



UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA

Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas

Este material bibliográfico es proporcionado por el CUCEA a los usuarios, los cuales podrán obtener una reproducción para uso personal y privado, ya sea de manera impresa o en soporte electrónico, siempre y cuando sea para fines educativos y de investigación; por lo que no se permite la reproducción y distribución para la comercialización directa e indirecta del mismo.

Este recurso informativo se considera un producto intelectual a favor de su autor; por tanto, la titularidad de sus derechos está protegida por la Ley Federal de Derecho de Autor. La violación de dichos derechos constituye un delito y será responsabilidad del usuario respetar la legislación vigente al emplear los materiales bibliográficos en cualquier formato y medio.

Todo lo anterior estipulado en los artículos 148 y 18 de la Ley Federal de Derecho de Autor.

Economía y Sociedad

Referencia:

Sol Juárez, H. (2012). *Derecho fiscal* (pp. 45-47, 51-54). Estado de México: Red tercer milenio S.C.

UNIDAD 7

LOS SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA

INTRODUCCIÓN

El contribuyente o sujeto pasivo, una vez que se ha ubicado en sus obligaciones fiscales, será necesario ubicar su relación tributaria con la autoridad fiscal o sujeto activo, para ello es importante determinar las características principales de los sujetos participantes en la relación tributaria.

Los sujetos activos se identifican como la autoridad fiscal, tienen sus obligaciones y derechos tanto en el ámbito de la recaudación impositiva como en la aplicación de sus facultades para realizarlo. Los sujetos pasivos se identifican como las personas físicas o morales que tienen obligaciones fiscales, las cuales deben cumplir de acuerdo a su objeto o sus actividades.

7.1. LOS SUJETOS ACTIVOS Y SUS OBLIGACIONES

En la obligación fiscal existe un solo sujeto activo de dicha obligación y es el Estado, pues solamente él como ente soberano, está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. En los estados organizados políticamente como federaciones, no sólo el Estado Federal posee soberanía, sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior, y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la Constitución de la Federación, de donde también están investidas de la potestad tributaria.³⁷

³⁷ Rodríguez Lobato, Raúl, *op. cit.* p. |3|

Por lo tanto, el sujeto activo se puede definir como el ente que recibe el pago de los impuestos y puede ser la organización del Estado Mexicano, la Federación, las Entidades locales y los municipios; estos sujetos activos, no tienen desde luego, la misma amplitud de facultades, pues la Federación y las Entidades locales, con algunas restricciones, pueden establecer los impuestos que sean necesarios para cubrir sus presupuestos. No así los municipios que no pueden fijar por sí mismos sus impuestos, ya que éstos son fijados por las

Legislaturas de los Estados, y el municipio solamente tiene facultad de recaudar.³⁸

38 Gómez Valle, Sara, *op.cit.*,p. 41

El Estado como autoridad fiscal tiene como principal objetivo en la recaudación de impuestos, exigir el cumplimiento de las disposiciones fiscales a cargo de los contribuyentes.

Las obligaciones del sujeto activo pueden ser de dos clases:

☐ Principales: Consiste en la percepción o cobro de las prestaciones tributarias, pues las autoridades fiscales están obligadas a recibir el pago del impuesto.

☐ Accesorias: Son las que tienen por objeto determinar el crédito fiscal, para hacer posible su percepción, es necesario vigilar y controlar el cumplimiento de la obligación, para evitar posibles evasiones o defraudaciones fiscales.

Además, el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación indica que el Ejecutivo Federal como sujeto activo mediante resoluciones de carácter general podrá 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 los casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias. Sin que las facultades otorgadas puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o tratado internacional.

7.2. LOS SUJETOS PASIVOS Y SUS OBLIGACIONES

El contribuyente, una vez que ha identificado sus obligaciones fiscales se convierte en el sujeto pasivo que debe cumplir estas obligaciones ante el sujeto activo; son estos dos conceptos los que se deben identificar en el inicio de la relación tributaria.

“Por sujeto pasivo de la obligación tributaria se debe entender a la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa”.³⁹

³⁹ Arrijo Vizcaíno, Adolfo, op. cit., p. 187

De acuerdo al artículo 1º del Código Fiscal de la Federación son sujetos del impuesto las personas físicas o morales, y están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Existen dos clases de sujetos pasivos:

Personas físicas

Es la persona dotada de capacidad de goce, que en cualquier momento puede adquirir derechos y obligaciones, en los casos de menores de edad o incapaces estarán representados y fungirán como representantes legales quienes ejercerán todas las obligaciones como sujeto pasivo.

Personas morales

Son las entidades que se constituyen bajo diversas formalidades y estructuras de acuerdo a su objetivo; en el caso de las sociedades mercantiles, son normadas por la Ley General de Sociedades Mercantiles; las asociaciones y sociedades civiles son normadas por el Código Civil.

Las personas físicas o morales, en nuestro sistema fiscal, son sujetos de obligaciones fiscales independientemente de sus objetivos, la carga fiscal dependerá de ello, para esto es necesario que tanto la persona física o moral en el momento que reconozcan que existen obligaciones tributarias y observen la norma jurídica dará como resultado las obligaciones fiscales que deberán cumplir como sujeto pasivo.

UNIDAD 8

LA OBLIGACIÓN FISCAL

8.1. CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, así de la Federación, como del estado y municipios en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. De acuerdo a lo anterior, existen leyes de carácter federal y leyes locales, los municipios no tienen facultad para expedir leyes tributarias.

Las leyes que determinen los recursos del Estado tienen primacía sobre las otras leyes federales, debido al interés público de que el Estado pueda disponer oportunamente de los fondos necesarios para cubrir el gasto público. “La obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado denominado sujeto activo exige a un deudor denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria y excepcionalmente en especie”.

De las obligaciones que se indican existe un acreedor, un deudor y un objeto. A continuación se señalan las siguientes diferencias o características de la obligación fiscal:

- ☐ La obligación fiscal es de derecho público, es decir, siempre se satisface y regula conforme a las normas de esta rama del derecho.
- ☐ La obligación fiscal tiene su origen en la norma jurídica fiscal o hipotética, y en el derecho privado, su fuente puede ser la ley de un contrato, de un delito, etc.
- ☐ En la obligación fiscal, el acreedor o sujeto activo siempre es el Estado; en la obligación del derecho privado, el acreedor puede ser el Estado o un particular.

☐ La obligación del sujeto pasivo en una entidad moral la adquiere independientemente a la de sus integrantes, ya que ésta tiene personalidad jurídica y capacidad económica para adquirir obligaciones fiscales.

☐ Las obligaciones fiscales tienen como finalidad la recaudación tributaria que, de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, deben ser para sufragar el gasto público.

En la norma jurídica tributaria, se puede establecer la siguiente estructura:

☐ Un presupuesto de hecho o hipótesis de incidencias: “es la descripción hipotética que efectúa el legislador de hechos tributariamente relevantes, cuya realización dará lugar al nacimiento de una obligación fiscal”.⁴⁵

45

<http://www.eumed.net/libros/2009b/563/Principios%20tributarios%20legales%20que%20limitan%20la%20tributacion%20municipal.htm>

☐ Un mandato: conforme a la Ley Fiscal o norma jurídica, es lo que el sujeto pasivo debe observar para adquirir las obligaciones fiscales.

☐ Una sanción: la autoridad fiscal como sujeto activo debe tener los medios de control para el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, y en su caso hacerse acreedor de las sanciones que correspondan por incumplimiento a las obligaciones fiscales por parte del contribuyente sujeto pasivo.

8.2. LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

“La relación tributaria implica la necesidad de la existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto de que ésta surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquellas surgen por el sólo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada”.⁴⁶

⁴⁶ http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/garcia_b_ar/capitulo3.pdf

Por lo que la relación jurídica tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.

Toda ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, o sea lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de finalidad del tributo; cuando se habla de objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición. Podemos definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes y servicios; el objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible. ⁴⁷

⁴⁷ Rodríguez Lobato, Raúl, *op.cit.* p. 112

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; las contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación.

8.3. EL HECHO IMPONIBLE Y EL HECHO GENERADOR DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

En la norma jurídica, en la cual se establecen las obligaciones del sujeto pasivo podemos determinar los siguientes aspectos o situaciones: un presupuesto de hecho o hipótesis de incidencias, un mandato y una sanción.

La realización del hecho hipotético previsto en la norma, dará lugar al nacimiento de una obligación fiscal sustantiva, consistente en el pago de un tributo; la hipótesis de incidencias describe, de manera hipotética, los hechos imponibles que darán lugar al nacimiento de la obligación del contribuyente de pagar un tributo.

Presupuesto de hecho o hipótesis de incidencias La hipótesis de incidencia se puede estudiar desde varios aspectos que pueden ser legales, personales, materiales o temporales:

☐ Aspecto legal: Implica que toda hipótesis de incidencias debe estar plasmada en ley, en la cual también deben estar descritos los aspectos mesurables como la base o parámetro, independientemente de los sujetos activo o pasivo.

☐ Aspectos personales: En la hipótesis de incidencia se debe determinar el aspecto personal o subjetivo de la obligación tributaria, estableciéndose un nexo entre la hipótesis de incidencia y los sujetos activo y pasivo de la obligación.

☐ Aspecto material: El legislador seleccionará los hechos imponibles de entre una serie de hechos tributariamente relevantes como pueden ser los ingresos que se perciben, la propiedad o posesión de bienes, actos jurídicos, consumo de bienes, producción de bienes, etc.

☐ Aspectos temporales: En la hipótesis de incidencias, el legislador señalará el momento en que debe estimarse consumado el hecho generador, de acuerdo con esto los hechos imponibles pueden clasificarse en instantáneos o periódicos.⁴⁸

Hecho imponible

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 una obligación tributaria concreta.

Debe distinguirse del hecho imponible que tiene una sola existencia ideal en la legislación tributaria, y el hecho concreto, material que se realiza en la vida real reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir adecuándose el presupuesto, genera el crédito tributario. A éste último lo podemos llamar como el hecho generador.⁴⁹

49 Rodríguez Lobato, Raúl, *op. cit.* p. 115

El parámetro o base imponible se forma por sustancias que se pueden medir con el objetivo de determinar el importe del tributo que se debe pagar, como el valor de venta de productos, o bien se puede constituir por cualidades abstractas de un bien físico, como el valor de una renta de un bien; lo que se puede identificar de la base imponible son los elementos de una tarifa para aplicar una base, o bien las deducciones que aplicamos a los ingresos para determinar una base gravable.

8.4. EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

Cuando el sujeto pasivo reconoce sus obligaciones fiscales de acuerdo a la norma jurídica, y lo manifiesta ante el sujeto activo que es la autoridad fiscal, se origina el nacimiento de la obligación fiscal, ya que se están realizando los hechos generadores previstos en las leyes fiscales en el momento y tiempo en que ocurran.

La obligación tributaria nace cuando se realizan los hechos generadores previstos en la ley en forma de hipótesis o incidencias, por ejemplo la obligación de pagar el impuesto sobre la renta (ISR), en el momento en que una persona física o persona moral obtiene ingresos por actividades empresariales, industriales, ganaderas, pesca, silvícolas, etc.

En el nacimiento de las obligaciones tributarias se pueden identificar las siguientes características:

☐ Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal como la presentación de declaraciones.

☐ Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acta administrativa de liquidación.

☐ Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.

☐ Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.

☐ Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal, fijar el momento inicial para el cómputo de plazos.

☐ Fijar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente al momento del nacimiento de la obligación tributaria. 50