



UNIVERSIDAD AUTONOMA DE QUERETARO

FACULTAD DE DERECHO

EL DERECHO FISCAL Y SUS ORGANOS AUTONOMOS

TESINA

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA:

LUIS ENRIQUE MENDOZA AGUILAR

SANTIAGO DE QUERETARO, QRO. A OCTUBRE DE 2011

La presente obra está bajo la licencia:
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>



CC BY-NC-ND 4.0 DEED

Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional

Usted es libre de:

Compartir — copiar y redistribuir el material en cualquier medio o formato

La licenciante no puede revocar estas libertades en tanto usted siga los términos de la licencia

Bajo los siguientes términos:



Atribución — Usted debe dar [crédito de manera adecuada](#), brindar un enlace a la licencia, e [indicar si se han realizado cambios](#). Puede hacerlo en cualquier forma razonable, pero no de forma tal que sugiera que usted o su uso tienen el apoyo de la licenciante.



NoComercial — Usted no puede hacer uso del material con [propósitos comerciales](#).



SinDerivadas — Si [remezcla, transforma o crea a partir](#) del material, no podrá distribuir el material modificado.

No hay restricciones adicionales — No puede aplicar términos legales ni [medidas tecnológicas](#) que restrinjan legalmente a otras a hacer cualquier uso permitido por la licencia.

Avisos:

No tiene que cumplir con la licencia para elementos del material en el dominio público o cuando su uso esté permitido por una [excepción o limitación](#) aplicable.

No se dan garantías. La licencia podría no darle todos los permisos que necesita para el uso que tenga previsto. Por ejemplo, otros derechos como [publicidad, privacidad, o derechos morales](#) pueden limitar la forma en que utilice el material.

INTRODUCCIÓN

A continuación se presenta una breve tesina a lo que respecta el derecho fiscal. Como sabemos, nuestro Estado para su subsistencia tiene que recibir contribuciones de sus habitantes. Estas contribuciones, que más adelante se explicarán, vienen a ser el ingreso del Estado dado por uno de los elementos que lo componen y denominado población, para la satisfacción de las necesidades de ésta, como lo son las obras públicas, la protección que el Estado brinda a sus habitantes, y muchos otros derechos que los particulares gozamos. Veremos los principios, fuentes y las garantías constitucionales que regulan nuestro derecho fiscal en México, se tratara de explicar a cada uno y como estos son aplicados en nuestra legislación fiscal.

El derecho fiscal viene a ser una rama importante dentro de nuestro sistema legislativo y en nuestro marco jurídico, puesto que será esta rama la encargada de regular la relación que existirá entre Estado y contribuyente, si que el primero pueda abusar de su poder y sin que el segundo pueda evadir sus obligaciones fiscales. Desde mucho tiempo atrás sabemos que existe la figura de la contribución quizá de diferente forma, pero en nuestros días el tema financiero es muy delicado, y el derecho fiscal será el encargado de cuidar áreas que no dejen desprotegidos a los contribuyentes.

La relación del Derecho Fiscal con las otras ramas del Derecho consiste en que el derecho fiscal se fundamenta en el Derecho común, ya que ocasiones para solucionar problemas de índole fiscal debe consultarse el derecho constitucional, el penal, el mercantil, el civil, etcétera; además, de cada rama toma una buena cantidad de conceptos y es gracias al conocimiento de dichas ramas que se pueden resolver ciertas problemáticas de los contribuyentes.

Podemos agregar que el Derecho Fiscal regula no solamente la obligación del contribuyente de entregar una cantidad de dinero al Estado en virtud de haber causado un tributo, misma que esté puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno; sino que prevé, además, otro tipo de obligaciones a cargo tanto

del propio contribuyente como de terceras personas, concebidas para hacer eficaz la obligación a que nos hemos referido en primer lugar. Este otro tipo de obligaciones son de naturaleza administrativa o de policía tributaria y sin ellas la obligación derivada de la causación del tributo difícilmente podría hacerse efectiva.

En ésta tesina, se presenta los organismos a través de los cuales se deben pagar las contribuciones, como se denominan y cuáles son los objetivos de éstas instituciones, así como también, se presentan las distintas acciones que el fisco realiza como actividad y distintas figuras que el contribuyente puede usar para su defensa, mismos que se tratan de explicar de una forma entendible, partiendo de conceptos y fundamentos según nuestras leyes que nos rigen actualmente.

Es importante distinguir los momentos en los cuales el contribuyente está cumpliendo debidamente sus obligaciones y cuándo éste puede caer en una falta administrativa, por ejemplo, cuando éste está cometiendo una infracción o incluso un delito fiscal, partiendo también de que debemos conocer qué pasa si no cumplimos con nuestros impuestos y cuando se da lugar a un crédito fiscal. Todo ello se explica a continuación.

INDICE CAPITULAR

	Pág.
CAPÍTULO I.- INTRODUCCIÓN AL DERECHO FISCAL.....	1
1.1. Concepto de Derecho Fiscal.....	1
1.2. Particularidades del Derecho Fiscal.....	1
1.3. Fuentes del Derecho Fiscal Mexicano.....	2
1.4. Principios Constitucionales en materia fiscal.....	5
1.4.1 Principio de Generalidad.....	5
1.4.2 Principio de Obligatoriedad.....	5
1.4.3 Principio de Legalidad.....	5
1.4.4 Principio de Vinculación con el Gasto Público.....	6
1.4.5 Principio de Proporcionalidad y Equidad.....	6
1.5 Las Garantías Individuales y el Derecho Fiscal.....	7
CAPÍTULO II.-LOS TIPOS DE CONTRIBUCIONES.....	13
2.1 Impuestos.....	13
2.1.1 Clasificación de los impuestos.....	14
2.2 Aportaciones de Seguridad Social.....	15
2.3 Contribuciones de mejoras.....	15
2.4 Derechos.....	16

2.5 Accesorios de las Contribuciones.....	16
2.6 Efectos de la Tributación.....	17
2.7 La repercusión.....	17
2.8 La difusión.....	18
2.9 La utilización del desgravamiento.....	18
2.10 La evasión.....	18
CAPÍTULO III.- ORGANISMOS FISCALES AUTÓNOMOS.....	20
3.1 Revisión de dictámenes y otras facultades de Fiscalización.....	23
3.2 Extinción de las facultades de las Autoridades Fiscales.....	31
CAPÍTULO IV.- CONCEPTO DE CRÉDITO FISCAL.....	36
4.1 Formas de determinar el Crédito Fiscal.....	36
4.2 Privilegios del Crédito Fiscal y medios de garantizar el Crédito Fiscal...	41
4.3 Formas de Extinción del Crédito Fiscal.....	48
CONCLUSIONES.....	58
BIBLIOGRAFIA.....	60

CAPITULO I.

INTRODUCCION AL DERECHO FISCAL

1.1 Concepto de Derecho Fiscal

“Derecho Fiscal es el sistema de normas jurídicas que de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado, derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes”.¹

1.2 Particularidades del Derecho Fiscal

Podemos identificar que el Derecho Fiscal se distingue de las demás ramas del Derecho por las siguientes características, que se definen a continuación:

❖ **La naturaleza de la obligación tributaria.** A diferencia de las otras ramas del Derecho, en el derecho fiscal la obligación de cobrar recae en la hacienda pública y la obligación de pagar queda a cargo del contribuyente, es decir, es una función específica del Derecho Fiscal.

❖ **Los sujetos responsables.** A diferencia del derecho privado los sujetos responsables en materia fiscal pueden no ser los sujetos ejecutores; en ocasiones los sujetos pueden ser distintos a los causantes principales (sujetos solidarios, Art. 26 del Código Fiscal de la Federación (CFF)).

❖ **La facultad económico-coactiva.** Exclusiva de la hacienda pública, es la facultad que implica que la autoridad puede, en determinado momento, hacer efectivos los adeudos fiscales sin que necesariamente el particular esté de acuerdo o pueda ofrecer resistencia (embargo y secuestro de bienes).

¹ DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto, *Las Contribuciones en Principios del Derecho Tributario*, México, D.F., Edit. Limusa, 2003, pág. 57.

❖ **La exención fiscal.** A diferencia del derecho privado la autoridad puede, en un momento dado, eximir de la obligación a cierto número de contribuyentes.

❖ **Las sanciones ejercidas.** A diferencia de las otras ramas del derecho, el derecho fiscal contiene en un solo ordenamiento el Código Fiscal de la Federación, las sanciones que puede en un momento dado imponer la autoridad ejecutora.

❖ **La garantía en caso de litigio.** En caso de que el contribuyente entre en litigio con la autoridad, éste deberá, a diferencia de las demás ramas del Derecho, ofrecer garantías para cubrir, en caso de que la sentencia dictada por el juez no le favorezca, el pago correspondiente del Crédito Fiscal a su cargo.

1.3 Fuentes del Derecho Fiscal Mexicano

Fuentes formales, son los procedimientos ordinarios para la creación de normas jurídicas de naturaleza fiscal.

Las fuentes formales del Derecho Fiscal mexicano son:

Constitución Política de los Estados Unidos mexicanos: El artículo 31 fracción IV, menciona las obligaciones de los mexicanos, siendo una de ellas: “Contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del Distrito federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

De igual manera se indica la facultad del Congreso de la Unión, para determinar las contribuciones: El artículo 73 indica las facultades del Congreso de la Unión y en la fracción VII se precisa: “Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir al presupuesto”, asimismo, la fracción XIX del citado artículo indica: “Para establecer contribuciones”.

Otras fuentes formales:

Ley, conjunto de normas jurídicas emanadas de órganos del Estado para regular la conducta de los individuos.

Decreto-Ley, es creado por el titular del Poder Ejecutivo Federal, conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ante situaciones consideradas como graves para la tranquilidad pública, para asumir la responsabilidad de dictar disposiciones transitorias para hacer frente a tal situación.

Decreto-Delegado, cuando la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, autoriza al Poder Ejecutivo Federal para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos.

Reglamento, se constituye por el conjunto de normas jurídicas expandidas por el Presidente de la República, para la correcta interpretación de la ley. Para Raúl Rodríguez Lobato, “El reglamento es un instrumento de aplicación de la ley”².

El artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, indica la facultad del Presidente para crear reglamentos al indicar: “Proveyendo en la esfera administrativa para su exacta observancia”.

Jurisprudencia, es la interpretación que de la ley hacen los órganos jurisdiccionales en una serie de casos análogos.

La jurisprudencia es muy importante en materia fiscal, porque la mayoría de las reformas e innovaciones que se hacen en nuestras leyes fiscales, para precisar conceptos, detectar errores, provienen de sentencias de los órganos jurisdiccionales.

Circulares, son documentos expedidos por los titulares de los órganos administrativos que contienen disposiciones administrativas en algunas ocasiones de interés solo para el órgano administrativo y en otras dirigidas a los particulares mencionando las interpretaciones que da a la ley quien las emite. De igual forma, a través de las circulares, se comunican acuerdos, decisiones o procedimientos

² RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, “*Derecho Fiscal*”, México, Editorial Oxford, 2001, Segunda Edición, pág. 28.

que deben seguirse que aseguren el cumplimiento o buen funcionamiento de la organización administrativa.

“Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán 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 publiquen en el “Diario Oficial de la federación”³.

Tratados internacionales, son convenios o acuerdos entre Estados, acerca de cuestiones diplomáticas, políticas económicas, culturales u otras de interés para las partes. La facultad de celebrar tratados corresponde al Presidente de la República y su aprobación a la Cámara de Senadores.

La doctrina y la costumbre no constituyen fuente formal del derecho, a menos que las leyes lo indiquen.

1.4 Principios Constitucionales en Materia Fiscal

1.4.1 Principio de Generalidad

Generalidad Tributaria puede enunciarse diciendo que, sólo están obligados a pagar 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 del tributo de que se trate.

Esté principio se apoya en el enunciado inicial del art. 31, Fracc. IV de nuestra constitución, “Es obligación de los mexicanos”. La obligación es general, es para todos: tanto personas físicas como personas morales, todos estamos obligados. No significa que todos deben pagar impuesto, sino los que tienen capacidad contributiva.

³ México: Código Fiscal de la Federación, Decreto por el que se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones, *Diario Oficial de la Federación*, 10 de mayo de 2011, Art. 35.

1.4.2 Principio de Obligatoriedad

Este deber está 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. Art 31, Fracc. IV de nuestra constitución, “Es obligación...

Todos estamos obligados y esto se traduce en que el gobierno posea entonces la facultad económico-coactiva para hacer que los contribuyentes paguen impuestos.

1.4.3 Principio de Legalidad

El maestro Hugo Carrasco Iriarte expresa que “la interpretación de la ley debe ser estricta en cuanto a la existencia del tributo y las excepciones de éste, es decir, las contribuciones y sus excepciones sólo deben existir en virtud de la ley, y su exigibilidad se reduce a las cargas que esta consigne. De tal manera sólo puede reclamarse un impuesto cuando quede comprendido dentro de la disposición que lo crea, y no caben la analogía ni la mayor razón”⁴.

1.4.4 Principio de vinculación con el Gasto Público

El Artículo 31 de nuestra Constitución Política que nos rige, señala, son obligaciones de los mexicanos:

IV.– contribuir para los gastos públicos así de la federación, como de los estados y municipios en que residan...

Los ingresos tributarios 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 ya que resultaría ilógico e infundado que el estado exigiera en forma permanente a sus súbditos, una serie de contribuciones sin entregarles nada a cambio.

⁴ CARRASCO, Iriarte Hugo, “*Derecho Fiscal Constitucional*, México, Editorial Oxford, 3° Edición, 1997, pág. 178 y 179.

Puede afirmarse que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento de un estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas, esta es la principal causa de evasión de impuestos.

1.4.5 Principio de Proporcionalidad y Equidad

“Los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible en proporción a sus respectivas aptitudes, o sea, en proporción a sus ingresos que disfrutan bajo la protección del mismo Estado; toda contribución debe reunir los requisitos de proporcionalidad y equidad para ser constitucional, por tanto que una contribución sea proporcional significa que comprenda por igual a todo individuo colocado ó ubicado en la situación jurídica ó de hecho plasmada por la norma, y sea equitativa significa que el impacto de la contribución sea igual para los ubicados en dicha situación ó circunstancia. Así la proporcionalidad radica en la capacidad económica de los contribuyentes y la equidad en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de una misma contribución”⁵.

De acuerdo con el artículo 31 de nuestra carta magna, en su fracción IV nos habla de que para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero que sea proporcional, segundo que sea equitativo y tercero que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos el impuesto será contrario a lo establecido por la constitución.

1.5 Las Garantías Individuales y el Derecho Fiscal

Es el derecho que nos otorga la Constitución. “En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución”⁶, da a entender que los derechos que todo ser humano tiene, por el solo hecho de serlo, son perfectamente reconocidos, pero que, para tener efectividad, necesitan ser garantizados es decir, afianzados o asegurados a través de normas que

⁵ ESCOBAR, Ramírez Germán, “*Principios de Derecho Fiscal*”, México, Edit. O.G.S. Editores, 3° Edición, 1999, pág. 24.

⁶ México: Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, Decreto por el que se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones, *Diario Oficial de la Federación*, 17 de agosto de 2011, Art. 1.

tengan el rango de supremas, de modo que las autoridades del Estado deban someterse a lo estipulado por dichas normas.

Las principales características de las garantías individuales son: la unilateralidad y la irrenunciabilidad. Son unilaterales porque su observancia está a cargo del Estado, que es el sujeto pasivo de ellas, es decir, su receptor. Así, los particulares son los sujetos activos de las garantías, porque a ellos les corresponde hacerlas respetar cuando un acto de autoridad del Estado las vulnera.

Por último, son inalienables porque no pueden ser objeto de enajenación, e imprescriptibles porque su vigencia no está sujeta al paso del tiempo

a) La actividad tributaria del estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la constitución.

“A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad solo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de terceros, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial...”⁷.

Nótese que los impuestos gravan generalmente el resultado de las actividades profesionales, comerciales, industriales o de simple trabajo de los individuos, pero es la propia constitución, la que impone la obligación de pagar impuestos de manera que su cobro en tanto se haga dentro de los lineamientos generales que la Constitución ha señalado, no significa violación alguna a este precepto; pero si se establece un impuesto sobre determinada actividad, tan oneroso o molesto que haga imposible su ejercicio, tal gravamen será violatorio de esta garantía constitucional.

⁷ *Ibíd.*, Art. 5.

b) Derecho de petición. Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.⁸

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario.

c) Derecho a la aplicación de las leyes fiscales. Derecho a la aplicación de las leyes fiscales en forma general las leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas. El gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto.

El artículo 13 Constitucional constituye: “Nadie puede ser juzgado por leyes privativas...”.

La ley de impuestos puede gravar determinado producto que solo sea elaborado por uno o por cierto número de fabricantes, o referirse a ciertas cuantías de rentas o capitales, sin violar el principio de generalidad y sin ser por lo mismo privativa, siempre que concorra con otras gravámenes que graven a los otros grupos sociales que por sus términos, sea posible aplicarla a cualquiera persona que se encuentre dentro de la situación que esta ley señale como hecho generador del crédito fiscal y que a hechos generadores iguales correspondan créditos iguales

d) Las leyes tributarias no deben tener efectos retroactivos, “a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna...”⁹.

Las leyes impositivas solo son aplicables a las situaciones que la misma ley señala como hecho generador del crédito fiscal, que se realicen con posterioridad

⁸ México: Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, Decreto por el que se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones, *Diario Oficial de la Federación*, 17 de agosto de 2011, Art. 8

⁹ *Ibidem*, Art. 14

a su vigencia. Si una ley pretende aplicar el impuesto a una situación realizada con anterioridad, será una ley retroactiva. Es decir, se refiere al principio de que la ley nueva no debe afectar los hechos realizados antes de su vigencia.

e) Derecho de ser escuchado (garantía de audiencia). No se autoriza la celebración de tratados para la extradición de reos políticos, ni para la de aquellos delincuentes del orden común que hayan tenido en el país donde cometieron el delito, la condición de esclavos; ni de convenios o tratados en virtud de los que se alteren las garantías y derechos establecidos por esta Constitución para el hombre y el ciudadano.¹⁰

f) Las resoluciones de la administración en materia fiscal, se deben dictar por escrito, por la autoridad competente y con expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se basen, los que se harán del conocimiento de los interesados.

“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...”¹¹.

Tanto el Tribunal Fiscal de la Federación, como la Suprema Corte de Justicia de la Nación, han protegido a los particulares en aquellos casos en los que la autoridad ha dejado de cumplir con los requisitos referidos.

El Artículo 16 significa, por tanto, la delimitación de un área jurídica, dentro de la cual los derechos individuales han de ser respetados.

g) Garantía a la impartición de justicia por parte del poder judicial. El Artículo 17 Constitucional entre otras cosas dispone: “... quedando en consecuencia, prohibidas las costas judiciales... Nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil”¹².

¹⁰ México: Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, Decreto por el que se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones, *Diario Oficial de la Federación*, 17 de agosto de 2011, Art. 15.

¹¹ *Ibidem*, Art. 16.

¹² *Ibidem*, Art. 17.

El precepto que comentamos contiene una prohibición para que se cobren costas judiciales, quedando así eliminando, en nuestro medio jurídico, este renglón tributario. ¿Puede imponerse prisión como castigo el incumplimiento de las obligaciones tributarias? Respuesta: Si es posible castigar en esta forma las infracciones a las leyes tributarias. Ejemplo: en materia aduanal, se considera como delito y se castiga con pena corporal el contrabando, que no es en esencia, sino un procedimiento para eludir el pago de los impuestos de importación o exportación.

h) Los Impuestos como regla general, no deben absolver el capital de los particulares: sin embargo, en caso necesario podrá hacerse así, sin que sean considerados como confiscatorios. “Quedan prohibidas las penas de mutilación... la multa excesiva, la confiscación de bienes... no se considerará 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...”¹³

i) Garantía de amparo. Ningún juicio criminal deberá tener más de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Queda prohibida la práctica de absolver de la instancia.¹⁴ “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...”¹⁵

La interpretación que podemos llamar tradicional, es en el sentido de que se prohíbe la exención de impuestos concedida a título particular-individual, pero no las que se otorgan por medio de disposiciones de carácter general. Sin embargo, las exenciones que por diversas razones sociales, económicas, etc., se conceden a ciertas categorías de personas, como Cooperativas, Industrias nuevas, etc., creemos que sí son contrarias al texto constitucional.

¹³ *Ibidem*, Art. 22.

¹⁴ *Ibidem*, Art. 23.

¹⁵ *Ibidem*, Art. 28.

“Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite:

- I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;
- II. Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o la esfera de competencia del Distrito Federal, y
- III. Por leyes o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal”¹⁶.

Artículo 107.- Todas las controversias de que habla el Artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo con las bases siguientes:

- I. El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada;
- II. La sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare;

En el juicio de amparo deberá suplirse la deficiencia de la queja de acuerdo con lo que disponga la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de esta Constitución.

¹⁶ *Ibidem*, Art. 103.

CAPITULO II.

LOS TIPOS DE CONTRIBUCIONES

2.1 Impuestos

Dispone el artículo 20, 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 encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma...”¹⁷. Los impuestos son los tributos más representativos, ya que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares.

El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos, por lo común en dinero, en favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de la prestación de manera autoritaria y unilateral. Por esto, los principios políticos han planteado que todo gravamen tenga la aceptación de la voluntad del pueblo, expresada por sus representantes. Se han expuesto diversas teorías para fundamentar su existencia, entre las que encontramos las teorías de la equivalencia, del seguro, del capital nacional, y la del sacrificio. La teoría de la equivalencia considera al impuesto como el precio correspondiente a los servicios prestados por el Estado a favor de los particulares. La teoría del Seguro considera al impuesto como una prima de seguro que los particulares pagan por la protección personal, por la seguridad que en sus bienes y en su persona les proporciona el Estado. La teoría del capital nacional expone que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo del capital del Estado, a fin de mantener y desarrollar la planta generadora de riqueza de un país. La teoría del sacrificio identifica al impuesto como una carga que debe ser soportada con el mínimo esfuerzo.

¹⁷ México: Código Fiscal de la Federación, Decreto por el que se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones, *Diario Oficial de la Federación*, 10 de mayo de 2011, Art. 20.

La verdad es que el fundamento y la justificación de los impuestos se deben de encontrar en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de residencia, nacionalidad o de economía, Esta teoría se conoce con el nombre de teoría del deber.

2.1.1 Clasificación de los Impuestos

Una primera clasificación es la que considera que los impuestos se dividen en directos e indirectos. Existen dos criterios principales para distinguirlos: uno basado en la incidencia y otro que llamaremos administrativo.

Según el criterio de la incidencia, los impuestos directos son aquellos en los que el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente; suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco, de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador del impuesto se confunden. En los impuestos directos el sujeto percutido es también el sujeto incidido; no ocurre la traslación del impuesto a un tercero. Se identifica el sujeto obligado con el sujeto pasivo, como el impuesto sobre la renta.

En cuanto a los impuestos indirectos, según el criterio de la incidencia, el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión. Las calidades de sujeto del impuesto y pagador son distintas. En los impuestos indirectos el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, el sujeto pasivo, traslada el impuesto a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga.

Los impuestos personales son aquellos en los que se toma en cuenta las condiciones de las personas con carácter de sujetos pasivos; en principio recaen sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, teniendo en consideración situación especial. Los impuestos reales recaen sobre la cosa objeto del gravamen sin considerar la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto, como el impuesto predial. En ello se prescinde de las condiciones personales del contribuyente y del total de su patrimonio o renta,

aplicándose el impuesto sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva.

El impuesto sobre los actos es aquel que recae sobre las operaciones que son parte del proceso económico. Un ejemplo de impuestos sobre los actos es el impuesto a la importación. Los impuestos sobre el consumo se establecen al realizarse la última fase del proceso económico que se está gravando y cuando se realizan operaciones destinadas al consumo.

2.2 Aportaciones de Seguridad Social

Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado. Nos referimos a las aportaciones para el INFONAVIT y las cuotas para el seguro social, conocidas como aportaciones de seguridad social.

2.3 Contribuciones de Mejoras

Denominada, contribuciones especiales, que se establece por imposición unilateral del Estado en función de un beneficio claramente obtenido por el deudor, que se genera por la realización de obras públicas, cuyo producto debe ser destinado a cubrir el gasto originado por la obra o servicio. El Código Fiscal de la Federación las define en la fracción III de su artículo 20 como: "...las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas"¹⁸.

2.4 Derechos

Con base en nuestro Código Fiscal también podemos concluir en su naturaleza tributaria, puesto que como contraprestaciones, se trata de aportaciones de los particulares cuyo origen es la prestación de un servicio otorgado por el Estado en sus funciones de Derecho Público, o el uso o

¹⁸ *Idem*

aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación. El artículo 20, fracción IV, del invocado Código Fiscal de la Federación los define como: 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.

2.5 Accesorios de las Contribuciones

Tratándose de ingresos derivados de los tributarios no clasificables como impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos o contribuciones especiales, como los recargos, las multas y los gastos de ejecución, conforme a nuestro código se consideran que participan de la naturaleza de los ingresos tributarios, por ser accesorios de ellos.

2.6 Efectos de la Tributación

Cuando se produce un fenómeno que el legislador ha tomado para regularlo en la norma jurídica, ese fenómeno, independientemente de la naturaleza particular que posea (económica, política, social, etc.), adquiere la característica de fenómeno jurídico. Si en especial el legislador le asigna efectos tributarios, de contenido fundamentalmente económico, se está frente a un fenómeno jurídico tributario, que al producir los efectos a que se refiere la Teoría General del Derecho, y que estrictamente se traducen en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones, concretamente en el campo económico, producen repercusiones que la doctrina denomina efectos económicos de la tributación.

2.7 La Repercusión

La repercusión, desde el punto de vista jurídico, es la autorización que concede la ley para trasladar la carga del impuesto de una persona a otra. Es un fenómeno imperante en el pago de los impuestos indirectos, como es el caso del IVA y del impuesto especial sobre producción y servicios, y se refiere a la caída del gravamen sobre el sujeto pasivo y en terceras personas que ven afectada su economía con el impacto del tributo. Este fenómeno económico ocurre en tres etapas: la percusión, que es el impuesto inicial que produce el tributo en un individuo que, conforme al Derecho, es el sujeto pasivo de la obligación. Se puede decir que es el efecto que en forma directa e inmediata se da sobre el sujeto que realiza el hecho generador. Sin embargo, puede suceder que el sujeto señalado por la ley logre trasladar el efecto económico a otro sujeto que, a pesar de no haber realizado el hecho generador se encuentra con la obligación de pagarlo; este traslado de la carga fiscal se conoce con el nombre de traslación. Este fenómeno de la traslación se puede analizar desde los puntos de vista económico y jurídico. En el primer caso la traslación no tiene ninguna base legal, pero puede suceder por las relaciones económicas que se originan entre los particulares. En el segundo punto el fenómeno se encuentra previsto y autorizado por la ley, y en este caso estamos frente a una traslación jurídica. Dentro de este proceso llega un momento en que el último sujeto que sufrió la traslación se encuentra imposibilitado para seguir trasladando la carga del impuesto. En este caso se presenta la tercera etapa de este ciclo, la cual recibe el nombre de incidencia.

2.8 La Difusión

La difusión es un fenómeno económico que consiste en la distribución de la carga del impuesto entre un número determinado de personas. Cuando un impuesto llega hasta la persona que no está en condiciones de trasladarlo a otra, se presenta la incidencia, con la que termina la repercusión, dando lugar a otro fenómeno: la difusión. La persona que ha sido incidida por un impuesto, el pagador, la persona que ha pagado realmente el impuesto, sufre una disminución

en su renta o en su capital y por consiguiente en su capacidad de compra, exactamente por la cantidad que ha pagado por concepto del impuesto.

2.9 La Utilización del Desgravamiento

Este fenómeno netamente económico, sucede cuando se producen modificaciones debido a la supresión o disminución de un gravamen, lo cual trae como consecuencia el rompimiento del equilibrio económico por la modificación impositiva; este fenómeno se presenta porque existe la tendencia natural de aprovechar las ventajas que reporta la desaparición del gravamen.

2.10 La Evasión

Uno de los efectos que tiene mayor trascendencia jurídica es la evasión, que consiste en la conducta ilícita del contribuyente para omitir el pago de las contribuciones a que está obligado. Un efecto semejante, pero con diferente mecanismo, aunque traiga como consecuencia salvar la carga tributaria, es la elusión, la cual consiste en el aprovechamiento de las deficiencias en la estructuración de la norma tributaria, para alcanzar el fin económico sin realizar el hecho generador y, por lo tanto, evitar el nacimiento de la obligación.

CAPÍTULO III

ORGANISMOS FISCALES AUTÓNOMOS

El estado para esta función tributaria, cuenta con un órgano centralizado y es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) quien será el órgano encargado de regular todo lo que respecta a contribuciones misma que tiene la siguiente Misión: Proponer, dirigir y controlar la política económica del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingreso y deuda pública, así como de estadísticas, geografía e información, con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad, equitativo, incluyente y sostenido, que fortalezca el bienestar de las mexicanas y los mexicanos. Visión: Ser una Institución vanguardista, eficiente y altamente productiva en el manejo y la Administración de las finanzas públicas, que participe en la construcción de un país sólido donde cada familia mexicana logre una mejor calidad de vida. Entre sus principales funciones encontramos:

- ❖ Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal.

- ❖ Manejar la deuda pública de la Federación.

- ❖ Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público.

- ❖ Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito.

- ❖ Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que no competa a otra Secretaría.

- ❖ 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.

- ❖ Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera.

- ❖ Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional.

- ❖ Ejercer el control presupuestal de los servicios personales y establecer normas y lineamientos en materia de control del gasto en ese rubro.

Para llevar a cabo dichas funciones la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con las siguientes unidades:

- ❖ Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público

- ❖ Subsecretaría de Ingresos

- ❖ Subsecretaría de Egresos

- ❖ Procuraduría Fiscal de la Federación

- ❖ Tesorería de la Federación

- ❖ Servicio de Administración Tributaria (SAT)

Ésta secretaría dado a la carga de trabajo que implica ésta función, hace nacer un nuevo órgano totalmente autónomo quien se dedicará específicamente a la tarea de contribuciones denominado Servicio de Administración Tributaria (SAT), éste órgano pasa a ser un ente autónomo puesto que tiene facultades que la misma SHCP le otorga, como la del embargo que es el más común y que seguramente cualquiera conoce. Se establece que éste órgano es autónomo por las siguientes razones: cuenta con un patrimonio propio, es facultado para determinar créditos fiscales, puede aplicar el PAE o mejor conocido como

embargo y tiene la facultad de exigir los créditos fiscales y las contribuciones que en éste tenor también lo hace ser una autoridad fiscal. Desde el 1 de julio de 1997 surgió el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales que hasta entonces había ejercido la Subsecretaría de Ingresos. Desde entonces, el SAT tiene por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual goza de autonomía técnica para dictar sus resoluciones. El Servicio de Administración Tributaria (SAT) es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

Su misión, es recaudar las contribuciones federales y controlar la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, garantizando la correcta aplicación de la legislación y promoviendo el cumplimiento voluntario y oportuno.

Su visión es ser una institución eficiente, eficaz y orientada al contribuyente, con procesos integrados, formada por un equipo honesto, profesional y comprometido, al servicio de los mexicanos. El SAT está integrado por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, por las Unidades Administrativas que lo conforman y por un Jefe que es nombrado y removido por el Presidente de la República. El Jefe del SAT es el enlace entre la institución y las demás entidades gubernamentales a nivel federal, estatal y municipal y de los sectores social y privado, en las funciones encomendadas al propio Servicio de Administración Tributaria.

Por su parte, la Junta de Gobierno del SAT estará integrada por:

- ❖ El titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien la presidirá,
- ❖ Por tres consejeros designados por el Secretario de Hacienda, de entre los empleados superiores de Hacienda;
- ❖ Por tres consejeros independientes, éstos designados por el Presidente de la República, debiendo ser dos de éstos propuestos por la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales en términos de la Ley de Coordinación Fiscal.

3.1 Revisión de Dictámenes y otras Facultades de Fiscalización

Entre las facultades de la autoridad fiscal, encontramos la de Revisión de dictámenes, ésta revisión no es otra cosa más que la de asegurarse el fisco, que el contribuyente realmente está declarando lo real de sus ingresos, es decir, que no está evadiendo impuestos, que su declaración es correcta, en fin, proceden a cerciorarse que la contribución se está llevando a cabo formalmente y puntualmente, incluso, puede la autoridad fiscal revisar la contabilidad del establecimiento del contribuyente a fin de cerciorarse que no se le está engañando. La autoridad fiscal realiza visitas domiciliarias con lo cual de vista propia se aseguran de todas las acciones que el particular haya hecho, como puede observarse el fisco trae un control estricto de todos sus contribuyentes. Todas las acciones del fisco se encuentran reguladas en el artículo 42 C.F.F y dice lo siguiente:

“Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con 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, estarán facultadas para:

I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e

inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la secretaria de hacienda y crédito público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del código federal de procedimientos penales”¹⁹.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal este ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo 42 de C.F.F., y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la perdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales solo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

¹⁹ *Ibidem*, Art. 42

Podemos observar con esto entonces, que el fisco tiene absoluta injerencia en la vida fiscal de los particulares, sólo quienes son autoridades fiscales pueden ejercer estas facultades, no así quienes son auxiliares de ellas. En ocasiones son las leyes las que establecen quiénes son las autoridades, como la Ley del Seguro Social y la Ley del Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y, en tratándose del Fisco Federal, ha habido ocasiones en que el reglamento de una Ley Tributaria señala quiénes son las autoridades fiscales, como aparecía en el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta promulgado el 30 de noviembre de 1954, derogado en cuanto a las actividades por el Decreto que crea la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal en 1959, o bien ello se llegó a omitir totalmente como sucedió durante la vigencia de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del 30 de diciembre de 1964 o cuando se promulgó el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1966, el 1° de abril de 1967, cuyo artículo 2°, fracción IV transitorio, derogó el Decreto de 21 de abril de 1959, que estableció la Auditoría Fiscal Federal, dejando durante buen tiempo las autoridades fiscales sin facultad de comprobación, por ejemplo, con respecto a los funcionarios aún tienen información de todas las funciones que desempeñan, puede el fisco también ordenar el avalúo de bienes, requerimiento de los particulares para actualizaciones, etc., pero a lo que respecta a la revisión de dictámenes se precisa en la Fr. IV donde se revisa el estado financiero y demás operaciones que realice el contribuyente a través de sus contadores públicos. Ahora con respecto al contador público, el fisco exige ciertas características, es decir el contador público no solo debe tener la profesión, sino además de esto debe estar registrado ante la autoridad fiscal para éste tipo de funciones, incluso se exige que sean de nacionalidad mexicana, a continuación el art. 52 C.F.F se expresa las características que éstos contadores deben tener, y dice lo siguiente:

“Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión

fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que el contador público que dictamine este registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos, en los términos del reglamento de este código. Este registro lo podrán obtener únicamente:

a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la secretaria de educación pública y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma secretaria, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, adicionalmente deberán contar con certificación expedida por los colegios profesionales o asociaciones de contadores públicos, registrados y autorizados por la secretaria de educación pública y solo serán válidas las certificaciones que le sean expedidas a los contadores públicos por los organismos certificadores que obtengan el reconocimiento de idoneidad que otorgue la secretaria de educación pública; además, deberán contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

b) Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte.

El registro otorgado a los contadores públicos que formulen dictámenes para efectos fiscales, será dado de baja del padrón de contadores públicos registrados que llevan las autoridades fiscales, en aquellos casos en los que dichos contadores no formulen dictamen sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice o no formulen declaratoria con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, en un periodo de cinco años.

El periodo de cinco años a que se refiere el párrafo anterior, se computara a partir del día siguiente a aquel en que se presentó el último dictamen o declaratoria que haya formulado el contador público.

En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al contador público, al colegio profesional y, en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión. el contador público podrá solicitar que quede sin efectos la baja del padrón antes citado, siempre que lo solicite por escrito en un plazo 30 días hábiles posteriores a la fecha en que reciba el aviso a que se refiere el presente párrafo.

II. Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado, se formulen de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.

III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el reglamento de este código.

Adicionalmente, en dicho informe el contador público deberá señalar si el contribuyente incorporo en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los que en su caso hubiera dado a conocer la autoridad fiscal conforme al inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este código.

IV. Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el servicio de administración tributaria.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos

relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Cuando el contador público no de cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, o no aplique las normas y procedimientos de auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortara o amonestara al contador público registrado, o suspenderá hasta por dos años los efectos de su registro, conforme al reglamento de este código. Si hubiera reincidencia o el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, o no exhiba a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboro con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros del contribuyente para efectos fiscales, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Las sociedades o asociaciones civiles conformadas por los despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular los dictámenes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberán registrarse ante la autoridad fiscal competente, en los términos del reglamento de este código.

Cuando la formulación de un dictamen o declaratoria se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, se procederá a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento establecido en el reglamento de este código”²⁰.

En diferentes fracciones de éste artículo, señalan claramente que las disposiciones de no cumplirse como lo señala, los contadores podrán ser suspendidos de sus registros o aún perderla, por lo que a los contadores públicos

²⁰ *Ibidem*. Art. 52

se les dar una estricta revisión a la cual se tienen que someter y requisitos con los cuales deben de cumplir. Con esto una vez más, observamos que la autoridad fiscal, tiene absoluta injerencia en la vida fiscal de los contribuyentes pues tiene una revisión minuciosa y exacta de la forma en cómo operamos los contribuyentes. En éste artículo cabe señalar también que la declaración que hacen los contadores públicos por vía electrónica es de reciente creación, y por ende los contadores tienen reglas que seguir para que todas las declaraciones sean de forma rápida, sin que algún pretexto exista al no declarar a tiempo, porque de hacerse así, seguramente a los contribuyentes les sancionan con accesorios fiscales como multas o recargos.

3.2 Extinción de las Facultades de las Autoridades Fiscales.

Caducidad-prescripción. Es importante ahora señalar, que las autoridades a pesar de un panorama donde tienen todo a su favor, también tienen aspectos en su contra como el tiempo en el cual deben realizar la determinación de las contribuciones o aprovechamientos y accesorios, así también prescribe el tiempo en la que deban imponer sanciones por infracciones que los contribuyentes hayan cometido a las disposiciones fiscales. Para esto existen dos figuras el cual denominamos caducidad y prescripción, la primera como ya sabemos, es la pérdida de un derecho, en éste caso de la autoridad fiscal, y esa pérdida consiste en ya no poder revisar al contribuyente, por ende si éste hay cometido errores en sus declaraciones o no se haya declarado de la forma debida, éste ya no podrá ser sancionado pues que la autoridad no ejerció el derecho dentro del término que le correspondía y que es dentro de los 5 años, y por lo que respecta a la prescripción, la autoridad no podrá exigir el pago de su crédito fiscal, por el hecho de que la autoridad no lo exigió en el tiempo debido, de ésta manera el contribuyente podrá defenderse, interponiendo cualquiera de éstas figuras según sea el caso y esto se fundamenta en el art. 67 C.F.F y reza lo siguiente:

“Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para

imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que:

I. Se presento la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computara a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezara a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

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

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

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la federación constituido para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

El plazo a que se refiere este articulo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este código, así como por los ejercicios en que no presente alguna

declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computara a partir del día siguiente a aquel en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando esta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presento espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracciones III, X y XVII de este código, el plazo será de cinco años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciara el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos

de lo dispuesto por la ley del impuesto sobre la renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50 de este código para emitirla. De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales...²¹.

²¹ *Ibidem*. Art. 67

CAPITULO IV

CREDITO FISCAL.

Ahora, con lo que respecta al crédito fiscal, encontramos su definición en el art. 4º C.F.F. “Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha secretaria autorice.

Para efectos del párrafo anterior, las autoridades que remitan créditos fiscales al servicio de administración tributaria para su cobro, deberán cumplir con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca dicho órgano”²².

4.1 Formas de determinar el Crédito Fiscal.

La determinación del Crédito Fiscal es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular a la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación.

Encontramos diversas clases de determinación, entre las cuales se encuentran las siguientes:

- ❖ La que realiza el sujeto pasivo
- ❖ La que realiza la autoridad con la colaboración del sujeto pasivo.

²² *Ibidem.* Art.4

- ❖ La determinación nace como un acuerdo entre la autoridad y el sujeto pasivo.

El artículo 6° del Código del Fiscal de la Federación señala: “Dichas contribuciones se determinaran conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su acusación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de los contribuyentes a su cargo, salvo disposición expresa en contrario; si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes le proporcionaran información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su acusación²³.

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 en la ley hacendaría.

Conforme a los principales ordenamientos fiscales que forman parte de nuestro derecho fiscal positivo encontramos básicamente las siguientes tasas contributivas.

CUOTA FIJA. Consiste en el establecimiento de un porcentaje específico sobre el importe global del hecho generador de la obligación fiscal. Ejemplo: IVA.

TARIFA PROGRESIVA. Tiene por objeto establecer tasas cuyo impacto 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. Se considera más justo y equitativo: ejemplo.

ISR.CANTIDAD FIJA: En este caso la tasa se determina aplicando al hecho generador del tributo una cantidad exacta expresada en monedas de curso legal y no como sucede en las cuotas fijas y las tarifas progresivas que se expresan en porcentajes. Ejemplo: Impuesto sobre uso y tenencia de vehículos.

²³ *ibidem*. Art.6

El art. 20 nos da la pauta para la determinación del Crédito Fiscal y dice lo siguiente:

“Las contribuciones y sus accesorios se causaran y pagaran en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicara el índice nacional de precios al consumidor, el cual será calculado por el banco de México y se publicara en el diario oficial de la federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerara el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate y no habiendo adquisición, se estará al tipo de cambio que el banco de México publique en el diario oficial de la federación el día anterior a aquel en que se causen las contribuciones. Los días en que el banco de México no publique dicho tipo de cambio se aplicaran el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.

Cuando las disposiciones fiscales permitan el acreditamiento de impuestos o de cantidades equivalentes a estos, pagados en moneda extranjera, se considerara el tipo de cambio que corresponda conforme a lo señalado en el párrafo anterior, referido a la fecha en que se causo el impuesto que se traslada o en su defecto cuando se pague.

Para determinar las contribuciones al comercio exterior, así como para pagar aquellas que deban efectuarse en el extranjero, se considerara el tipo de cambio que publique el banco de México en términos del tercer párrafo del presente artículo.

La equivalencia del peso mexicano con monedas extranjeras distintas al dólar de los Estado Unidos de América que regirá para efectos fiscales, se

calculara multiplicando el tipo de cambio a que se refiere el párrafo tercero del presente artículo, por el equivalente en dólares de la moneda de que se trate, de acuerdo con la tabla que mensualmente publique el banco México durante la primera semana del mes inmediato siguiente a aquel al que corresponda.

Se aceptara como medio de pago de las contribuciones, los cheques certificados o de caja y la transferencia electrónica de fondos a favor de la tesorería de la federación, de conformidad con las reglas de carácter general que expida el servicio de administración tributaria. los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$2,160,130.00 así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$370,310.00 efectuaran el pago de sus contribuciones en efectivo, transferencia electrónica de fondos a favor de la tesorería de la federación o cheques personales del mismo banco, siempre que en este último caso, se cumplan las condiciones que al efecto establezca el reglamento de este código. Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la tesorería de la federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.

Para determinar las contribuciones se consideraran inclusive, las fracciones del peso, no obstante lo anterior, para efectuar su pago, el monto se ajustara para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 a 50 centavos se ajusten a la unidad del peso inmediata anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad del peso inmediata superior.

Los pagos que se hagan se aplicaran a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución y antes al adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

I. gastos de ejecución.

II. recargos.

III. multas.

IV. la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este código.

Cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados en el párrafo anterior, el orden señalado en el mismo no será aplicable respecto del concepto impugnado y garantizado.

Para determinar las contribuciones se consideraran, inclusive, las fracciones del peso. No obstante lo anterior, para efectuar su pago, el monto se ajustara para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos se ajusten a la unidad inmediata anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad inmediata superior.

Cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se paguen mediante declaración, la secretaria de hacienda y crédito público podrá ordenar, por medio de disposiciones de carácter general y con el objeto de facilitar el cumplimiento de la obligación, así como para allegarse de la información necesaria en materia de estadística de ingresos, que se proporcione en declaración distinta de aquella con la cual se efectúe el pago.

El servicio de administración tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar otros medios de pago”²⁴.

4.2 Privilegios del Crédito Fiscal y Medios de Garantizar el Crédito Fiscal.

En cuanto a los privilegios del crédito fiscal Humberto Delgadillo señala: “toda vez que las cantidades constitutivas de créditos fiscales se destinan al gasto público, esto presentan características particulares que los diferencian de otros tipos de créditos”.

²⁴ *Ibidem*.Art.20

Entre esas características encontramos:

Derecho de preferencia de cobro sobre otros créditos, con ciertas limitaciones, tal y como lo establece el art. 149 C.F.F. que dice lo siguiente: “El fisco federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la ley federal del trabajo.

Para que sea aplicable la excepción a que se refiere el párrafo anterior, será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el registro público que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.

La vigencia y exigibilidad del crédito cuya preferencia se invoque deberá comprobarse en forma fehaciente al hacerse valer el recurso administrativo.

En ningún caso el fisco federal entrara en los juicios universales. Cuando se inicie juicio de quiebra, suspensión de pagos o de concurso, el juez que conozca del asunto deberá dar aviso a las autoridades fiscales para que, en su caso, hagan exigibles los créditos fiscales a su favor a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Solve et repete como el principio por el que la doctrina se refiere a la obligación de pago que se pretenda impugnar, es decir, primero se asegura y después se impugna.

En los artículos 142 y 144 C.F.F. se establecen algunos de los casos en los que procederá garantizar el interés fiscal, dentro de los cuales se hace alusión al que se presenta, cuando se pide la suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución en cualquier medio de impugnación de los previstos en éste mismo Código.

Art.142 C.F.F: “Procede garantizar el interés fiscal, cuando:

I. Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, inclusive si dicha suspensión se solicita ante el tribunal federal de justicia fiscal y administrativa en los términos de la ley federal de procedimiento contencioso administrativo.

II. Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.

III. Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de este código.

IV. En los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales.

No se otorgara garantía respecto de gastos de ejecución, salvo que el interés fiscal este constituido únicamente por estos²⁵.

Art. 144 C.F.F: “No se ejecutaran los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutara el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa,

²⁵ *Ibidem.* Art.142

debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Si concluido el plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal no ha sido resuelto el recurso de revocación, el contribuyente no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente sino, en su caso, hasta que sea resuelto dicho recurso.

Cuando en el medio de defensa se impugnen únicamente algunos de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fue suspendida, se pagaran los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.

Cuando se garantice el interés fiscal el contribuyente tendrá obligación de comunicar por escrito la garantía, a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.

Si se controvierten solo determinados conceptos de la resolución administrativa que determino el crédito fiscal, el particular pagara la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizara la parte controvertida y sus recargos.

En el supuesto del párrafo anterior, si el particular no presenta declaración complementaria, la autoridad exigirá la cantidad que corresponda a la parte consentida, sin necesidad de emitir otra resolución. Si se confirma en forma definitiva la validez de la resolución impugnada, la autoridad procederá a exigir la diferencia no cubierta, con los recargos causados.

No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee. En el caso de que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las

sanciones que correspondan. En todo caso, se observara lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 141 de este código.

También se suspenderá la ejecución del acto que determine un crédito fiscal cuando los tribunales competentes notifiquen a las autoridades fiscales sentencia de concurso mercantil dictada en términos de la ley de la materia y siempre que se hubiese notificado previamente a dichas autoridades la presentación de la demanda correspondiente.

En el caso del impuesto empresarial a tasa única causado con posterioridad a la declaratoria de concurso mercantil decretada por el tribunal competente, el cobro de dicho impuesto se suspenderá desde la notificación de dicha declaratoria, hasta que se firme el convenio respectivo entre el contribuyente con los acreedores y el fisco federal o en su caso sea decretada la quiebra del mismo.

El impuesto señalado en el párrafo anterior podrá incluirse dentro de la condonación a que se refiere el artículo 146-b del código fiscal de la federación.

Las autoridades fiscales continuaran con el procedimiento administrativo de ejecución a fin de obtener el pago del crédito fiscal, cuando en el procedimiento judicial de concurso mercantil se hubiere celebrado convenio estableciendo el pago de los créditos fiscales y estos no sean pagados dentro de los 30 días siguientes a la celebración de dicho convenio o cuando no se de cumplimiento al pago con la prelación establecida en este código. Asimismo, las autoridades fiscales podrán continuar con dicho procedimiento cuando se inicie la etapa de quiebra en el procedimiento de concurso mercantil en los términos de la ley correspondiente.

En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución ante la sala del tribunal federal de justicia fiscal y administrativa que conozca del juicio respectivo u ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se esta tramitando recurso, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y el ofrecimiento o, en

su caso otorgamiento de la garantía del interés fiscal. El superior jerárquico aplicara en lo conducente las reglas establecidas por este código para el citado incidente de suspensión de la ejecución”²⁶.

Garantía del Crédito Fiscal, por lo que el art. 141 C.F.F. ofrece un listado de formas o medios con los que se podrán garantizar créditos fiscales, cuando proceda conforme a derecho.

Art. 141 C.F.F: “Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

I. Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la secretaria de hacienda y crédito público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-a de este código.

II. Prenda o hipoteca.

III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozara de los beneficios de orden y excusión.

Para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora.

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

V. Embargo en la vía administrativa.

VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptaran al valor que discrecionalmente fije la secretaria de hacienda y crédito público.

²⁶ *Ibidem.* Art. 144

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

El reglamento de este código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La secretaria de hacienda y crédito público vigilara que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.

La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes al en que surta efectos la notificación efectuada por la autoridad fiscal correspondiente de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este código²⁷.

Conforme al artículo 135 de la ley de amparo, tratándose de los juicios de amparo que se pidan contra el cobro de las contribuciones y aprovechamientos, por los causantes obligados directamente a su pago, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que correspondan ante la tesorería de la federación o la entidad federativa o municipio que corresponda.

En los casos en que de acuerdo con la ley federal de procedimiento contencioso administrativo se solicite ante el tribunal federal de justicia fiscal y administrativa la suspensión contra el cobro de contribuciones o aprovechamientos, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que se cobren ante la tesorería de la federación o la entidad federativa o municipio que corresponda.

²⁷ *Ibidem*. Art. 141

Para los efectos del párrafo anterior, el tribunal federal de justicia fiscal y administrativa no exigirá el depósito cuando se trate del cobro de sumas que, a juicio del magistrado o sala que deba conocer de la suspensión, excedan la posibilidad del solicitante de la misma, cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora, o cuando se trate de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago; en este último caso, se asegurara el interés fiscal en los términos indicados en los primeros dos párrafos de este artículo.

El embargo precautorio como una medida cautelar que pretende asegurar el interés fiscal, en aquéllos casos, en que se actualicen las causales establecidas en el Código Fiscal de la Federación, como es el existir una presunción de que el contribuyente tienda a evadir el cumplimiento de la obligación impositiva.

4.3 Formas de Extinción del Crédito Fiscal.

Una vez que las obligaciones fiscales se extinguen, las autoridades hacendarias ya no podrán requerir su cumplimiento, ni tendrán ningún interés fiscal que perseguir y proteger, por el cual esté justificado el uso de su poder de imperio. Asimismo no podrá causar ya perjuicios de ningún tipo a los contribuyentes, entre los que como ya se ha mencionado, encontramos la instauración de un embargo precautorio.

Las formas entonces de extinguir la obligación fiscal son las siguientes.

El pago: al igual que en el derecho común, el principal medio para extinguir las obligaciones sustantivas tributarias es el pago. Para que haya pago, debe de existir una obligación fiscal determinada y liquidada. Es decir el pago es posterior a la determinación y liquidación, ya sea que éstas se realicen por medio de la autodeterminación, o que las lleve a cabo la autoridad. El pago se puede conceptualizar, como la entrega de una cantidad de dinero o en especie que hace el sujeto pasivo de una obligación contributiva al sujeto activo, a fin de atender a las necesidades colectivas.

El art. 20 C.F.F. establece que las contribuciones y sus accesorios se pagarán en moneda nacional y los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda de país de que se trate; así mismo se aceptan como medios de pago, los cheques certificados o de caja, y las transferencias de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria y los cheques personales, únicamente en los casos y con las condiciones que establezca la norma jurídica.

El pago debe ser efectuado, al órgano facultado para tal fin, es así como en el art. 4 C.F.F. se establece que la recaudación se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o por las oficinas que dicha Secretaría autorice

La prescripción: como ya sabemos, existen dos tipos de prescripción, la positiva y la negativa. La primera se presenta, cuando por el transcurso del tiempo se adquiere un derecho y la segunda, cuando con el transcurso del tiempo se pierde un derecho que pudo haberse ejercido en el momento oportuno establecido en la ley.

Autores como Refugio de Jesús Fernández Martínez comentan que “la prescripción, para efectos fiscales, es la extinción de la obligación de pagar el importe de los créditos fiscales determinados en cantidad líquida, por el transcurso del tiempo previsto por la ley”²⁸.

Como esgrime Margáin Manautou, “se considera que el derecho fiscal debe sancionar no solo la negligencia del sujeto activo en vigilar que los contribuyentes cumplan puntualmente sus obligaciones fiscales, sino también la del sujeto pasivo por no reclamar oportunamente la deducción de lo pagado indebidamente”²⁹.

La prescripción que se contempla en el Código Fiscal de la Federación, específicamente en el art. 146 C.F.F, es la prescripción liberatoria lo cual opera

²⁸ FERNÁNDEZ, Martínez Refugio de Jesús, “*Derecho Fiscal*”, México, Edit. McGraw-Hill, 2001, pág. 310.

²⁹ MARGÁIN, Manautou Emilio, “*Las Facultades de Comprobación Fiscal*”, México, Edit. Porrúa, 1998, pág. 22.

como una forma de extinguir la obligación de pagar tributos o contribuciones; o la de devolver las cantidades que los contribuyentes hayan pagado indebidamente.

Caducidad: de lo establecido en el Art. 67 C.F.F, la caducidad se podría conceptualizar, a diferencia de lo que conocemos en el derecho civil, como la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria, para determinar la existencia de contribuciones omitidas, o bien, para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y por consiguiente realizar la determinación y liquidación correspondiente.

Para que la caducidad opere es necesario que la autoridad fiscal haga la declaración respectiva, a solicitud del particular, ya que de oficio la autoridad no la manifiesta.

Art. 67 C.F.F: “Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que:

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

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la federación constituido para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

El plazo a que se refiere este articulo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la

declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computara a partir del día siguiente a aquel en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando esta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracciones III, X y XVII de este código, el plazo será de cinco años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciara el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la ley del impuesto sobre la renta, cuando las autoridades

fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50 de este código para emitirla. De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales³⁰.

Compensación: como institución civil, la compensación opera cuando dos personas tienen simultánea, recíprocamente y por propio derecho, los caracteres de acreedores y deudores, extinguiéndose las deudas hasta el límite de la menor.

³⁰ *Ibidem*. Art. 67

De lo anotado se desprende, el que la compensación podrá efectuarse, cuando se reúnan de manera recíproca, la calidad de deudores y acreedores, por lo que se extinguirán las deudas hasta el monto en que sea posible.

El requisito indispensable para que opere la compensación, es que las deudas sean líquidas y exigibles, o sea, que estén precisadas en su cuantía y que su pago no pueda rehusarse conforme a derecho. Es decir, cuando no existan elementos jurídicos razonables, por los cuales el contribuyente se niegue a cumplir con sus obligaciones fiscales.

De acuerdo con el art. 23 C.F.F. que regula la compensación, se debe de dar aviso de la compensación dentro de los 5 días siguientes a aquél en que la misma se haya efectuado.

Art. 23 C.F.F: “Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastara que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-a de este código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presento la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes presentaran el aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquel en el que la misma se haya efectuado, acompañada de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique.

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, que tuvieran remanente una vez efectuada la compensación, podrán solicitar su devolución.

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causaran recargos en los términos del artículo 21 de este código sobre las cantidades

compensadas indebidamente, actualizadas por el periodo transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquel en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, ni las cantidades que hubiesen sido trasladadas de conformidad con las leyes fiscales, expresamente y por separado o incluidas en el precio, cuando quien pretenda hacer la compensación no tenga derecho a obtener su devolución en términos del artículo 22 de este código.

Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22 de este código, aun en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando estos hayan quedado firmes por cualquier causa. La compensación también se podrá aplicar contra créditos fiscales cuyo pago se haya autorizado a plazos; en este último caso, la compensación deberá realizarse sobre el saldo insoluto al momento de efectuarse dicha compensación. Las autoridades fiscales notificarán personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación³¹.

Condonación: Consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendaria para declara extinguido un crédito fiscal y, en su caso, las obligaciones fiscales formales con él relacionadas.

El art. 39 Fracc. I C.F.F establece que el Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar, total o parcialmente, el pago de contribuciones o sus accesorios, cuando se haya afectado o se trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar, región o país, una rama de actividad, así

³¹ *Ibidem.* Art.23

como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Art. 39 Fracc. I C.F.F: “El ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una ley tributaria federal o tratado internacional³².

Como se observa, este tipo de condonación, sólo puede realizarse a título general y no a particular, para no violar el principio de justicia fiscal, ya que se daría un tratamiento desigual a los contribuyentes.

En el caso de las multas, dispone el art. 74 del mismo código, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede condonarlas, siempre que aquéllas hayan quedado firmes y un acto administrativo conexo no sea motivo de impugnación, para lo cual se apreciarán de manera discrecional, las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad para imponer la sanción.

Art. 74 C.F.F. “La Secretaria de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciara discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

³² *Ibidem*. Art.39

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaria de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Solo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación³³.

³³ *Ibidem*. Art. 74

CONCLUSION

Concluimos entonces, que el derecho fiscal es una rama del derecho público que regula la relación que existe entre el Estado y el contribuyente y que también regula los ingresos y egresos que percibe por contribuciones. Las contribuciones entonces, se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos fundamentado en el art. 2 C.F.F. es importante destacar que esta clasificación determina qué tipo de personas deben contribuir en cada tipo. De acuerdo a esto entonces, sabemos que para la recepción de todas las contribuciones existe un órgano centralizado denominado Secretaría de Hacienda y Crédito Público , que en sus distintos órganos de apoyo, cuentan con el denominado Servicio de Administración Tributaria (SAT) que será el órgano desconcentrado directo de recibir todas las contribuciones y que tendrá autonomía absoluta para realizar sus funciones, como el más conocido el PAE (Procedimiento Administrativo de Ejecución o mejor conocido como embargo). Este órgano será una autoridad facultada para tener absoluta injerencia en la vida fiscal de los contribuyentes, así tiene la facultad de allegarse de información suficiente para conocer exactamente las acciones de los particulares, facultad de realizar visitas domiciliaras, facultad de revisión de gabinete, facultad de revisión de dictámenes donde habíamos dicho, que es la forma en cómo el contribuyente da a conocer todas sus acciones, una declaración que es llevada por contadores públicos con una personalidad específica que ya hemos comentado, como la de contar con un registro ante el SAT de lo contrario sus declaraciones no serían válidas. Los organismos fiscales en todo momento contarán con una investidura de autoridad, pero a pesar de esto, no siempre estarán en la posición de exigir el pago de contribuciones, así damos lugar a la figura de la caducidad y la prescripción, la primera que es la pérdida del derecho por parte de la autoridad para la revisión de dictámenes y el segundo donde el contribuyente ya no tiene ninguna obligación de pagar su crédito fiscal, esto sucede cuando la autoridad deja pasar un lapso de 5 años dentro de los cuales indiscutiblemente puede ejercer su autoridad, una vez pasado el tiempo pierde su derecho. También concluimos que los créditos fiscales, son las aportaciones que el Estado tiene

derecho a percibir por cuenta propia, por contribuciones, por multas o mejor dicho por accesorios, es decir, son todos aquellos ingresos que el Estado percibe por no haber el contribuyente, el organismo descentralizado, el funcionario público, haber cumplido a tiempo con sus obligaciones o simplemente haberlos evadido. En éste tenor, se determinarán el crédito fiscal según el artículo 20 C.F.F y con privilegios del crédito fiscal, esto quiere decir, que al particular se le dará la oportunidad de cubrirlos en distintas formas a fin de que somos objetó de un embargo, el cual es una de las formas de garantizar el crédito fiscal. Sin embargo, si el particular lo quisiere puede extinguirlos mediante el pago, o mediante la prescripción, caducidad, condonación, dación en pago. Sabemos entonces que de no realizar nuestras obligaciones como se debe podemos caer en una infracción fiscal, que no es más que una falta administrativa con una pena pecuniaria, o incluso caer en un delito donde la pena impuesta es corporal.

BIBLIOGRAFÍA:

TEXTOS:

- ❖ CARRASCO, Iriarte Hugo, *“Derecho Fiscal Constitucional*, México, Editorial Oxford, 3° Edición, 1997.
- ❖ DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto, *“Las Contribuciones” en Principios del Derecho Tributario*, México, Edit. Limusa, 2003.
- ❖ ESCOBAR, Ramírez Germán, *“Principios de Derecho Fiscal”*, México, Edit. O.G.S. Editores, 3° Edición, 1999.
- ❖ FERNÁNDEZ, Martínez Refugio de Jesús, *“Derecho Fiscal”*, México, Edit. McGraw-Hill, 2001.
- ❖ MARGÁIN, Manautou Emilio, *“Las Facultades de Comprobación Fiscal”*, México, Edit. Porrúa, 1998.
- ❖ RODRÍGUEZ, Lobato Raúl, *“Derecho Fiscal”*, México, Editorial Oxford, Segunda Edición, 2001.

LEYES Y CODIGOS FEDERALES:

- ❖ México: Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, Decreto por el que se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones, *Diario Oficial de la Federación*, 17 de agosto de 2011.
- ❖ México: Código Fiscal de la Federación, Decreto por el que se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones, *Diario Oficial de la Federación*, 10 de mayo de 2011.

PAGINAS DE INTERNET:

- ❖ www.sat.gob.mx
- ❖ www.shcp.gob.mx