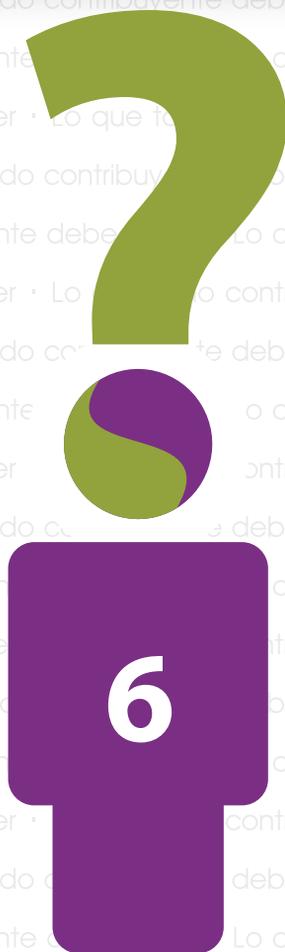


Lo que **todo** contribuyente **debe** saber



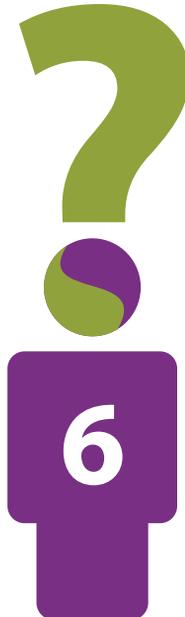
La facultad del Estado para cobrar contribuciones

Lo que **todo** contribuyente **debe** saber

**La facultad del Estado para
cobrar contribuciones**

Índice

| | |
|---|----|
| I. Introducción | 6 |
| II. Órganos y organismos con facultad recaudatoria | 7 |
| III. La determinación de los impuestos | 12 |
| IV. ¿Qué pasa cuando no se cumple la obligación fiscal? | 15 |
| V. La facultad de sancionar a contribuyentes | 18 |
| VI. Conclusiones | 20 |



I. Introducción

El sexto número de la serie: “Lo que todo contribuyente debe saber”, aborda la facultad del Estado para cobrar impuestos. Para ello, primero se expondrá cuáles son los órganos y organismos federales del Estado que pueden recaudar contribuciones y qué contribuciones federales pueden recaudar.

Se explicará en qué consiste la determinación, se distinguirá entre la auto determinación (cuando el contribuyente por sí mismo calcula los impuestos u otras contribuciones a pagar) y la determinación realizada por la autoridad fiscal. Establecido lo anterior, veremos qué sucede cuando los contribuyentes no cumplen con su obligación fiscal de pago de contribuciones.

Finalmente, se describirá la facultad sancionadora de las autoridades tributarias. Esto es, la facultad de sancionar al contribuyente ante el incumplimiento del pago de impuestos o demás contribuciones.

II. Órganos y organismos con facultad recaudatoria

Como vimos en el número 2 de ésta Serie, el órgano legislativo tiene la facultad de crear impuestos y demás contribuciones. Una vez creadas mediante ley, el Estado, a través de la Administración Tributaria, tiene la facultad de recaudar. Así, la facultad recaudadora es la acción de realizar el cobro de las diversas obligaciones tributarias conforme a las leyes fiscales.

Originariamente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) es la encargada de cobrar las contribuciones en los términos de las leyes aplicables, y de vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.¹ Esto lo realiza, en gran medida, por medio del órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria (SAT).

El SAT tiene por objeto “la realización de una actividad del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales”.²

Sin embargo, otros órganos y organismos que no forman parte de la SHCP también tienen el carácter de autoridad fiscal con función recaudadora. Por tanto, de igual forma puedan realizar acciones fiscales como el cobro de contribuciones.

En el ámbito federal, los principales organismos con facultad recaudadora; es decir, encargados del cobro de impuestos son:

¹ Artículo 31, fracción XI, Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

² Artículo 2, Ley Orgánica del Servicio de Administración Tributaria.

- El Servicio de Administración Tributaria (SAT)
- El Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS)
- El Instituto Nacional para el Fondo de la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT)
- Comisión Nacional del Agua (CONAGUA)

El IMSS y el INFONAVIT son denominados *organismos fiscales autónomos*, pues son organismos públicos descentralizados que tienen el carácter de autoridades fiscales. La principal función de estos organismos es ayudar al Estado en el ejercicio de la recaudación y administración de determinados ingresos, específicamente, aportaciones de seguridad social.

El otro órgano con función recaudadora, la Comisión Nacional del Agua (CONAGUA), también ayuda al Estado en la recaudación y administración de impuestos, aunque en este caso, se trata de un órgano desconcentrado de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, que cobra y administra derechos relativos al agua.

Ahora conozcamos un poco más sobre los órganos y organismos con facultades recaudadoras.

Servicio de Administración Tributaria

Como hemos mencionado, el SAT es un órgano desconcentrado de la SHCP, tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera a fin de que las personas físicas y morales contribuyan de forma proporcional y equitativa al gasto público. Además, también es el encargado de asegurar que los contribuyentes realicen la tarea de cumplir con las disposiciones tributarias y aduaneras. Por ello, puede realizar auditorías, inspecciones,

revisiones, etc., a los contribuyentes, como veremos más adelante. Asimismo, el SAT tiene la obligación de facilitar, incentivar, generar y proporcionar la información necesaria para que los contribuyentes cumplan voluntariamente con el pago de impuestos y demás contribuciones.

De este modo, las principales atribuciones del SAT son: recaudar, determinar y liquidar en su caso, los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable y conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte.³ Como se advierte, el SAT ostenta la parte medular de las funciones fiscales de la SHCP.

Instituto Mexicano del Seguro Social

El IMSS es un organismo público descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cuya misión es “ser el instrumento básico de la seguridad social, establecido como un servicio público de carácter nacional, para todos los trabajadores y sus familias”.⁴ Así, el IMSS es el organismo encargado de la seguridad social en México; esto es, debe garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión previo cumplimiento de los requisitos legales.⁵ Sin embargo, como hemos mencionado, también tiene el carácter de organismo fiscal autónomo.⁶

Estas funciones del IMSS (como encargado de la seguridad social y como organismo fiscal autónomo) están vinculadas,

³ Artículo 7, fracciones I y IV, Ley del Servicio de Administración Tributaria.

⁴ Página electrónica del IMSS, <http://www.imss.gob.mx/mision>. Fecha de consulta, 23 de junio de 2015.

⁵ Artículo 2, Ley del Seguro Social.

⁶ Artículo 5, Ley del Seguro Social.

pues la seguridad social se financia mediante aportaciones tripartitas de los trabajadores, patrones y el gobierno (cuota social), de las cuales es responsable el IMSS. Conforme al artículo 271 de la Ley del Seguro Social, las cuotas que corresponden al IMSS son aportaciones de seguridad social, es decir, las conceptualizadas por la facción II del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación. En este sentido, como vimos en el número 3 de esta Serie, las cuotas que financian la seguridad social son un tipo de contribuciones.

Dentro de las funciones fiscales del IMSS están: recaudar, administrar, determinar, liquidar y cobrar las mencionadas cuotas, y como resultado de estas funciones, es calificado como un organismo fiscal autónomo.

Instituto Nacional para el Fondo de la Vivienda de los Trabajadores

Es un organismo de servicio social con personalidad jurídica y patrimonio propios, además de ser también un organismo fiscal autónomo.⁷ El INFONAVIT se encarga de dar cumplimiento al derecho a la vivienda de los trabajadores establecido en la Constitución. Se trata de un fondo nacional que se integra con aportaciones patronales por cada uno de los trabajadores. Estas cuotas, al igual que en el caso del IMSS, son contribuciones del tipo *aportaciones de seguridad social*.

Es por lo anterior que el INFONAVIT tiene el carácter de organismo fiscal autónomo y en ese sentido se encuentra facultado para determinar, liquidar, requerir pagos, recibir pagos, cobrar y, en su caso, ejecutar las aportaciones patronales y los descuentos omitidos, entre otras funciones fiscales.⁸

⁷ Artículo 2, Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

⁸ Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano*, 28 ed., México, Porrúa, pp. 87 y 88.

Comisión Nacional del Agua

Como se ha referido, CONAGUA es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales; es responsable de administrar, regular, controlar y proteger las aguas nacionales en el país.

Su Reglamento Interior le atribuye la facultad de ser autoridad fiscal⁹ y ejercer el cobro, determinación, recaudación y fiscalización de contribuciones y aprovechamientos, específicamente derechos sobre aguas nacionales y bienes públicos inherentes, conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Derechos, y demás disposiciones fiscales aplicables.

⁹ Artículos 222, Ley Federal de Derechos y 73, fracción XXXII, Reglamento Interior de la Comisión Nacional del Agua.

III. La determinación de los impuestos

En el número 2 de esta Serie advertimos que el legislador tiene la facultad de crear contribuciones mediante leyes; asimismo, en el número 4 notamos que hay leyes fiscales que establecen hechos hipotéticos (hechos imponibles) que de ocurrir en la realidad, provocan el nacimiento de la obligación tributaria.

Esta obligación consiste en entregar una cantidad de dinero al Estado a través de los distintos órganos u organismos fiscales con facultad de recaudación (SAT, IMSS, INFONAVIT, CONAGUA) que corresponda. Dicho pago debe realizarse oportunamente en las fechas que indica la ley.

Pero, ¿cuánto debe pagar el contribuyente? Antes de realizar el pago del impuesto u otra contribución, se tiene que fijar la cantidad o importe exacto de dinero que el contribuyente debe entregar al Estado. A esto se le denomina “determinación de la obligación fiscal”, operación matemática encaminada a establecer dicha cantidad mediante la aplicación de las tasas establecidas en ley para ese propósito a la base imponible (monto sobre el cual se aplica la tasa).

Por regla general, corresponde a cada contribuyente realizar la determinación de las contribuciones a su cargo, en estos casos se habla de “autodeterminación”. En la autodeterminación, el contribuyente reconoce que realizó el hecho imponible y hará el cálculo para determinar la cantidad de su obligación fiscal. Posteriormente lo comunicará a la autoridad fiscal por medio de una declaración, para luego pagar la cantidad correspondiente.

De este modo, advertimos que el cumplimiento de la obligación fiscal es llevado a cabo por el propio contribuyente, pues, partiendo del principio de buena fe,¹⁰ la ley fiscal le permite calcular y declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. Si los contribuyentes pagan su adeudo, se cumple con el ciclo tributario (nacimiento, determinación, pago y extinción de la obligación fiscal), sin interferencia de la autoridad.

No obstante, de manera excepcional, la autoridad fiscal se encarga de determinar la contribución; en este caso, el contribuyente debe proporcionar la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de causación (fecha en que se realizó el hecho imponible).¹¹

Por otra parte, existen casos en donde la autoridad efectúa la determinación de la obligación tributaria, principalmente cuando se tiene sospecha de que el contribuyente no realizó una correcta determinación de las contribuciones que le corresponden pagar.

Las autoridades fiscales, además de la facultad recaudadora, tienen también la facultad fiscalizadora mediante la cual pueden realizar actividades de investigación y control (auditorías, revisiones, inspecciones, etc.) sobre las operaciones económicas y actos de los contribuyentes, para comprobar si éstos, en efecto, cumplieron debidamente con sus obligaciones fiscales al pagar la cantidad de contribuciones que les correspondía.

Así, las facultades de fiscalización sirven para constatar y revisar los datos presentados en la declaración del contribuyente y, en caso de existir diferencia entre lo

¹⁰ Cfr. Arrijo Vizcaino, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 28 ed., México, Themis, 2012, p. 144.

¹¹ Artículo 6, Código Fiscal de la Federación

declarado y pagado y lo que se debió declarar y pagar, la autoridad rectifica la declaración del contribuyente, dando lugar a una nueva determinación tributaria, sólo que esta vez emitida por la autoridad fiscal.¹² Esta determinación de la autoridad debe ser debidamente notificada al contribuyente para que surta efectos legales.

Ahora bien, el contribuyente puede conformarse con esta nueva determinación de la obligación fiscal o puede no estar de acuerdo. En este último caso, existen diversos medios de defensa (administrativo, jurisdiccional y no jurisdiccional) a favor de los contribuyentes para resolver el desacuerdo. Abundaremos sobre este tema en otro número de esta Serie, por el momento basta decir que la determinación queda fija cuando se resuelven los medios de defensa interpuestos.

Por último, advertimos cómo, mediante los actos de los particulares, de la autoridad fiscal o de ambos coordinadamente, se establece en cada caso particular la configuración del hecho imponible, la base imponible y la cantidad de contribuciones a pagar.¹³

¹² Cfr. Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano, op. cit.*, nota 8, p. 564.

¹³ *Ibidem*, p. 556.

IV. ¿Qué pasa cuando no se cumple la obligación fiscal?

Una vez realizada la determinación del impuesto o contribución por el propio contribuyente o por la autoridad fiscal, corresponde al primero cumplir con el pago; sin embargo, puede suceder que el particular no cumpla voluntariamente, ya sea porque considere que en alguna forma es afectado en sus derechos, o bien, simplemente por morosidad.¹⁴

El pago de impuestos o contribuciones se vuelve exigible cuando el contribuyente deja transcurrir el plazo que la ley establece para su pago, sin cumplir con la obligación. Esta exigibilidad da paso al ejercicio de la facultad de cobro coactivo que tienen las autoridades fiscales como el SAT, IMSS, INFONAVIT y CONAGUA. Es decir, si el contribuyente no cumple con su obligación fiscal, la recaudación se realiza de manera forzosa.

Para cobrar o recaudar los impuestos y demás contribuciones exigibles de forma ineludible, las autoridades fiscales cuentan con un mecanismo propio de la materia fiscal que se llama Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE) o procedimiento económico-coactivo, que no requiere de la intervención del Poder Judicial u otra autoridad jurisdiccional.

La finalidad del PAE no es la resolución de la controversia, sino la recaudación de lo debido en virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntaria y oportunamente por el contribuyente.¹⁵ Así, el PAE se funda en la necesidad de

¹⁴ Cfr. Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho fiscal*, 2 ed., México, Oxford, 2002, pp. 237-245.

¹⁵ *Idem*.

que el Estado realice sus atribuciones (en este caso el de recaudación forzosa) en forma administrativa sin estar sujetas a las trabas y dilaciones que acarrea la intervención de los tribunales y el procedimiento judicial. Se funda además en la presunción de legitimidad de las resoluciones dictadas por los órganos del Estado, presunción que, a su vez, se basa en la idea de que esos órganos son en realidad instrumentos desinteresados que sólo persiguen la satisfacción de una necesidad colectiva y que actúan conforme a los mandatos de las normas legales.¹⁶

Para que la autoridad pueda iniciar el PAE se deben satisfacer al menos los siguientes requisitos:

- Que exista una obligación de pago a cargo de un contribuyente determinado
- Cuando dicha obligación no haya sido debidamente liquidada; es decir, que no se haya pagado el crédito fiscal
- La obligación debió ser notificada debidamente al contribuyente
- Que la obligación fiscal tenga el carácter de exigible; es decir, que haya transcurrido el plazo que señala la ley para realizar el pago

Cumplidos estos requisitos, la autoridad fiscal puede realizar el cobro coactivo. Este procedimiento se integra por diferentes etapas: requerimiento de pago, embargo, avalúo de bienes y remate.

El requerimiento de pago es la diligencia por medio de la cual, las autoridades fiscales exigen al contribuyente

¹⁶ Cfr. Fraga Gabino, *Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 2000, p. 282

el pago del crédito fiscal no cubierto. Si el contribuyente paga las contribuciones debidas y los accesorios (multas, recargos), termina el procedimiento, pues se cumple con la obligación fiscal. Pero si después del requerimiento, el contribuyente no realiza el pago, se pasa a la segunda etapa del procedimiento.

La segunda etapa de PAE, el embargo, es un acto administrativo que tiene por objeto la recuperación de los créditos fiscales mediante el aseguramiento de bienes (muebles, inmuebles, negociaciones) propiedad del contribuyente o deudor.¹⁷

Los bienes embargados pueden ser objeto de un remate posterior, con la finalidad de recuperar los créditos fiscales no cubiertos en su oportunidad. La tercera etapa, el remate, es el acto mediante el cual se cobra el crédito fiscal con el producto o ganancias que se obtienen de la adjudicación de bienes en subasta o almonedas.

¹⁷ Artículo 151, Código Fiscal de la Federación.

V. La facultad de sancionar a contribuyentes

Vimos en el apartado anterior que la exigibilidad del crédito fiscal da paso al cobro forzoso de contribuciones; sin embargo, también al ejercicio de la facultad sancionadora de la autoridad fiscal, pues se comete una infracción fiscal.

Así, cuando no se pagan los impuestos o demás contribuciones que correspondan, las autoridades no sólo pueden proceder al cobro coactivo del crédito fiscal mediante el PAE, sino también pueden imponer al contribuyente una sanción económica en forma de multa. El cobro forzoso que se realiza, abarca tanto a las contribuciones omitidas como a la multa que corresponda y demás accesorios, como recargos, actualizaciones y gastos de ejecución.

La multa es una cantidad monetaria que se impone al contribuyente infractor como castigo y como represión a su conducta (no pagar las contribuciones que le correspondían) contraria a la ley fiscal.

Además de la multa, otros accesorios como el recargo, actualización y gastos de ejecución, a veces son también considerados como sanciones. El *recargo* es la cantidad de dinero que se impone al contribuyente como indemnización por no pagar a tiempo las contribuciones; su finalidad es cubrir el perjuicio o pérdida ocasionada al no pagar. Se denominan *recargos por mora* al recargo que se genera cuando se incumple con la obligación sustantiva de pagar impuestos o demás contribuciones.

La *actualización* se refiere al valor real de la cantidad que se dejó de pagar a la autoridad tributaria. Es decir, equivale a la pérdida del poder adquisitivo del peso a través del tiempo como consecuencia de la depreciación y la inflación.

Las multas, los recargos y los gastos de ejecución también deben actualizarse.

Los *gastos de ejecución* son la cantidad de dinero que la autoridad tuvo que erogar para realizar la recaudación de manera coactiva.

Por último, el llamado crédito fiscal incluye las contribuciones no pagadas, las multas, los recargos y los gastos de ejecución y las actualizaciones, por lo que el contribuyente que no cumplió con su obligación de pagar impuestos o demás contribuciones oportunamente, tendrá que pagar una cantidad mayor a lo que le correspondía por concepto de contribuciones.

VI. Conclusiones

Primera. Mientras que el Poder Legislativo tiene la facultad de crear contribuciones, la Administración Tributaria tiene la facultad recaudadora; es decir, la facultad de realizar el cobro de las diversas obligaciones tributarias, conforme a las leyes.

Segunda. Respecto de las contribuciones federales, la SHCP, a través del órgano desconcentrado SAT, es la encargada de cobrar contribuciones en los términos de las leyes aplicables, y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales. No obstante, las leyes otorgan funciones fiscales respecto de determinadas contribuciones a otros órganos u organismos denominados organismos fiscales autónomos: IMSS, INFONAVIT y CONAGUA.

Tercera. Para cumplir con la obligación fiscal, primero hay que *determinar* dicha obligación. La determinación es la operación matemática encaminada a establecer la cantidad de contribuciones que corresponde pagar, mediante la aplicación de las tasas establecidas en la ley para ese propósito a la base imponible. Por regla general la determinación de la obligación fiscal corresponde al propio contribuyente (autodeterminación), pero en ocasiones es realizada por la autoridad fiscal con ayuda de la facultad fiscalizadora, especialmente cuando se tiene sospecha de que el contribuyente no realizó correctamente la determinación de contribuciones.

Cuarta. Cuando el contribuyente no paga voluntaria y oportunamente las contribuciones que le corresponden,

la autoridad fiscal puede realizar la recaudación o cobro de manera coactiva, esto se realiza a través del PAE o procedimiento económico-coactivo, que no requiere de la intervención del Poder Judicial u otra autoridad jurisdiccional.

Quinta. Cuando el contribuyente no cumple voluntaria y oportunamente con sus obligaciones fiscales comete una infracción y la autoridad fiscal le puede imponer una sanción económica en forma de multa. También se imponen otros accesorios como recargos, actualizaciones y gastos de ejecución.



Prodecon

PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA