

Unidad 4. Obligaciones fiscales

Presentación

En la presente unidad reconoceremos los diferentes tipos de obligaciones fiscales y civiles, sus conceptos, características, similitudes y diferencias, la forma en que inician o se generan, el hecho generador del crédito fiscal, la relación jurídico-tributaria y las formas en que se extinguen los créditos fiscales.

Esta unidad, al igual que las demás, será de suma importancia para el ejercicio de tu profesión, pues el reconocer todo lo que engloba a las obligaciones fiscales, se puede crear un medio de defensa para los contribuyentes en contra del Estado.



Objetivo

El estudiante analizará los diferentes tipos de obligaciones fiscales, a través de su concepto y definición de las obligaciones, los elementos que las integran, las características, similitudes y diferencias que presentan las obligaciones civiles y fiscales, las formas de gestión, así como su surgimiento y forma de extinción de las mismas.

4.1. Concepto de obligación fiscal

Obligaciones fiscales

Comenzaremos por definir qué es obligación tributaria, según Emilio Margáin es: “el vínculo jurídico en virtud del cual Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniarias excepcionalmente en especie”. Por otro lado, de la Garza menciona que: “de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor, y en el centro un contenido, que es la prestación del tributo”. A esta relación, se le denomina represtación del tributo.

De acuerdo a su naturaleza se le denomina relación tributaria principal o sustantiva y la obligación que implica, obligación tributaria. En esa relación tributaria sustantiva, existen las accesorias o

Unidad 4. Obligaciones fiscales

independientes, cuyos contenidos son obligaciones diferentes. La relación tributaria sustantiva se define como "aquellas por virtud del cual el acreedor tributario (la administración fiscal) tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o a la entrega de ciertos bienes en especie".

En ambas definiciones se coincide en el concepto de obligación fiscal o relación tributaria sustantiva, como la llama De la Garza. Este concepto es muy semejante al de obligación que existe en el Derecho Privado. Por lo que conviene establecer cuáles son sus semejanzas y diferencias de una obligación fiscal.

En cuanto a las semejanzas que se encuentran en ambas posturas, encontramos que existe acreedor, deudor y objeto. En las diferencias, siguiendo a Margáin, se identifican las siguientes:

- a) La obligación fiscal pertenece a la rama del Derecho Público. Siempre se satisface y regula conforme a normas de esta rama del Derecho. La obligación del Derecho Privado en ciertos casos se ve supeditada a normas de Derecho Público, por ejemplo: cuando el Estado es demandado por el pago de una deuda contraída en los términos del Derecho Civil. El cumplimiento de la sentencia condenatoria está supeditada a que exista partida disponible en el presupuesto; en caso contrario, el acreedor tendrá que esperar al siguiente ejercicio fiscal.
- b) La fuente de la obligación tributaria es la ley; en cambio la obligación del Derecho Privado se puede derivar de un contrato, de la ley, del delito, de la gestión de negocios, del enriquecimiento ilegítimo, del acto jurídico unilateral y del riesgo profesional.
- c) El acreedor o sujeto activo en la obligación fiscal, siempre es el Estado. En la obligación del Derecho Privado el acreedor puede ser el Estado o un particular. La calidad del deudor o sujeto pasivo, en la obligación fiscal, puede una entidad desconocida para la obligación del Derecho Privado, tal es el caso de las agrupaciones que constituyen unidades económicas diversas de la de sus miembros y que carecen de personalidad jurídica. Hasta 1980, La legislación fiscal en México, reconocía a estas unidades económicas sin personalidad jurídica, pero a partir de 1981 se suprimió en la legislación esa hipótesis. Actualmente en el Derecho Fiscal, la calidad del sujeto pasivo o deudor de la obligación tributaria solo la tienen las personas físicas o morales, al igual que en el Derecho Privado.
- d) La obligación fiscal tiene como finalidad recaudar lo necesario para sufragar los gastos públicos; la obligación del Derecho Privado no.
- e) La obligación fiscal tiene su origen con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo. La obligación del Derecho Privado puede surgir por la realización de hechos o actos jurídicos imputables a las dos partes, acreedor y deudor; o bien, solo el deudor; o bien de la ley, como en la patria potestad o tutela legítima.
- f) La obligación fiscal responsabiliza al tercero que interviene en la realización del hecho imponible; en la obligación del Derecho Privado, este tercero no adquiere para sí responsabilidad alguna.
- g) En la obligación fiscal sustantiva, el objeto es único y consiste en dar. En la obligación del Derecho Privado el objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer.

Unidad 4. Obligaciones fiscales

- La obligación fiscal sustantiva, siendo de dar, solo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie. La obligación de dar en el Derecho Privado puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicios.

Es importante que, antes de estudiar cualquier aspecto de las contribuciones, hacer referencia a la esencia primordial de la obligación que llevan implícita. Recuerda que toda contribución implica un deber, por lo que se considera una obligación. La antigua definición romana de obligación expresa, "obligatio est juris vinculum quo necessitate astringimur alicujus salvedae rei secum dum nostral civitatis jura" no debe aceptarse entre nosotros. La obligación no es un vínculo, sino que produce un vínculo; es decir: el vínculo es una consecuencia de la obligación. Y ese vínculo relaciona al acreedor y al deudor.

Como consecuencia de toda obligación hay un vínculo denominado vínculo obligacional, este relaciona al sujeto activo con el sujeto pasivo y se extingue al desaparecer la obligación. La obligación fiscal es el deber que el responsable fiscal tiene en favor del fisco, que es quien tiene el derecho de exigir se cumpla.

En el estudio de las obligaciones fiscales no puede reducirse al pago de las contribuciones, ya que existen otras de entidades para ello. Por lo que, no se considera adecuado el concepto Rojina Villegas de su obra Derecho mexicano: "Tradicionalmente se ha definido la obligación como un vínculo jurídico por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo en favor de otra persona, llamada acreedor" (Rojina Villegas, Rafael; 2001: 9).

La definición transcrita incurre en otro error, pues se limita el deber a personas. En esta materia no es necesario hablar de la existencia de personas, físicas o morales, para hacerlas sujetos pasivos de la obligación, sino que es suficiente la existencia de un patrimonio, aun sin titular, para considerar como elemento del mismo, la obligación fiscal.

Para el estudio de la obligación fiscal, se entenderá por patrimonio como un acervo de bienes y obligaciones apreciables en dinero, organizados recíprocamente para un propósito, expresado o no, voluntariamente. Este concepto es del llamado "afectación", que no implica la existencia de titular, como erróneamente se alude cuando se piensa en el llamado "personalidad".

La relación tributaria

La relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta solo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquellas surgen por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada. Con base en las ideas expuestas, Margáin elabora la siguiente definición: "La relación jurídica tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria".

Obligaciones formales y sustantivas de los contribuyentes

La obligación tributaria es el vínculo jurídico entre el Estado, acreedor tributario y el deudor tributario

Unidad 4. Obligaciones fiscales

responsable o contribuyente, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente. El vínculo jurídico creado por la obligación tributaria es de orden personal. (Romero Iraheta; Richard Mauricio; 2009:1).

De acuerdo con la Ciencia Tributaria Contemporánea existe una obligación sustancial o principal y otras obligaciones accesorias o secundarias, también llamadas formales, de singular importancia.

- Obligación sustantiva

También llamada obligación principal, la cual constituye una prestación de carácter patrimonial, que vista desde una doble perspectiva puede ser expresada en una obligación de dar (el contribuyente) y recibir (el fisco).

- Obligaciones formales

Son obligaciones accesorias que giran en torno a la obligación principal y que surgen de una interrelación entre el sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación principal con la finalidad de facilitar su cumplimiento. Existen obligaciones formales tanto del sujeto pasivo, como del sujeto activo (Administrador Tributario).

a) Obligaciones formales de los deudores tributarios

Existe un gran número de trámites y formularios que constituyen obligaciones formales de los deudores tributarios, sean éstos personas naturales o jurídicas, aunque en este último caso estas obligaciones formales deben ser cumplidas por sus representantes. En las obligaciones formales de los deudores tributarios podemos encontrar diferentes tipos de situaciones accesorias.

b) Obligaciones formales de la administración tributaria

Se trata de una responsabilidad asumida con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del contribuyente, como por ejemplo: la orientación a los contribuyentes que es una de las funciones de la Administración Tributaria. Entre las obligaciones accesorias o formales de la Administración Tributaria, podemos encontrar también un tipo de obligación activa de hacer y otras obligaciones accesorias pasivas de no hacer y de tolerar.

b.1) Obligaciones Activas (de hacer):

Entrará en este ámbito la devolución de los excedentes pagados por parte del contribuyente; la liquidación del Impuesto, la investigación y comprobación de la capacidad contributiva, la verificación de los hechos imponibles.

Unidad 4. Obligaciones fiscales

b.2) Obligaciones Pasivas. Entre las cuales podemos distinguir:

1) Obligaciones de no Hacer.- En este ámbito, la Administración Tributaria no podrá excederse en sus facultades discrecionales violando los derechos civiles y políticos del contribuyente. Expresamente la Administración Tributaria no podrá ni deberá proporcionar las informaciones o declaraciones que obtenga de los deudores tributarios a terceros, las mismas que tendrán carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para los fines propios de dicha Administración, salvo orden judicial.

2) Obligaciones de Soportar.- Está sujeta por imperio de la ley, la función orientadora que le compete así como la educación y asistencia al contribuyente.

- Obligaciones de tolerar

Son aquellas referidas al cumplimiento de exigencias que son hechos por la Administración Tributaria en proceso de fiscalización, entre los cuales se puede distinguir:

El deudor tributario debe permitir en una determinación de tributos de oficio por parte de la Administración, exhibir libros de actas, libros y registros contables, además de documentos relacionados con hechos generadores de la Obligación Tributaria en la forma y plazo que sean requeridos.

- Obligaciones de no hacer

Están referidas como su nombre lo indica, a no realizar actos que la Administración Tributaria prohíba, para facilitar la administración y correcto orden en los parámetros de imposición del impuesto.

Recursos

Para profundizar en las temáticas de la unidad y que puedas realizar tu tarea, revisa detenidamente los siguientes recursos:

- UNID (2002). Las obligaciones en derecho civil. Lee de la página 1-10. Universidad Interamericana para el Desarrollo UNID. México. Recuperado de:
http://moodle2.unid.edu.mx/dts_cursos_mdj/ejec/DE/OD/S02/OD02_Lectura.pdf
- Rodríguez, G (2011). Obligaciones Fiscales. UNAM, Revista Jurídica Boletín Mexicano de Derecho Comparado. México. Recuperado de:
<http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/90/art/art12.htm>

Unidad 4. Obligaciones fiscales

4.3. Características de las obligaciones civiles y fiscales

Concepto de obligación

Obligación es vínculo jurídico establecido entre dos o más personas, por virtud del cual una de ellas, el deudor (Debitor) se encuentra en la necesidad de realizar en provecho de la otra o del acreedor (Creditor) una prestación.

En el derecho primitivo el concepto de obligación estaba íntimamente ligado con la persona. Se establecía un vínculo personal entre el deudor sujeto pasivo y el acreedor sujeto activo por el cual, la persona del deudor atado por el vínculo (nexus) que no ejecutaba la prestación prometida se convertía en cosa, su cuerpo pasaba a ser un objeto de propiedad del acreedor.

Por el nexus vínculo el acreedor podía disponer de pleno derecho contra la persona del deudor, como ejemplo podemos mencionar el contrato de mutuo préstamo de consumo, por el que se prestaba, a los que estaban en una situación careciente, una suma de dinero y se obtenía como garantía lo único que ellos podían ofrecer: su persona física.

Como anteriormente mencionábamos, podemos entender como una obligación al vínculo jurídico (una necesidad jurídica) en virtud de que una persona realiza una determinada acción de hacer o de no hacer. Si bien, es cierto el derecho de las obligaciones corresponde a lo que es el derecho civil, teniendo como función principal el tipo de relaciones civiles que caracterizan a la población en general. El ser humano por lo general busca su bienestar, con ayuda de las demás personas o incluyéndolas en el proceso que estén llevando a cabo; trayendo con este tipo de situaciones cambios para la sociedad, estos cambios (económicamente) se caracterizan por medio de objetos, valores, entre otros.

De los valores, objetos y otras características, podemos ver una gran relación en cuanto lo que es el derecho público y privado. Si bien es cierto que existe una diferencia entre el derecho público (conjunto de normas que el Estado determina, su organización) y el derecho privado (los intereses individuales entre dos personas, es una utilidad de particulares) ya que estas conforman un ordenamiento jurídico, teniendo caracteres comunes y rasgos diferenciales, pero muy enlazados entre sí. Una de las características más importantes de las obligaciones (especialmente contractuales) es que se aplican con mayor libertad en el derecho, en los contratos podemos ver reflejados los principios e intereses.

Para poder ver una obligación exactamente, debe haber dos partes, una de ellas es la que exige alguna cosa (crédito) y otro sujeto deudor (debe) es decir, que existen derechos y deberes correlativos. Uno de los elementos que caracteriza a las obligaciones es el de la capacidad de quien se obliga, es decir que cuenta con la capacidad y la aptitud legal para obligarse, siendo uno de los intereses y elementos más generalizados. Otro elemento importante es el objeto de las obligaciones, el cual se caracteriza por el objeto que exige el acreedor al deudor (prestación).

Por otra parte tenemos otro elemento muy importante como lo es el de la causa de la obligación, es

Unidad 4. Obligaciones fiscales

decir para que se dé la obligación debe de haber un fundamento, el cual debe ser justo. Existen varios tipos de obligaciones las cuales son: la obligación civil y la obligación natural. Una de las características más importantes en lo que es una obligación civil es que se debe de asegurar su cumplimiento. Por otro lado tenemos la obligación natural y esta tiene como característica principal que es lícita y no es solicitado legalmente.

Por lo tanto, podemos ver los diferentes tipos de obligaciones a los que estamos expuestos los seres humanos en relación con todo lo que gira a nuestro alrededor. En nuestro Código Civil podemos ver una representación más clara de lo que son las obligaciones en México, una de las importancias de las obligaciones es que luchan por la causa justa de las personas y si bien es cierto esta característica de igual manera es importante para el derecho en general que busca el bienestar para la sociedad en general.

Acepciones de la palabra Obligaciones

- Acto o instrumento
- Título de un crédito.
- En sentido religioso-moral (no mentir, no robar)
- Como concepto jurídico.

De estos últimos artículos se saca una idea de que es obligación del punto de vista jurídico, por lo tanto las obligaciones son actos jurídicos que crean derechos personales y su respectiva obligación (en virtud de la ley o de su propia voluntad), se ha dicho que la obligación "Es un vínculo jurídico entre dos o más personas determinadas que coloca a una de ellas en la necesidad de dar, hacer o no hacer una cosa respecto de otra". (Cada parte puede ser una o más personas).

Las obligaciones civiles

Las obligaciones son civiles cuando se puede exigir su cumplimiento, es decir, el acreedor puede exigir su cumplimiento. Al hacerlo, se pone en marcha el mecanismo del art. 505 del Código Civil. Las obligaciones son naturales cuándo, fundadas sólo en el derecho natural y en la equidad, no confieren acción para exigir su cumplimiento. Pero que cumplidas por el deudor, autorizan a retener lo que es dado en razón de ellas (art. 515 del Código Civil).

Elementos de las obligaciones civiles:

- 1- Vínculo Jurídico. Relación que sanciona la ley (Que la ley reconoce) en cuanto confiere al acreedor los medios necesarios para que obtenga la satisfacción del interés que en vuelve el vínculo creado
- 2- Necesidad de una prestación. Necesidad en que se encuentra el deudor de dar, hacer o no hacer algo a favor del acreedor, esta definición es conocida con el nombre de objeto
- 3- Existencia de un deudor o acreedor. Deben ser personas determinadas o determinables.

Unidad 4. Obligaciones fiscales

Argumentos

- 1- El deudor de una obligación moral podría dejar de cumplirla y el acreedor no estaría posibilitado de pedir indemnización de perjuicios, ya que el incumplimiento no le traería un perjuicio pecuniario.
- 2- No existe forma de hacer cumplir forzosamente un hecho de carácter moral.
- 3- Hay otros que mencionan que se pueden fijar prestaciones de carácter moral si se fijan sanciones para ello, lo que se conoce como cláusula penal.
- 4- Las Personas. Deben ser personas determinadas y esta determinación significa que tanto la persona del deudor como el acreedor debe estar suficientemente individualizados (pueden ser determinadas o determinables), el deudor nunca puede estar indeterminado. Aunque puede estarlo, siempre que a la época del cumplimiento este determinada.

Importancia de las Obligaciones Civiles:

- 1- La mayoría de las relaciones jurídicas de los hombres incide en materia de obligaciones.
- 2- Las reglas que estudia son de aplicación general en Derecho Comercial, Derecho Tributario.
- 3- Gran parte de las reglas de los contratos son aplicación de los principios del Código Civil.
- 4- Las reglas que estudiaremos tienen aplicación en el futuro.

Características del derecho de las obligaciones:

- 1- Es un concepto universal, debido a que en todo el mundo existen acreedores y deudores.
- 2- Sus proposiciones doctrinales o textos tienen gran estabilidad, lo que no significa que no pueden ser modificados, pero en sí el libro del Código Civil que tiene menos modificaciones es el de las obligaciones.
- 3- Su desarrollo es teórico y sistemático, debidamente ordenado (por lo cual es abstracto y sujeto a un sistema).

Fuentes de las Obligaciones.

Todos aquellos hechos o actos de la vida real que enfocados desde el punto de vista jurídico son susceptibles de producir obligaciones constituyen las fuentes de las obligaciones, todo hecho del hombre capaz de producir obligaciones es una fuente de obligación, esos hechos son de la más variada índole:

Pueden ser que una persona necesite de alguna cosa y proponga adquirírsela a su propietario, si este acepta, estamos en presencia de un acto que produce obligaciones y que se denomina contrato (en el caso concreto de un contrato de venta).

Se entiende por fuente de las obligaciones, "Los hechos o actos de donde las obligaciones surgen", en otras palabras se puede decir que la fuente es el antecedente inmediato o próximo al nacimiento de la obligación. El tema de las fuentes tiene relación con el nacimiento de la obligación, el Código en la época en que se dictó, siguió la teoría clásica como fuente de las obligaciones que tienen su origen en el derecho romano, por lo tanto la fuente de las obligaciones son:

Unidad 4. Obligaciones fiscales

- Los Contratos.
- Los Cuasicontratos.
- Los Delitos.
- Los Cuasidelitos.
- La Ley.

Clasificación General de las Obligaciones

- Han sido clasificadas desde diversos puntos de vista a saber: Según el fin perseguido por la prestación:

Obligaciones de resultado: son aquellas en las cuales la prestación a que se obliga el deudor es un efecto específico, preciso y concreto de su actividad, la prestación es un fin en sí mismo, pues el deudor se compromete a obtener un determinado resultado.

Obligaciones de medio: son caracterizadas porque el deudor no se compromete a obtener un determinado resultado, no garantiza ese resultado, la prestación está constituida por hechos o actividades del deudor que pueden producir o no determinado resultado.

- Según el carácter coactivo de la obligación:

Obligaciones jurídicas: se entiende las obligaciones dotadas de poder coactivo, es decir, aquellas por las cuales el acreedor tiene la facultad de obligar al deudor a cumplir mediante la intervención de los órganos jurisdiccionales.

Obligaciones naturales: son denominadas así porque no son de obligatorio cumplimiento para el deudor, quien es libre o no de ejecutarlas, el acreedor no puede imponerle al deudor el cumplimiento forzoso mediante los órganos del Estado.

- Según estén o no sometidas a modalidades:

Obligaciones puras y simples: son aquellas cuya existencia o cumplimiento no dependen de la ocurrencia de ningún acontecimiento o modalidad, deben cumplirse de inmediato.

Obligaciones sujetas a término: son aquellas cuyo cumplimiento o ejecución depende de la realización de un acontecimiento futuro y cierto, una fecha futura, la muerte de una persona.

Obligaciones condicionales: son aquellas cuya existencia depende de la realización de un acontecimiento futuro e incierto que se denomina condición el hecho puede ocurrir o no.

Unidad 4. Obligaciones fiscales

- Según la pluralidad de objetos (obligaciones que tiene dos o más objetos):

Obligaciones conjuntivas: son aquellas que recaen sobre varios objetos y para cumplirlas el deudor debe realizar las diversas prestaciones que constituyen los respectivos objetivos.

Obligaciones alternativas: en ellas existen varios objetos sobre los cuales el deudor se obliga a cumplir una determinada prestación, la obligación del deudor recae sobre varios objetos, pero el cumple la obligación ejecutando su prestación solo sobre uno de ellos.

Obligaciones facultativas: en estas la obligación en principio parece tener dos objetos, pero en realidad tiene uno solo, pues el deudor tiene la facultad de cumplir la obligación efectuando una prestación distinta de la que contrajo, ejecutando una prestación sustitutiva de la que prometió inicialmente.

- Según la divisibilidad del objeto de las obligaciones, estas pueden ser:

Obligaciones divisibles: son aquellas en las cuales su objeto puede dividirse en partes o es susceptible de ejecutarse por partes. Por ejemplo una obligación que consista en una deuda de veinte mil bolívares, puede ser dividida y ejecutada en cuotas.

Obligaciones indivisibles: son aquellas en las cuales su objeto no puede dividirse en partes o no es susceptible de ejecutarse en partes. Por ejemplo un deudor que adeude un caballo o un automóvil.

- Según la fuente donde se origina la obligación: pueden ser:

Obligaciones contractuales: son aquellas derivadas de un contrato, de la celebración por las partes de un contrato, por ejemplo obligación de pagar el precio de la cosa que hemos comprado, la obligación de entregarnos la cosa vendida que nació del contrato de compraventa.

Obligaciones extracontractuales: el termino lo reserva la mayor parte de la doctrina para las obligaciones derivadas del hecho ilícito, comprendiendo el abuso de derecho, denominadas también obligaciones delictuales, por ejemplo la obligación de reparar el daño que hemos causado a un transeúnte al lanzar imprudentemente un objeto a la calle donde transita.

En sí, las diferencias entre la obligación Civil y Fiscal son que las obligaciones fiscales, pertenecen al derecho público: El acreedor siempre es el estado, su finalidad es recaudar las cantidades necesarias para costear los gastos públicos, el objeto es único y consiste siempre en dar y únicamente se satisfacen en efectivo o en especie. En cambio las obligaciones civiles, pertenecen al derecho privado: El acreedor puede ser el estado o un particular, su finalidad es la de satisfacer las necesidades del sujeto, el objeto puede ser de dar, de hacer y no hacer y se satisfacen en dinero, especie o servicios.

Unidad 4. Obligaciones fiscales

Recursos

Para profundizar en las temáticas de la unidad y que puedas realizar tu tarea, revisa detenidamente los siguientes recursos:

- Rocco, Emma Adelaida. (2006). Obligaciones civiles y naturales. Lee de la página 5-9. Argentina. Recuperado de: <http://www.ciencias.org.ar/user/files/rocco.pdf>
- García, A .Manual de derecho de las obligaciones civiles. Lee de la página 50-69. Universidad Iberoamericana. Puebla. Recuperado de: [file:///C:/Users/fhernago/Downloads/MANUAL%2520DE%2520DERECHO%2520DE%2520LAS%2520OBLIGACIONES%2520CIVILES%2520-%2520ALEJANDRA%2520GARCIA%2520T%25C3%2589LLEZ%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/fhernago/Downloads/MANUAL%2520DE%2520DERECHO%2520DE%2520LAS%2520OBLIGACIONES%2520CIVILES%2520-%2520ALEJANDRA%2520GARCIA%2520T%25C3%2589LLEZ%20(1).pdf)
- Universidad de América Latina. (2015). La obligación fiscal. Lee de la página 1-18. Recuperado de: http://ual.dyndns.org/Biblioteca/Derecho_Fiscal/Pdf/Unidad_8.pdf

4.4. Inicio de la obligación fiscal

La fuente del tributo

Según Margain Manautou “la fuente del tributo es la actividad económica gravada por el legislador”

Si una misma fuente tributaria está gravada en forma simultánea por los mismos sujetos activos, Federación, Entidades Federativas y Municipios, cada una actuará en su esfera competencial. Si está gravada simultáneamente con dos o más tributos por el mismo sujeto activo, como ya hemos dicho en una fuente tributaria se pueden precisar diversos objetos y en este caso cada tributo estará referido a un objeto diferente. Igualmente no hay problema si un mismo objeto está gravado simultáneamente por los distintos sujetos activos, pues nuevamente estaremos frente a diferentes esferas competenciales.

El problema, surge cuando un mismo objeto está gravado, pues en este caso, dicen, la superposición de tributos es violatoria del principio de Justicia y, en México, es inconstitucionalidad. Sobre este problema consideramos que si bien es cierto que es conveniente y aconsejable evitar la superposición de tributos sobre un mismo objeto, porque puede ser contraria al principio de justicia, no olvidemos que este señala la necesaria relación entre tributo y capacidad contributiva, también es cierto que en ocasiones la superposición de tributos es querida por el Estado, por alguna de las siguientes razones:

Unidad 4. Obligaciones fiscales

a) Graduar la imposición. Es la suma total de los tributos establecidos sea la carga impositiva que pese sobre el objeto, de tal manera que cuando se desea mayor o menor recaudación en relación con ese objeto, en lugar de modificación de tarifas, se establecen o se suprimen tributos, respectivamente, graduándose así la imposición sobre el objeto.

b) Lograr un determinado fin económico o social. En este caso la superposición de tributos no obedece a necesidades de recaudación, sino a otras distintas, de naturaleza no fiscal, como proteger la producción o el consumo locales, controlar una actividad económica, evitar la salida de divisas del país.

El nacimiento de la obligación fiscal

El hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa, por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley. Flores Zavala afirma que la obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal y el artículo 6 de CFF dispone que las atribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley fiscal vigente durante el lapso en que ocurran. De la disposición legal antes citada debemos entender que, como con toda propiedad y claridad establecía el artículo 17 del CFF de 1966, la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad efectivamente presta el servicio administrativo al particular.

En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o bien, en el momento en que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad que desarrolla algún particular. De la Garza, siguiendo a Sainz de Bujanda, nos dice que el momento del nacimiento de la obligación fiscal es sumamente importante porque permite determinar lo siguiente:

- 1.- Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal, como son la prestación de declaraciones.
- 2.- Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de la realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.
- 3.- Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.
- 4.- Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- 5.- Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.
- 6.- Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal y por lo tanto, fijar el

Unidad 4. Obligaciones fiscales

momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción.
7.-Determinar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación.

Determinación de la obligación fiscal

La determinación de la obligación fiscal puede correr a cargo del contribuyente, del fisco o de ambos, de común acuerdo:

- a) La determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación tributaria. En efecto, la obligación tributaria nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley. La determinación del crédito es un acto posterior al nacimiento de la obligación y consiste en la aplicación del método adoptado por la ley. Aquí podemos agregar que la obligación del contribuyente nace de la ley, pero su cuantificación normalmente requiere de un acto nuevo que es la determinación.
- b) Las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación deben estar incorporadas en la ley y no en el reglamento. Lo anterior es derivado del principio de legalidad que priva en nuestro sistema jurídico tributario.

El hecho imponible

La legislación fiscal establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética, se le ha llamado Jarach, hecho imponible. Respecto de este hecho imponible Sainz de Bujanda, siguiendo a Berliri, nos dice que el presupuesto de hecho comprende todos los elementos necesarios para la producción de un determinado efecto jurídico y sólo esos elementos, lo cual trae aparejada una triple consecuencia:

- a) que en ausencia de uno de cualquier elemento que concurren a formar el presupuesto, el efecto jurídico en cuestión no se produce;
- b) que no es posible establecer una distinción entre los varios elementos del presupuesto en cuanto se refiere a la casualidad jurídica existente entre cada uno de esos elementos singulares y el efecto jurídico producido, y
- c) que dos presupuestos distintos deben contener, al menos un elemento diverso, que es precisamente el que cualifica el presupuesto particular de que se trata en contraste con todos los otros presupuestos posibles.

De acuerdo con Sainz de Bujanda, el hecho imponible es: "el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria" o bien, el "conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de obligación tributaria concreta". Debe distinguirse entre el hecho hipotético, hecho imponible, que tiene solo una existencia ideal en la legislación tributaria, y el hecho concreto, material que se realiza en la vida real y que es el que, cuando se realiza reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir adecuándose, al

Unidad 4. Obligaciones fiscales

presupuesto, genera el crédito tributario; para distinguir uno del otro, llamamos a este último, hecho generador.

En los tributos, los hechos imponibles son muy diversos, pueden ser simples hechos materiales, como el paso de una mercancía por la línea aduanera, o hechos económicos, como la percepción de una renta, incluso negocios jurídicos. Todos los presupuestos mencionados, aunque distintos entre sí, originan una obligación. El motivo radica en que la norma tributaria no ve en ellos sino simples hechos capaces para constituir el presupuesto de la obligación, no considera la distinta naturaleza del hecho, sino que los agrupa todos bajo la denominación genérica del presupuesto de hecho. Los presupuestos de hecho en cada uno de los tributos que hemos estudiado, es distinto, se dice que los derechos y la contribución especial tienen presupuestos típicos y que, en cambio, el impuesto tiene presupuestos atípicos.

Sainz de Bujanda nos da la siguiente clasificación de hechos imponibles, tomando en cuenta su aspecto material:

- a) Un acontecimiento material o un fenómeno de consistencia económica, tipificado por las normas tributarias y transformado consiguientemente, en figuras jurídicas dotadas de un tratamiento determinado por el ordenamiento positivo.
- b) Un acto o negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del ordenamiento positivo y transformado en hecho imponible por obra de la ley tributaria.
- c) El Estado, situación o cualidad de la persona.
- d) La actividad de una persona no comprendida dentro del marco de una actividad específicamente jurídica.
- e) La mera titularidad de cierto tipo de derecho sobre bienes o cosa, sin que a ella se adicione acto jurídico alguno del titular.

Para Berliri, los hechos imponibles pueden clasificarse de la siguiente manera, tomando en cuenta, también su aspecto material:

- a) La percepción de un ingreso o la percepción de una renta. Como la renta supone la percepción de un ingreso consideramos que la distinción radica en el primer caso se refiere al ingreso bruto de la persona y el segundo, al ingreso neto.
- b) La propiedad o posesión de un bien, al que corresponde el impuesto predial o territorial y el impuesto sobre uso o tenencia de automóviles y camiones etc.
- c) Un acto o negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del Derecho Positivo y transformado en derecho imponible por obra de la ley tributaria. Este tipo de hechos imponibles los encontramos en la Ley de Impuestos al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- d) El consumo de un bien o de un servicio, al que correspondían el impuesto sobre consumo de energía eléctrica y el impuesto sobre consumo de algodón despepitado.
- e) La producción de determinados bienes o servicios al que correspondían el impuesto sobre producción de cerveza o el de tabacos labrados.

Unidad 4. Obligaciones fiscales

- f) El desarrollo de una determinada actividad. Este tipo de hecho imponible se encuentra generalmente en legislaciones municipales, por ejemplo, la dedicación habitual a negocios u operaciones comerciales o industriales, según los giros que exploten.
- g) Ciertos hechos materiales transformados por la ley en figuras jurídicas, con un perfil y naturaleza distintos a los que tenían antes de ser tratados por el derecho.
- h) La nacionalización de las mercancías extranjeras, a la que corresponden los impuestos de importación.

Las cosas a que se refieren los hechos imposables pueden agruparse de la siguiente manera:

- a) Un bien material: predios, edificaciones, vehículos, cervezas, vinos, materias primas, etc.
- b) Un bien jurídico: esto es, el resultado de una creación del Derecho; patentes, derecho de autor, concesiones mineras, pólizas de seguro, etc.
- c) Un concepto abstracto, el cual requiere siempre de una definición legal o de la ciencia del Derecho: renta, patrimonio, herencia, legado, etc.

En cuanto a la realización del hecho imponible, no solo los hechos lícitos pueden considerarse como hechos generadores, sino también los ilícitos. Esto es así porque en el Derecho Fiscal prive un concepto ético distinto al de las otras ramas del Derecho, sino porque la tributación lo que interesa es solo el aspecto económico del hecho generador, por cuanto sirve de índice de la capacidad contributiva y además, porque sería contrario al principio de igualdad y, por lo tanto, injusto que los contraventores de la ley estuvieran en ventaja respecto de quienes cumplen la ley y quedarán exonerados del pago del tributo, no obstante que ambos realicen el hecho imponible, por la sola razón de que uno lo hizo mediante un hecho ilícito.

Definición de Sujeto Pagador

Debemos distinguir el sujeto pasivo del impuesto del pagador del impuesto; el primero, es el que ya hemos definido; el segundo, es aquel que, en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, para en realidad el gravamen porque será su economía la que resulte afectada con el pago, como sucede con los impuestos indirectos. Por ejemplo, el impuesto sobre producción de alcohol es a cargo del fabricante de este producto, él es el sujeto pasivo, porque él es el obligado frente al fisco, pero quien en realidad lo paga es el consumidor porque en el precio a que se le venda el alcohol estará incluido el importe del impuesto, como veremos en su oportunidad.

La personalidad del pagador del impuesto es ignorada por el texto legal, aun cuando el legislador debe tomarla en cuenta al establecer el gravamen, pero sin hacer referencia a ella en la ley.

Sin embargo, una resolución del Tribunal Fiscal menciona que: los comerciantes mexicanos no habían hecho pago alguno al Fisco, lo hicieron a las casas extranjeras, luego no tenían por qué exigir del Fisco lo que no le habían dado. Los comerciantes mexicanos debieron dirigirse a los extranjeros reclamando la devolución de lo pagado, si consideraban que el pago era indebido y éstos a su vez

Unidad 4. Obligaciones fiscales

podieron dirigirse al Fisco reclamando la devolución. El fallo está basado en la diferenciación del sujeto del impuesto y del pagador del mismo, distinción que nos lleva a las siguientes conclusiones:

- 1º. La relación tributaria existe entre el sujeto activo y el sujeto pasivo del impuesto.
- 2º. No hay relación tributaria entre el sujeto activo y el pagador del impuesto.
- 3º. Pueden existir relaciones de carácter privado entre el sujeto del impuesto y el pagador del mismo.
- 4º. Puede darse el caso de que la ley tributaria regule las relaciones entre el sujeto del impuesto y el pagador, reconociendo por ejemplo: expresamente el derecho del sujeto para trasladar el impuesto al pagador.

Las obligaciones tributarias, tanto las sustantivas como las formales, pasan por un proceso de nacimiento, vigencia y extinción, toda vez que, como fenómenos jurídicos, no pueden permanecer por siempre en virtud de la necesidad de dar una certeza de su principio y fin.

Época de pago de la obligación fiscal

La época de pago de la obligación fiscal es el plazo o el momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por lo tanto, el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señale la ley. De acuerdo a López Velarde, se pueden distinguir los siguientes casos, a propósito del nacimiento y del pago de la obligación fiscal:

- 1.- El gravamen se paga antes de que nazca la obligación fiscal. En este caso, primero se paga el futuro crédito fiscal y después se realizan los actos generadores del mismo. Por regla general esto lo encontramos establecido en aquellos impuestos que tienen por objeto mercancías de difícil control cuando han salido de su zona de producción o explotación.
- 2.- El gravamen se paga en el instante en que nace la obligación fiscal. En este caso coinciden los momentos de causación y de pago, o sea, el gravamen se paga en el momento en que se realizan los actos que dan origen al nacimiento del crédito fiscal. La coincidencia de los dos momentos es recomendable en aquellos impuestos que gravan actos, contratos u operaciones, por los cuales las personas señaladas como sujeto pasivo directo no tiene obligación de registrarse como contribuyente.
- 3.- El gravamen se paga después de que nace la obligación fiscal. En este caso, primero se realizan los actos de causación que dan origen al nacimiento del crédito fiscal y después se paga este. Esta situación es visible en aquellos tributos que gravan actividades por las cuales se sujeta a registro al contribuyente y cuyos rendimientos serán más cuantiosos y económicos si se hace cómodo el pago.

Exigibilidad de la obligación fiscal

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aun contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfacía durante la época de pago, por lo tanto, mientras no se venza o transcurra le época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo. En México, el CFF no prevé expresamente el concepto de exigibilidad. Sin embargo, el concepto de exigibilidad está implícito en la disposición contenida en el primer párrafo del artículo

Unidad 4. Obligaciones fiscales

145 del CFF que establecen que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

4.5 Extinción de la obligación fiscal

Las formas de extinción de las obligaciones fiscales son las siguientes:

- El Pago

La entrega de las cantidades que se adeudan representa la forma más común de extinción de las obligaciones sustantivas. En la actualidad, nuestro Código Fiscal no especifica, como el Código Fiscal anterior, que dichos pagos se pueden efectuar en dinero o en especie, pero las leyes impositivas específicas pueden disponer que dicho pago se realice en especie.

Conforme al artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, el pago de las contribuciones y sus accesorios que se realice dentro del país deberá ser en moneda nacional, y cuando se deba llevar a cabo alguna conversión de moneda extranjera a nacional se hará al tipo de cambio que rija en la fecha en que se realizó el hecho generador. Para el pago se podrán utilizar cheques certificados y personales y giros postales, telegráficos o bancarios.

Las cantidades que se paguen se aplicarán a los créditos más antiguos, siempre que se trate de un mismo tipo de contribución; y antes de aplicarse al crédito principal se aplicarán a los accesorios en el siguiente orden:

1. Gastos de Ejecución.
2. Recargos.
3. Multas.
4. Indemnización por devolución de cheques sin fondos.

También puede suceder que el pago no se realice precisamente dentro del plazo que la ley concede para ello. Por regla general éste se deberá efectuar dentro de los 7 días posteriores a la terminación del período de causación, cuando se calcula por períodos, o en los 7 días siguientes al mes en que se retuvo o recaudó la contribución y en cualquier otro caso, dentro de los 5 días posteriores al momento de su causación.

Fuera de estos plazos se pueden cubrir los créditos con autorización expresa de la autoridad fiscal para diferirlos en forma total a una fecha posterior, o para cubrirlos hasta en 36 parcialidades, con lo

Unidad 4. Obligaciones fiscales

que se causarán recargos sobre saldos insolutos a la tasa que fije anualmente el Congreso de la Unión; o puede suceder que la extemporaneidad en el pago se realice sin previa autorización de la autoridad fiscal, en cuyo caso la tasa de referencia se incrementará en un 50% adicional. La tasa autorizada actualmente es de 8.5%, por lo que en caso de mora los recargos se calcularán en razón del 12.75% mensual.

Por disposición del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, los recargos:

- “ Se causan solamente sobre la suerte principal.
- “ Tienen como límite de causación hasta 5 años.
- “ Se causan de mes a mes, computando día a día, esto es, se causan de fecha a fecha.
- “ Cuando el pago extemporáneo sea espontáneo, los recargos se causarán sólo por un año, puesto que no existe mala fe por parte del contribuyente al no habersele requerido el pago.

- Compensación

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación dispone que “Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios”.

La compensación es un medio por el cual dos sujetos que recíprocamente reúnen la calidad de deudores y acreedores, extinguen sus obligaciones hasta el límite del adeudo inferior. El principio básico que regula este procedimiento es el fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan.

Para que este procedimiento se pueda efectuar en materia tributaria, nuestro Código Fiscal planea estos supuestos:

- a) Que la obligación de pago se realice mediante la presentación de una declaración.
- b) Que el crédito a favor del particular, y el pago que se vaya a realizar, sean respecto de una misma contribución.

Los supuestos de referencia tienen una explicación justificada debido a las necesidades de la autoridad en la administración de las contribuciones, ya que es indiscutible que si se trata de una misma contribución que se realiza con procedimientos formales de declaración, existen los elementos necesarios para la identificación de los créditos.

De igual forma podemos decir respecto de la naturaleza del crédito, ya que el crédito fiscal, a favor o en contra del fisco, se encuentra sujeto al principio de igualdad, por lo que al ser de la misma naturaleza, y tanto el adeudo como el crédito son líquidos y exigibles, no debe existir limitación alguna para su compensación. Pensar de manera diferente nos colocaría ante un trámite ocioso e

Unidad 4. Obligaciones fiscales

injusto, puesto que nada justificaría que se pagara y al mismo tiempo se cobrara la misma cantidad.

Cuando se trata de créditos a favor del contribuyente que no derivan de la misma contribución que se va a cubrir, el propio código dispone que debe contar con la autorización expresa de la autoridad fiscal.

Para realizar el procedimiento de compensación, la Secretaría de Hacienda ha emitido formas especiales, con lo que se evita la posibilidad de confusiones o deficiencia de datos en la operación, independientemente de que también se pueda realizar de oficio aun cuando el crédito a cargo del particular haya quedado firme.

El Código Fiscal en vigor regula un aspecto nuevo en la compensación a pesar de no designarlo con este nombre, y es el relativo a la utilización de los estímulos fiscales a que tengan derecho los contribuyentes, por lo que al ser créditos a favor del particular, se compensan con los adeudos tributarios a su cargo.

El artículo 25 del propio ordenamiento establece la posibilidad de pagar de esta manera cuando sea mediante declaraciones periódicas, acreditando el importe de los estímulos fiscales. Este acreditamiento resulta un tipo de compensación de un crédito a cargo de un sujeto, contra un crédito a su favor derivado de un estímulo fiscal. Dicho acreditamiento se encuentra sujeto a formalidades, como comunicarlo a las autoridades Administradoras de los estímulos y presentar el documento que establezca el certificado de Promoción Fiscal o el Certificado de Devolución de Impuestos.

- Prescripción y caducidad

La prescripción es definida por la Real Academia Española como el hecho de adquirir un derecho real o extinguirse un derecho o acción de cualquier clase por el transcurso del tiempo en las condiciones previstas por la ley.

La caducidad es la pérdida de las facultades de las autoridades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar créditos fiscales e imponer sanciones. Esta extinción de facultades conforme al artículo 67 del Código Fiscal, opera en un plazo de cinco años a partir de la fecha en que se dio el supuesto de la obligación o de la infracción, salvo el caso de 10 años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes o no lleve contabilidad, así como respecto de ejercicio en que omita la presentación de su declaración; o de 3 años en los casos de responsabilidad solidaria asumida por tercero, a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El cómputo del plazo no queda sujeto a interrupción, y sólo se suspenderá por la interposición de cualquier recurso o juicio. Es conveniente precisar que la interrupción del cómputo de los cinco años traería como consecuencia la eliminación total del tiempo transcurrido, a fin de que vuelva a empezar el conteo; y que la suspensión sólo elimina del cómputo de donde se había quedado al presentarse la

Unidad 4. Obligaciones fiscales

suspensión.

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.

La prescripción, es la extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo. En el CFF se precisa con toda claridad en el artículo 146 que se trata de la extinción del crédito, es decir, de la obligación dar. También, cambió la institución sustantiva del crédito fiscal a figura de procedimiento, ubicada en el capítulo relativo al Procedimiento Administrativo de Ejecución con carácter de excepción, no obstante que se establece que los particulares podrán solicitar la declaratoria a la autoridad correspondiente. Conforme al precepto señalado, el cómputo de 5 años para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que realice la autoridad, o por cualquier acto de reconocimiento del adeudo.

- Condonación

Otra de las formas de extinción de las obligaciones es la condonación, la cual consiste en la remisión o perdón de la deuda. Esta institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto a los derechos de las personas que, en tanto no lesione otros intereses protegidos por el derecho, los individuos pueden renunciar al ejercicio de sus derechos particulares. Esta figura de perdón es reconocida y regulada por el Derecho Fiscal.

Tratándose del pago de las contribuciones y sus accesorios en general, en el artículo 39 fracción I del CFF, se dispone que la condonación podrá ser total o parcial, y que la resolución que la establezca deberá ser de carácter general, y siempre deberá referirse a algún lugar del país, a una rama de actividad, a la producción o venta de productos, o a la realización de un tipo de actividad; así como en casos de catástrofes derivadas de fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Como se ve, en estos casos la finalidad es suavizar la carga tributaria en alguna región o en alguna rama de actividad, siempre en razón de la equidad, y para que opere se deberán cumplir los siguientes requisitos:

- 1.-La debe otorgar el ejecutivo federal.
- 2.-Debe ser general.
- 3.- procede por región o por rama de actividad.
- 4.- Debe estar autorizada por la ley.

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

Se establece que toda condonación se resolverá a petición de parte, sin hacer diferenciación como en los anteriores códigos fiscales, entre la condonación parcial y la total, además se dispone que las resoluciones que el respecto se dicen no podrán ser impugnadas, ya que se emiten con base en una facultad discrecional y que, por lo tanto, es potestativo concederla.

Unidad 4. Obligaciones fiscales

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

- Cancelación.

Dentro de la materia de extinción de los créditos fiscales aparece indebidamente el tema de la cancelación, también llamado inadecuadamente de esta forma, pues en realidad no cancela obligación alguna.

En principio, el término cancelación da la idea de extinción, de la terminación de largo, lo cual no sucede con la cancelación en materia tributaria ya que las disposiciones fiscales establecen que se podrán cancelar los créditos fiscales en las cuentas públicas; es decir, implica la extinción del crédito, por lo que, en cualquier momento la autoridad fiscal puede exigir su pago mientras no haya operado la prescripción; de lo que se desprende que quizás sólo se puede considerar como un paso hacia la extinción del crédito por prescripción, ya que esta cancelación no se considera como elemento de suspensión o interrupción del término.

El último párrafo del artículo 146 establece que esta cancelación procede por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor, únicos casos en que se prevé esta figura.

Garantías de las obligaciones fiscales

El artículo 141 del Código Fiscal contiene la lista de medios para garantizar los créditos fiscales. Se debe otorgar a favor de la Tesorería de la Federación o del Organismo Descentralizado competente para cobrar dichos créditos. Los medios que señala este artículo son:

- a) Depósito de dinero en las instituciones autorizadas para tal efecto.
- b) Prenda o hipoteca.
- c) Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- d) Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- e) Embargo en la vía administrativa.

Las garantías subsisten hasta que proceda su cancelación en los términos del Código Fiscal y su reglamento. Los gastos que se originen con motivo de la garantía son por cuenta del causante.

Para garantizar el interés fiscal sobre un mismo crédito, se podrán combinar las diferentes formas que establece el artículo 141 del código de la materia, así como sustituirse entre sí, caso en el cual antes

Unidad 4. Obligaciones fiscales

de cancelarse la garantía original, se deberá constituir la sustituta. La garantía constituida puede asegurar uno o varios créditos fiscales, y deberá ampliar dentro del mes siguiente a aquel en que concluya su vigencia.

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados, así como los que se originen en los doce meses posteriores a su otorgamiento. Al finalizar este periodo y en tanto no se cubra el crédito se deberá ampliar la garantía por el importe de los cargos correspondientes a los doce meses siguientes.

En el artículo 142 del propio código se precisa que procede garantizar el crédito fiscal cuando:

- a) Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
- b) Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- c) Se solicite la aplicación del producto `por tener un crédito preferente.
- d) En los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales.

Recursos

Para profundizar en las temáticas de la unidad y que puedas realizar tu tarea, revisa detenidamente los siguientes recursos:

- Rodríguez, G, Obligaciones Fiscales. Lee de la página 1188-1205. Recuperado de: <http://www.corteidh.or.cr/tablas/R16911.pdf>
- SAT. Formas de extinción de la obligación tributaria. Lee de la página 1-8. Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente. Recuperado de: http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/leyes/doc_view/1540-formas-de-extincion-de-la-obligacion-tributaria.raw?tmpl=component
- Orrego, J (2015). Teoría general de las obligaciones. Tercera parte: extinción de las obligaciones. Recuperado de: <file:///C:/Users/fhernago/Downloads/Extinci%C3%B3n%20de%20las%20Obligaciones.pdf>

Unidad 4. Obligaciones fiscales**Trabajo de Investigación 3. Obligaciones fiscales.**

Con la finalidad de alcanzar el objetivo de esta unidad, analizarás los diferentes tipos de obligaciones fiscales, a través de su concepto y definición de las obligaciones, los elementos que las integran, las características, similitudes y diferencias que presentan las obligaciones civiles y fiscales, las formas de gestión, así como su surgimiento y forma de extinción de las mismas.

Instrucciones:

Desarrolla un proyecto de investigación, en donde deberás incluir lo siguiente:

- Plantea un problema con referente a las “Obligaciones fiscales”
- Justifica ¿Por qué es conveniente llevar a cabo esta investigación? o ¿Para qué servirá esta investigación?
- Establece el objetivo general de la investigación
- De acuerdo a lo revisado en la clase y estudiar los recursos establece, los antecedentes teóricos o marco teórico que sustenten el problema de investigación u objeto de estudio.
- Por último establece alguna propuesta, solución o alternativa para resolver la situación o problema.

Consulta la Guía que explica brevemente qué es un Reporte académico y la siguiente Rúbrica para que conozcas los criterios que se considerarán para evaluar tu tarea. Para compartir tu ensayo con tu Profesor.

Unidad 4. Obligaciones fiscales**Conclusión**

En la presente unidad hemos analizado y desarrollado los diferentes tipos de obligaciones fiscales y civiles, sus conceptos, características, similitudes y diferencias, la forma en que se generan las obligaciones fiscales, el hecho generador del crédito fiscal, así como la relación jurídico-tributaria y las formas en que se extinguen los créditos fiscales, así como el análisis de otras obligaciones fiscales.



En las obligaciones fiscales su régimen se rige por normas de derecho público, en donde participa directamente el Estado como ente recaudador del impuesto, y es una norma de derechos públicos porque existe una relación o vínculo jurídico entre el Estado y los particulares, y entre el propio Estado y otros organismos públicos, mientras que en las obligaciones civiles se derivan de relaciones y vínculos jurídicos entre los particulares.

Las obligaciones son civiles cuando puede exigirse su cumplimiento, es decir, cuando el vínculo es fuerte, vigoroso, en consecuencia, el acreedor puede accionar judicialmente para exigir su cumplimiento. (Rocco, Emma; 2000:11-12; 120-121).

Toda obligación requiere de elementos, sin los cuales no existe; esos elementos son el sujeto y el objeto. No es de aceptarse, según indirectamente queda apuntado, que el vínculo obligacional se considere elemento, pues es un efecto del deber del deudor para con el acreedor de donde también se derivan otros elementos complementarios.

La extinción de la obligación fiscal: puede generarse a partir de la exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aun contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfacía durante la época de pago, por lo tanto, mientras no se venza o transcurra le época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo.

Existen diferentes formas de extinguir la obligación fiscal como son el pago, la condonación, la compensación, exención, prescripción, caducidad y cancelación, entre otras formas o medio de

extinción.

Finalmente te invito a que continúes con el estudio, análisis y lecturas, a fin de que participes en forma integral en el análisis y reflexión final de las conclusiones de la asignatura de Derecho Fiscal I.