulado en los artículos 44, último párrafo de la fracción II, y 152 tercer párrafo, del código fiscal de la federación.

Con respecto al embargo de negociaciones, el procedimiento presenta dos características peculiares que se describen a continuación.

1- En relación con el depositario, este actúa como interventor con cargo a la caja o como interventor administrador. El interventor con cargo a la caja sólo participa en el control de los egresos e ingresos de la negociación, y dicta medidas con carácter de urgentes y provisionales cuando conoce de irregularidades en la administración del negocio, que pongan en peligro los intereses del fisco. El interventor administrador actúa con todas las facultades de administrador de una sociedad mercantil o como dueño, cuando la negociación no es una sociedad.

2- Con respecto a la extinción del crédito fiscal, no se procede vía remate sino a través de amortizaciones del 10 por ciento de los ingresos de la negociación, que el interventor va recaudando diariamente. La enajenación solo procedería en caso de que existieran graves irregularidades que la justificaran.

Para señalar los bienes exceptuados de embargo, de acuerdo con el CCF tomamos en cuenta lo siguiente (art.157):

El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y sus familiares.

Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.

Los libros, instrumentos útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión arte y oficio a que se dedique el deudor.

La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueran necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinado.

Las armas, vehículos y caballos que los militares en su servicio deban usar conforme a las leyes.

Los granos, mientras estos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.

El derecho de usufructo, pero no los frutos de este.

Los derechos de uso o de habitación.

El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

Las pensiones de cualquier tipo.

Los sueldos y salarios, y  
Los ejidos.

El remate con el propósito de obtener el mejor precio de los bienes embargados, su enajenación deberá realizarse en subasta pública que se llevará a cabo a través de medios electrónicos. La base para enajenación de los bienes inmuebles embargados será el avalúo y para negociaciones, el avalúo pericial, el remate deberá ser convocado al día siguiente de haber quedado firme el avalúo. La convocatoria se fijará en el sitio visible y usual de la oficina ejecutora y en los lugares públicos que se juzgue conveniente. Además, la convocatoria se dará a conocer en la página electrónica de las autoridades fiscales. En la convocatoria se darán a conocer los bienes objeto del remate, el valor que servirá de base para su enajenación, así como los requisitos que deberán cumplir los postores para concurrir al mismo.

Es postura legal la que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate. Las posturas deberán enviarse en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que se señale en la convocatoria para el remate. El SAT mandará los mensajes que confirmen la recepción de las posturas. Para intervenir en una subasta será necesario que el postor, antes de enviar su postura, realice una transferencia electrónica de fondos equivalente cuando menos al diez por ciento del valor fijado a los bienes en la convocatoria. Después de fincado el remate se devolverán a los postores los fondos transferidos electrónicamente, excepto los que correspondan al admitido.

Cada subasta tendrá una duración de 8 días que empezará a partir de las 12:00 horas del primer día y concluirá a las 12:00 horas del octavo día. En dicho periodo los postores presentarán sus posturas y podrán mejorar las propuestas.

La enajenación de los bienes embargados fuera del remate procede conforme a lo dispuesto con el artículo 192 del CFF 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.

- Se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro, o de materiales inflamables, siempre que en la localidad no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación.
- Se trate de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieran presentado posturas legales.

Para señalar el orden de aplicación de producto obtenido del remate para cubrir el crédito fiscal. El producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, se aplicara para cubrir el crédito fiscal en el orden que establece el artículo 20 del CFF como sigue:

Gastos de ejecución

Recargos

Multas

La indemnización del párrafo 7° del artículo 21

Créditos fiscales.

La suspensión del procedimiento se establece en el artículo 144 del CFF como un medio para evitar la ejecución cuando los créditos fiscales, a pesar de ser definitivos en la esfera administrativa, no han sido consentidos, ya que pueden ser impugnados y revocados o anulados, por lo que, mientras no queden firmes puede suspenderse su ejecución, previa solicitud del interesado ante la oficina ejecutora y aseguramiento del interés fiscal.

En este sentido se establece que independientemente de la solicitud del particular y el aseguramiento del interés fiscal, dentro de los siguientes 45 días siguientes a las fechas en que surja sus efectos la notificación de la resolución cuya ejecución se suspende, se deberá comprobar que fue promovido recurso administrativo o juicio.

## **CAPITULO X**

### **OBLIGACIONES ACCESORIAS**

De la relación Jurídico-Tributaria, se derivan una serie de obligaciones fiscales que se clasifican en dos grupos: las de pago y las de no pago. Es precisamente de las segundos que trataremos en este tema, obligaciones que no implican para los contribuyentes el pago de contribuciones a favor del Estado, pero por otro lado no cumplirlas traerá como consecuencia ubicar a los sujetos pasivos en infractores de las disposiciones fiscales e incluso el pago de multas como consecuencia.

#### **1. PROMOCIONES QUE SE PRESENTEN ANTE LAS AUTORIDADES FISCALES.**

Se entiende por promoción, el hecho de promover, y promover significa iniciar o activar cierta acción. Es precisamente a través de las promociones como los contribuyentes pueden iniciar determinada acción para solicitar algo a las autoridades fiscales, como son: Cancelación de requerimientos, de multas, atender ciertas notificaciones, aclaraciones a la situación fiscal de los contribuyentes, entre otros.

Todo escrito o promoción que se presente ante las autoridades fiscales debe ir firmado por el interesado o por quien legalmente esté autorizado para hacerlo. En virtud de que el Art. 19 del C.F.F. prohíbe expresamente la gestión de negocios en los trámites administrativos; es decir, no procede que una persona promueve a nombre de otro si no está debidamente autorizado para ello. Sólo en el caso de que el interesado no sepa, no pueda firmar o no tenga representante, podrá imprimir su huella digital; en caso de no cumplirse con lo anterior se tendrá por no presentada la promoción o escrito, siguiendo lo establecido por el Art. 18 del C.F.F. Por otra parte, las promociones deben presentarse en las formas aprobadas por la S.H.C.P., con el número de ejemplares que al efecto establece la propia forma y acompañar los anexos que se pretendan exhibir.

En el supuesto de que no existan formas impresas, podrán presentarse en hojas blancas, señalando los siguientes requisitos: nombre, denominación o razón social y domicilio fiscal, manifestando el Registro Federal de Contribuyentes, así como la clave que le correspondió en dicho registro; la autoridad a la que se dirige; el

propósito de la promoción; el domicilio para oír y recibir notificaciones, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Es importante señalar que en el supuesto de que no se cumplan estos requisitos, las autoridades fiscales requerirán al promovente para que, en un plazo de diez días, satisfaga los requisitos omitidos y, en caso de no subsanarse la omisión en el plazo otorgado, la promoción se tendrá por no presentada.

Si la omisión en que se incurre consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales, junto con el requerimiento, acompañarán la forma respectiva con el número de ejemplares necesarios.

Al efectuar cualquier promoción ante las autoridades fiscales, las personas, tanto físicas como morales, acreditarán su personalidad ante las autoridades mediante escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante las autoridades fiscales, notario público o fedatario público.

Conviene destacar que la persona que haya sido autorizada para recibir notificaciones está facultada para ofrecer y rendir pruebas, así como para presentar cualquier promoción con esos propósitos.

Por último nadie puede promover a nombre de otro si no está expresamente autorizado para ello, a menos que acredite que la representación le fue otorgada, a más tardar, en la fecha que se presente la promoción.

## **2. EXPEDIR COMPROBANTES**

El artículo 29 del C.F.F. menciona la obligación de los contribuyentes de expedir y recabar comprobantes, cuando se ubiquen en los siguientes supuestos:

a).- Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A de este código.

b).- Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar o recabar el comprobante respectivo.

Quienes expidan los comprobantes referidos deberán asegurarse que el nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expidan, correspondan al documento con el que acreditan la clave del Registro Federal de Contribuyentes que se asienta en dichos comprobantes. La S.H.C.P. mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer facilidades para la identificación del adquirente.

Estos comprobantes deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la S.H.C.P. que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan los establecimientos autorizados para imprimir comprobantes deberán proporcionar a la S.H.C.P. la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.

Quienes tengan la posibilidad de deducir o acreditar fiscalmente las cantidades a que se refieren los comprobantes que reciben, deberán cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del R.F.C. de quien aparece en los comprobantes son los correctos.

Lo asentado anteriormente no es aplicable a las operaciones que realicen los contribuyentes con el público en general, en este caso están obligados a expedir comprobantes simplificados, de acuerdo con lo dispuesto por el Reglamento del C.F.F. en su artículo 37.

El artículo 29 del Código Fiscal de la Federación establece, entre otras obligaciones, la de expedir y recabar comprobantes, pero no especifica que datos deben tener los compromisos, situación que si contempla el artículo 29-A:

- Contener impreso el nombre, razón o denominación social, domicilio fiscal y clave del R.F.C. de quien las expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- Contener impreso el número de folio.
- Lugar y fecha de expedición.

- Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales, deben trasladarse, en su caso.
- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

### **3.- CONTABILIDAD.**

Esta obligación accesoria para los sujetos pasivos es la relativa a llevar contabilidad, situación contemplada en el art. 28 del C.F.F., donde se menciona que de acuerdo con las disposiciones fiscales quienes estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

a).- Llevar los sistemas y registros contables que señala el reglamento del C.F.F., los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho Reglamento en su art. 26.

b).- Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

c).- Llevarán la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto previa autorización de la administración correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, de acuerdo a lo que indica el art. 34 del Reglamento del C.F.F.

Cuando las autoridades fiscales, en ejercicio de sus facultades de comprobación mantengan en su poder la contabilidad de la persona por un plazo mayor de un mes, ésta deberá continuar llevando su contabilidad cumpliendo con los requisitos que establece el Reglamento del C.F.F.

La documentación y la contabilidad deberán conservarse durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones relacionadas con ellas. Cuando se trata de la documentación correspondiente a conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla será a partir de la fecha en que quede firme la resolución que les ponga fin.

No debe perderse de vista que cuando el C.F.F. habla de contabilidad debe entenderse que la misma se integra con todos los sistemas y registros contables que a efecto llevan los contribuyentes, cuentas especiales, libros y registros sociales, máquinas registradoras de comprobación fiscal, la documentación comprobatoria de los asientos contables y los comprobantes de que se ha cumplido con las disposiciones fiscales.

De acuerdo con el art. 26 del Reglamento del C.F.F., los sistemas y registros contables a que se refiere el art. 28, fracción I del mismo código deberán llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas que mejor convengan a las características particulares de su actividad, pero siempre satisfaciendo los requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con su documentación, identificar las inversiones realizadas; relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras fiscales; formular los estados de posición financiera, relacionarlos con las cuentas de cada operación, asegurar el total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente; identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver y comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos a los otorgamientos de estímulos fiscales.

El art. 30 del C.F.F. menciona que las personas que dictaminen sus estados financieros por contador público autorizado, en los términos del art. 52 del Código Fiscal Federal, podrán microfilmear o grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la S.H.C.P., mediante reglas de carácter general, la parte de su contabilidad que señale el Reglamento, en cuyo caso, tendrán el mismo valor que los originales, siempre que cumplan con los requisitos que al respecto establezca el propio Reglamento.

#### **4-. TRANSPORTE DE MERCANCÍAS**

El art. 29-B del C.F.F. señala que los propietarios o poseedores de mercancías que las transporten por el territorio nacional deberán acompañarlas, según sea el caso, con el pedimento de importación; la nota de remisión; de envío, de embarque o despacho y de la carta de porte. Toda esta documentación deberá contener los requisitos de los comprobantes fiscales.

No es aplicable esta obligación cuando se trate de mercancía o bienes para uso personal, o constituyan menaje de casa.

El cumplimiento de estas obligaciones sólo podrá ser verificado por las autoridades competentes que señalen las Leyes Fiscales Federales.

#### **5-. EJERCICIOS FISCALES**

Es conveniente dejar establecido que en principio los ejercicios fiscales coinciden siempre con el año de calendario, de conformidad con lo dispuesto en el art. 11 del C.F.F.

En efecto, si las leyes establecen que las contribuciones se calcularán por ejercicios fiscales, éstos deben coincidir con el año de calendario. La ley reconoce dos tipos de ejercicios:

**REGULAR.**- Éste es el que dura doce meses y se inicia el 1º de Enero y termina el 31 de Diciembre de cada año.

**IRREGULAR.**- Es el que inicia después del 1º de Enero y termina el 31 de Diciembre, es decir, menor de doce meses y sólo se permite en el primer ejercicio de actividades.

Es necesario destacar que cuando una sociedad entre en liquidación o se fusione con otra, el ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha en que entre en liquidación o se fusione.

En caso de liquidación debe entenderse que habrá un ejercicio durante el tiempo que dure la liquidación y, tratándose de fusión, la sociedad que subsiste debe presentar las declaraciones del ejercicio de las sociedades que desaparezcan.

## **6-. DICTAMEN FISCAL DE LOS ESTADOS FINANCIEROS POR CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO.**

Otra obligación para algunos contribuyentes es dictaminar para efectos fiscales sus Estados Financieros, situación que está establecida en el art. 32-A del C.F.F., que indica a dos grupos de contribuyentes.

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales: están obligadas a dictaminar, en los términos del art. 52 del C.F.F., sus estados financieros por contador público autorizado, cuando incurran en alguno de los siguientes supuestos:

1-. Que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$ \_\_\_\_\_, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$ \_\_\_\_\_ o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior. Estas cantidades se actualizan anualmente, en los términos del art. 17-A del C.F.F.

2-. Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley de Impuestos Sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la S.H.C.P.

3-. Las que se fusionen o escindan, por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente. (Las que desaparezcan, solamente el ejercicio en que sucedió el acto).

4-. En los casos de liquidación, tendrán la obligación de hacer dictaminar sus estados financieros del periodo de liquidación los contribuyentes que en el

ejercicio regular inmediato anterior al periodo de liquidación hubieran estado obligados a hacer dictaminar sus estados financieros.

5-. Las entidades de la Administración Pública Federal a que se refiere la Ley Federal de Entidades Paraestatales, así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.

Los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente o base fija en el país, deberán presentar un dictamen sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos o bases cuando se ubiquen en alguno de los supuestos del punto N° 1 anterior, de acuerdo a las reglas generales que al efecto expida la S.H.C.P.

Las personas físicas con actividades empresariales, las personas morales y los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente o base fija en el país que no estén obligados a hacer dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, podrán optar por hacerlo en los términos del art. 52 del C.F.F.

**REQUISITOS DEL REGISTRO ANTE LA AUTORIDAD FISCAL PARA DICTAMINAR (ART. 52 C.F.F.)**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**PLAZOS PARA PRESENTAR EL AVISO DE DICTAMEN, SUSTITUCIÓN DE CONTADOR PÚBLICO Y PARA PRESENTAR EL DICTAMEN.**

---

---

---

---

---

## **BIBLIOGRAFÍA:**

- ❖ Arrijoa Vizcaíno Adolfo, *Derecho Fiscal*, Editorial Themis, México 1999.
- ❖ Sánchez Miranda Arnulfo, *Fiscal 1*, Editorial Ecafsa, México, 2001
- ❖ Delegadillo Gutierrez Luis Humberto, *Principios De Derecho Tributario*, 3ª Edición, Editorial Limusa, México, 1996
- ❖ Ponce Gomez Francisco, *Derecho Fiscal*, Editorial Banca Y Comercio, S.A. De C.V., México, 1995.
- ❖ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- ❖ Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2009.
- ❖ Código Fiscal de la Federación, 2009.
- ❖ Ley de Ingresos del Estado de Michoacán de Ocampo para el ejercicio fiscal de 2009.
- ❖ Ley de Hacienda del Estado de Michoacán de Ocampo 2009.
- ❖ Código Fiscal del Estado de Michoacán de Ocampo 2009.
- ❖ Ley de Ingresos para los Municipios del Estado de Michoacán de Ocampo para el ejercicio fiscal 2009.
- ❖ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Michoacán de Ocampo 2009.
- ❖ Código Fiscal Municipal del Estado de Michoacán de Ocampo 2009.