

AVISO DE COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR ¿REQUISITO FORMAL O DE PROCEDENCIA?

Lic. Juan Manuel Ángel Sánchez
Secretario de Acuerdos de Sala Superior
Diciembre de 2009

ABSTRACT: El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación contempla la figura de la compensación como forma de extinción de la obligación tributaria, exigiendo para ello el cumplimiento de diversos requisitos establecidos en el mismo numeral, entre los que se encuentra la presentación de un aviso dentro de los cinco días hábiles siguientes a que esta compensación se realice. Respecto de dicho requisito tanto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como la Suprema Corte de Justicia de la Nación han arribado a resoluciones distintas, respecto a las consecuencias que acarrea su incumplimiento. En el presente texto se lleva a cabo un breve análisis de los razonamientos expuestos por ambos órganos de impartición de justicia para arribar a sus respectivas conclusiones, así como el porqué se estima que el criterio del primero de los referidos órganos resulta más atinado.

PLANTEAMIENTO

En sesión celebrada el pasado día 28 de septiembre de 2009, el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (en adelante el Pleno), resolvió la contradicción de sentencias número 979/07-20-01-8/Y OTRO/484/09-PL-01-01, y aprobó la tesis VI-J-SS-46 con carácter de jurisprudencia, cuyo rubro y contenido es el siguiente:

“COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. LA PRESENTACIÓN DEL AVISO CORRESPONDIENTE CONSTITUYE UN REQUISITO DE FORMA, CUYA OMISSION NO TRAE COMO CONSECUENCIA QUE AQUÉLLA SEA INDEBIDA O IMPROCEDENTE. El primer párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federe-

ración permite a los contribuyentes obligados a pagar sus impuestos mediante declaración, compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que deban pagar por adeudo propio o por retención a terceros, para lo cual establece tres condiciones que consisten en que las cantidades que se compensen deriven de impuestos federales distintos de los causados por la importación; que esos impuestos los administre la misma autoridad y que no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios, de modo que si se incumple alguna de ellas la compensación resultará indebida, por lo que constituyen requisitos de fondo de la misma. Asimismo, instituye dos requisitos más, consistentes en que se compensen cantidades actualizadas y que se presente el aviso de compensación correspondiente dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial correspondiente, los cuales no condicionan la eficacia de la compensación, porque no impiden que ésta se efectúe, de modo que sólo pueden ser considerados requisitos de forma y, en ese sentido, la presentación del aviso de compensación no es un requisito “de procedencia”, cuyo incumplimiento traiga como consecuencia que la compensación efectuada sea indebida o improcedente, máxime que el numeral en comento no lo establece así, ni prevé la posibilidad de requerírsele al contribuyente, apercibiéndolo de que si no lo exhibe dentro del plazo otorgado o no acredita haberlo presentado, la compensación efectuada será indebida o improcedente, sino que solamente implica una infracción que es sancionada con la imposición de una multa.”

De su primera lectura, se desprende que el Pleno llevó a cabo una interpretación del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, que regula la figura de la compensación como forma de extinción de la obligación tributaria. Con motivo de esta interpretación ese cuerpo colegiado resolvió que aun cuando el referido numeral establece en su primer párrafo la obligación que tiene el contribuyente de presentar el aviso de compensación respectivo ante la autoridad fiscal competente, su incumplimiento no puede acarrear la consecuencia de que le sea rechazada la compensación llevada a cabo, dado que la presentación del aviso sólo es un requisito de forma.

Aquí es de señalarse, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la referida jurisprudencia resulta obligatoria para las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, salvo que llegara a controvertir jurisprudencia del Poder Judicial Federal.

Por otra parte, el pasado 25 de marzo de 2009 la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (en adelante la Segunda Sala), resolvió la contradicción de tesis 75/2009, de la que derivó la tesis aislada 2a. LXIV/2009, cuyo rubro y texto es el siguiente:

“Novena Época

“Instancia: Segunda Sala

“Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

“XXIX, Junio de 2009

“Página: 315

“Tesis: 2a. LXIV/2009

“Tesis Aislada

“Materia(s): Administrativa

“COMPENSACIÓN DE CANTIDADES A FAVOR. PARA SU PROCEDENCIA ES INDISPENSABLE LA PRESENTACIÓN DEL AVISO CORRESPONDIENTE, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 23 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

La citada disposición otorga al contribuyente la opción de que mediante declaración compense las cantidades que tuviere a su favor contra las que esté obligado a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, exigiendo como únicos requisitos inmediatos, efectuar la compensación con cantidades actualizadas conforme al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, y presentar el aviso de compensación dentro de los 5 días siguientes a aquel en el que se efectuó, acompañado de la documentación necesaria referida en la norma oficial correspondiente, expedida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Partiendo de este supuesto, se desprende que la compensación en materia fiscal constituye una facilidad tendiente al cumplimiento de sus obligaciones fiscales; por tanto, si decide ejercerla debe presentar el respectivo aviso de compensación, porque la eficacia del artículo 23 del indicado ordenamiento está condicionada al cumplimiento de esa formalidad, pues así la autoridad fiscal tendrá conocimiento de que el contribuyente optó por compensar contribuciones, con lo cual estará en aptitud de analizar si cumple o no con los requisitos de fondo para extinguir su obligación. En este sentido, si no se presenta el indicado aviso, aun cuando se haya exhibido ante la autoridad fiscal la declaración por medio de la cual se compensan cantidades a favor contra las que el contribuyente estaba obligado a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, la compensación será improcedente.

“Contradicción de tesis 75/2009. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos del Vigésimo Séptimo Circuito. 25 de marzo de 2009. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Claudia Mendoza Polanco.”

Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia, ya que no resuelve el tema de la contradicción planteada.

Como puede verse, la Segunda Sala llevó a cabo la interpretación del mismo artículo 23 del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, arribó a una conclusión disímbola a la del Pleno, ya que para ésta la presentación en tiempo del aviso de compensación es un requisito formal de indefectible cumplimiento, so pena de que la compensación efectuada resulte improcedente.

Al no constituir jurisprudencia, la referida tesis no resulta de observancia obligatoria para los diversos órganos de impartición de justicia del ámbito federal y local, sin embargo no puede soslayarse el referido criterio, dado que aun cuando fue de forma aislada, es el sostenido por una de las salas de nuestro Máximo Tribunal.

Ante el escenario anterior surge inmediatamente la pregunta del porqué, aun cuando ambos órganos de impartición de justicia abordaron el estudio del mismo precepto normativo, arribaron a una conclusión totalmente diferente y opuesta uno del otro.

ANÁLISIS JURÍDICO

Del contenido de ambas tesis se advierte que los dos órganos de impartición de justicia refieren al primer párrafo del artículo 23 que nos ocupa, cuyo contenido es oportuno conocer para dimensionar debidamente los razonamientos de ambos cuerpos colegiados:

“Artículo 23. Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación

de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes presentarán el aviso de compensación dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique.

“(…)”

De la parte transcrita del precepto que fue materia de interpretación por parte de ambos órganos de impartición de justicia son de resaltarse los puntos siguientes:

1.- Es una opción del contribuyente compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros.

2.- Sólo pueden compensarse saldos a favor derivados de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación y sin destino específico, contra adeudos provenientes de tales impuestos.

3.- El saldo a favor y la cantidad a cargo deben estar administrados por la misma autoridad.

4.- Las cantidades compensadas deberán estar actualizadas.

5.- Una vez efectuada la compensación, los contribuyentes cuentan con un plazo de cinco días hábiles para presentar el aviso de compensación respectivo.

Del análisis comparativo a ambas tesis, resulta que los puntos anteriores fueron los tomados en consideración por ambos órganos de impartición de justicia para emitir las tesis anteriormente transcritas; sin embargo, existe una divergencia conceptual que pareciera ser la razón de los criterios disímbolos.

Efectivamente, el Pleno sostiene en su jurisprudencia que la compensación de saldos a favor contra las cantidades a cargo, es una posibilidad otorgada al contribuyente, que puede ser ejercida con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el mismo precepto, los cuales clasifica en dos rubros: los de procedencia y los de forma.

Para el Pleno, únicamente el incumplimiento de los requisitos de fondo darán lugar a la improcedencia de la compensación llevada a cabo por el contribuyente; es decir, sólo será improcedente la compensación si:

a) Se compensan cantidades derivadas de impuestos locales contra impuestos federales, o viceversa;

b) Se compensan cantidades derivadas de impuestos federales causados por la importación de mercancías al territorio nacional;

c) Aun cuando se trate de impuestos federales distintos a los causados con motivo de la importación de mercancías, éstos no los administra la misma autoridad; o

d) Se compensan impuestos, o sus accesorios, que tienen un destino específico.

Ahora bien, respecto del requisito consistente en presentar el aviso de compensación, el Pleno lo encuadra en los requisitos de carácter formal; por lo cual, ante su incumplimiento no acarrearía la consecuencia de que la compensación efectuada por el contribuyente resulte improcedente, sino que se sancione pecuniariamente al omiso.

En contraparte, la Segunda Sala estima también que la compensación es una opción que puede ser ejercida por el contribuyente, calificándola además como una facilidad administrativa tendente al cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo.

En este contexto el referido órgano de impartición de justicia sostiene que, al ser una facilidad para el contribuyente, necesariamente debe cumplirse la formalidad consistente en presentar el aviso de compensación dentro de la temporalidad legalmente contemplada para ello, para que ésta resulte procedente.

Efectuadas las precisiones anteriores, se tiene que las concepciones de ambos cuerpos colegiados convergen en el punto de que la compensación a que se refiere el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación es una opción del contribuyente. Asimismo, tanto el Pleno como la Segunda Sala estiman que la presentación del aviso de compensación es un requisito de carácter formal. No obstante, existe la discrepancia de criterios respecto a las consecuencias jurídicas ante el incumplimiento del referido

requisito formal, dado que para el primero de ellos sólo actualiza la comisión de una infracción de tipo formal, mientras que para la segunda hace improcedente el ejercicio de la facilidad concedida al contribuyente.

Para poder comprender debidamente los alcances de las afirmaciones efectuadas por ambos cuerpos colegiados, resulta atinente precisar que la compensación es una figura jurídica propia del derecho civil, la cual ha sido recogida por la legislación tributaria, que conforme a lo dispuesto en los artículos 2185 y 2186 del Código Civil Federal “*Tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho*” y “*El efecto de la compensación es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor*”.

Respecto de la compensación, Bejarano Sánchez sostiene que tiene fundamento en la buena fe, pues nadie debe pretender el cobro de su crédito sin pagar al mismo tiempo el monto de su deuda frente a la misma persona. A la vez se justifica como una garantía, pues permite a ambos deudores-acreedores precaverse contra la posible insolvencia del otro al no pagar su propia deuda sin hacer a la vez efectivo su crédito.¹

El referido autor clasifica la compensación en cuatro clases diversas:

1. La legal.- Se produce por ministerio de ley, sin necesidad de declaración alguna de las partes, y basta para ello que los créditos recíprocos: a) tengan un objeto fungible de la misma especie, b) sean exigibles; c) su cuantía esté determinada; d) sean expeditos, es decir, que pueda disponer de él su titular sin afectar derechos de terceros; y e) sean embargables, es decir que puedan ser afectados por los acreedores para garantizar el pago.²

2. La voluntaria o convencional.- En caso de que exista un impedimento para que se lleve a cabo la compensación legal, ambos acreedores-deudores pueden pactarla. En este supuesto la compensación opera con motivo de la voluntad de las partes.³

¹ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel, *Obligaciones Civiles*, 3ª edición, México, Harla, p. 479.

² BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel, *op. cit.*, pp. 480 y 481.

³ *Ibidem*, p. 482.

3.- La facultativa.- A diferencia de la anterior, en este caso basta la manifestación de voluntad de una de las partes quien, prescindiendo de su ventaja, impone una compensación que legalmente no se efectuaba en su protección; es decir, esta parte cuenta con una cantidad determinada que, por disposición legal, no puede válidamente ser afectada por quien es a la vez su acreedor (por ejemplo el salario mínimo), sin embargo, voluntariamente renuncia a dicha inafectabilidad y efectúa la compensación contra la cantidad que adeuda a aquél.⁴

4.- La judicial.- Como su nombre lo indica, ésta tiene su origen en un acto de naturaleza jurisdiccional, puesto que es impuesta en una sentencia de juez competente o en un laudo arbitral.⁵

Ante las precisiones anteriores, resulta que la opción del contribuyente para compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, encuadra en la primera de las clases anteriores, ya que surge por ministerio de ley; sin embargo, al estar específicamente regulada en una disposición normativa de carácter tributario, para que resulte procedente deberá atender a los requisitos establecidos en la norma específica, concretamente en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

SE CONCLUYE QUE:

Por tanto, podemos válidamente sostener que en materia tributaria, para efectuar materialmente la compensación de un saldo a favor contra un saldo a cargo, bastará simplemente la existencia de ambos saldos y que el contribuyente opte libremente por extinguir la obligación tributaria mediante esta forma; es decir, el contribuyente renuncia voluntariamente a su derecho para solicitar la devolución del saldo a favor en términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, y en su lugar, aplica dicho saldo a favor para cubrir un crédito fiscal determinado.

En este punto resulta conveniente precisar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación las contribuciones tienen tres momentos específicos: el de causación, el de determinación y el de pago. Respecto del primero las

⁴ *Ibidem*, p. 483

⁵ *Ibidem*, p. 484

contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; respecto del segundo, las contribuciones se determinan por el propio contribuyente aplicando las disposiciones vigentes en el momento de su causación; y respecto del tercero, las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, y a falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que el mismo precepto señale.

En este contexto, podemos encuadrar la figura de la compensación en este tercer momento de las contribuciones; ya que para poder efectuarla primeramente la contribución se causó, fue determinada en cantidad líquida, y es hasta el momento en que debía pagarse que el contribuyente optó por no hacerlo, sino que decide aplicar el saldo a favor contra la cantidad que le correspondía cubrir. Es por ello que la compensación la efectúa por *motu proprio* el contribuyente al momento de presentar la declaración de pago de contribuciones ante las oficinas autorizadas.

Ante este escenario, resulta cuestionable el razonamiento sostenido por la Segunda Sala para estimar un requisito de procedencia, la presentación del aviso de compensación, ya que en la tesis que es materia de análisis sostiene que es mediante ese acto que la autoridad fiscal tendrá conocimiento de que el contribuyente optó por compensar contribuciones, con lo cual estará en aptitud de analizar si cumple o no con los requisitos de fondo para extinguir su obligación; sin embargo, si la compensación se efectuó mediante la presentación de la declaración correspondiente ante la misma autoridad fiscal, es indudable que desde ese mismo momento tiene formal conocimiento de que el contribuyente ejerció la opción contemplada en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación y, en vía de consecuencia, desde ese momento está en aptitud de analizar si cumple o no con los requisitos de fondo para extinguir su obligación.

Así entonces, resulta que el aviso de compensación a que se refiere el referido artículo 23 es una formalidad impuesta al contribuyente para que informe a la autoridad fiscal que optó por compensar un saldo a favor en contra de las contribuciones que estaba obligado a pagar; sin embargo, no por ello resulta sostenible el razonamiento de la Segunda Sala para considerar improcedente la compensación ante la falta de tal aviso, puesto tal y como se ha expuesto, dicha autoridad conoce plenamente del ejercicio de la opción desde el momento en que la declaración es presentada ante ella.

Ciertamente, si la autoridad fiscal tiene pleno conocimiento de que se ha efectuado una compensación desde el momento en que ésta se lleva a cabo por el contribuyente en la declaración correspondiente, se cae a tierra el razonamiento sustancial de la Segunda Sala, para estimar improcedente una compensación si no se da cumplimiento al requisito formal de presentar el aviso respectivo, motivo por el cual resulta más atinente la conclusión alcanzada por el Pleno en la jurisprudencia VI-J-SS-46, dado que para éste la presentación del aviso de compensación es un requisito de forma, cuyo incumplimiento constituye una conducta infractora en términos del artículo 81, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, sancionada de conformidad con lo dispuesto en el diverso 82, fracción I, inciso c) del mismo ordenamiento, según se corrobora de su contenido incluido a continuación:

“Artículo 81.- Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias:

“I. No presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales, o no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales. No cumplir los requerimientos de las autoridades fiscales para presentar alguno de los documentos o medios electrónicos a que se refiere esta fracción, o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

“(…)”

“Artículo 82.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes o avisos, así como de expedir constancias a que se refiere el Artículo 81, se impondrán las siguientes multas:

“I. Para la señalada en la fracción I:

“(…)”

“c) De \$9,390.00 a \$18,770.00, por no presentar el aviso a que se refiere el primer párrafo del artículo 23 de este Código.

“(…)”

Apoya la conclusión anterior el hecho de que en su texto originalmente contenido en el Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de 1981, el artículo 23 no hacía mención alguna a la presentación del aviso de

compensación a que nos hemos venido refiriendo en el presente artículo, tal y como se corrobora a continuación:

“Artículo 23.- 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. Al efecto bastará que efectúen la compensación en la declaración respectiva. Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar pagos, sólo se podrán compensar previa autorización expresa de las autoridades fiscales.”

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades compensadas indebidamente y a partir de la fecha de la compensación.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas.

El referido requisito de presentación del aviso de compensación fue incorporado al texto legal mediante reforma publicada en el citado medio de comunicación oficial el 12 de diciembre de 1995, sin que en la exposición de motivos correspondiente se hubiera precisado la *ratio legis* de tal adición.

Es indudable que en materia tributaria el legislador ha establecido una diversidad de obligaciones para los contribuyentes, tanto sustanciales como formales, e incluso existen disposiciones en las cuales expresamente se atribuyen consecuencias de carácter sustancial ante el incumplimiento de obligaciones del segundo tipo, tal y como se advierte en los artículos 106 y 107 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la que ante el incumplimiento de la obligación formal que tienen las personas físicas residentes en México de informar, en la declaración del ejercicio, sobre los préstamos y los donativos obtenidos en el mismo, so pena de que se consideren ingresos omitidos; sin embargo, estimo que para dar cabal cumplimiento a la garantía de seguridad jurídica establecida en el artículo 16 Constitucional, tienen que estar expresamente precisadas las consecuencias ante el incumplimiento de la obligación formal, con la finalidad de que el contribuyente tenga la certeza de las consecuencias que acarrearán, en caso de incumplirse.

Por tanto, si ante el incumplimiento de la presentación del aviso de compensación, la única consecuencia cierta que contempla el Código Fiscal de la Federación es la comisión de una infracción sancionada pecuniariamente, estimo que no habría lugar a considerar improcedente la compensación efectuada, y respecto de la cual la autoridad fiscal tiene pleno conocimiento desde el momento mismo en que se presenta la declaración en que ésta se lleva a cabo.

Cabe recordar que tal y como sostiene De la Garza “*por regla general, las relaciones de carácter formal existen en función instrumental de tutelar el cumplimiento de la obligación tributaria principal de pago del tributo*”⁶. En este sentido, no puede dejarse de lado el referido carácter accesorio y en consecuencia, si el cumplimiento de la obligación sustantiva principal se lleva a cabo con el ejercicio de la opción compensatoria, la presentación del aviso respectivo es una obligación inminentemente accesorio a aquélla sin trascendencia alguna más allá del aspecto meramente formal del cumplimiento de la obligación de carácter formal establecida en el precepto respectivo, con lo cual se refuerza el razonamiento anteriormente sentado, respecto a que resulta más acertada la conclusión alcanzada por el Pleno de la Sala Superior en su jurisprudencia VI-J-SS-46.

A manera de corolario no queda más que dejar precisada la trascendencia que guarda para el contribuyente la primacía de uno u otro criterio sostenido por los órganos de impartición de justicia de mérito, ya que de ello dependerá tener por cumplida o no la obligación tributaria principal. Por ello, resultaría invaluable que nuestro Máximo Tribunal se replanteara la problemática que fue abordada indirectamente en la contradicción de tesis 75/2009, y de la cual derivó la tesis aislada 2a. LXIV/2009, con la finalidad de que ponderara todos los aspectos involucrados en esta forma particular de extinción de la obligación mencionada, privilegiando en todo momento el fondo por encima de la forma.

⁶ DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 26^a Edición, México, Porrúa, 2005, p. 483.

BIBLIOGRAFÍA

BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel, *Obligaciones Civiles*, 3ª edición, México, Harla, 1994.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 26ª Edición, México, Porrúa, 2005.

LEGISLACIÓN

Código Fiscal de la Federación.

Ley del Impuesto sobre la Renta.