

21



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARACÓN

**LA INEFICACIA E INOPERANCIA DEL
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO
DE EJECUCIÓN EN MÉXICO.**

T E S I S

Que para obtener el Título de
LICENCIADO EN DERECHO

P r e s e n t a

CASTOR ALVAREZ ORTIZ

Asesor de la Tesis: Lic. Janette Yolanda Mendoza Gandara

México, D. F. 2000

196482



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

A DIOS

Que me ha permitido vivir con salud y, aún más, por bendecirme con la familia que tengo.

A mis Padres

Lidia Ortiz de Alvarez y
Victoriano Alvarez Sanchez

Que con su ejemplo de honradez y responsabilidad han fomentado en mí el deseo de superación, Que con amor, fuerza e inteligencia ha sabido educarme, por que con su gran esfuerzo han logrado hacer de mi una persona útil y por ser los seres más importantes de mi vida, Con un eterno agradecimiento a Dios por haberme dado unos padres como ustedes.

A mi esposa

FABIOLA

Con amor; por estar conmigo en los momentos mas dificiles y felices, por ayudarme y apoyarme en los triunfos y derrotas, porque su perseverancia y excelencia me motivan día con día para seguir adelante.

A mis hijas

**ARELI FABIOLA Y
DULCE KARINA**

Sobre todas las cosas; por que el gran amor y cariño que les tengo representan la razón de mi existencia.

A mis Hermanos

Alejandra, Yolanda, Alma Rosa, Juan Carlos, Cesar, Víctor y Ana María.

Con mucho cariño; por el apoyo, motivación y cariño que siempre me han brindado con el que siempre espero contar y por ser la base de mi vida.

A la familia Hernández.

Con agradecimiento sincero; por brindarme su apoyo y confianza al hacerme sentir como en mi propia familia.

A la Lic. Janette Yolanda Mendoza Gandara.

Por los valiosos conocimientos que me ha transmitido, en testimonio de gratitud por el importante e indispensable apoyo y paciencia al dirigirme en el desarrollo del presente trabajo.

A nuestra máxima casa de estudios.

"Universidad Nacional Autónoma de México"

Escuela Nacional de Estudios Profesionales "Aragón"

Por que ha sido uno de los peldaños más importante de mi vida.

A mis familiares y amigos

Por ofrecerme de manera incondicional su apoyo y cariño durante los diversos momentos de mi vida.

A todas la personas

Que por alguna razón me motivaron y apoyaron de una forma u otra en algún momento de mi vida para lograr una carrera profesional.

De una manera muy especial:

A mi Padre Victoriano Alvarez Sánchez

A mis abuelos

A mi Sobrina Gabriela Grisel Sánchez Alvarez.

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN.

CAPITULO 1 GENERALIDADES

1.1. ASPECTOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE QUE LO PONEN EN EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.	2
1.2. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.	56
1.3. NATURALEZA JURÍDICA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.	59
1.4. CONCEPTO.	64
1.5. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.	65
1.6. LA NOTIFICACIÓN.	71
1.7. PLAZOS Y TÉRMINOS.	72

CAPITULO 2 LA NOTIFICACIÓN

2.1 CONCEPTO DE NOTIFICACIÓN.	78
ANTECEDENTES.	78
2.2. AUTORIDAD COMPETENTE.	78
2.3. FORMAS DE NOTIFICACIÓN.	79

**CAPITULO 3
ELEMENTOS DEL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN**

3.1.	REQUERIMIENTO.	90
3.2.	EMBARGO.	91
3.3.	INTERVENCIÓN.	108
	a) A LA CAJA.	108
	b) A LA ADMINISTRACIÓN.	108
3.4.	EXTRACCIÓN DE LOS BIENES EMBARGADOS.	112
3.5.	INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO PUBLICO DE LA PROPIEDAD.	112
3.6.	EL REMATE.	112
	a) DETERMINACIÓN DE LA BASE DEL REMATE.	113
	b) PROCEDENCIA DEL REMATE.	117
	c) PRIMERA ALMONEDA.	118
	d) SEGUNDA ALMONEDA.	129
3.7.	ENAJENACIÓN DE BIENES EMBARGADOS FUERA DE REMATE.	137
3.8.	AMPLIACIÓN DEL EMBARGO.	140
3.9.	EMBARGO PRECAUTORIO.	141
3.10.	GASTOS DE EJECUCIÓN.	142

**CAPITULO 4
LOS MEDIOS DE DEFENSA. Y LA INEFICACIA DEL
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE
EJECUCIÓN EN MÉXICO**

4.1. RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN.	150
4.2. JUICIOS DE NULIDAD.	154
4.3. NULIDAD DE NOTIFICACIONES.	158
4.4. JUICIO DE AMPARO.	158
4.5. LA INEFICACIA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MÉXICO.	164
CONCLUSIONES.	187
ABREVIATURAS MÁS IMPORTANTES.	193
BIBLIOGRAFÍA.	194

INTRODUCCION

Los diversos cambios tanto de tipo económico, político como social en el país han generado una serie de modificaciones en el ámbito del Derecho Tributario, de los cuales no todas se destacan por ser muy afortunadas, sin embargo; las autoridades fiscales han intentado, mediante diversas reformas a los distintos ordenamientos fiscales, mejorar de manera sustancial el sistema tributario mexicano.

No obstante lo anterior, no se ha logrado erradicar la problemática de la evasión fiscal, situación que genera un sin número de PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS DE EJECUCIÓN FISCAL, los cuales tienen como objetivo principal el cobro de los diversos créditos fiscales generados por la falta de cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Resulta claro que el Gobierno Federal no cumple con sus expectativas de recaudación, situación que le genera un serio déficit financiero, por tal razón, mediante el presente trabajo se pretende demostrar que dadas las circunstancias económicas, políticas y sociales que vive en la actualidad nuestro país, resulta ineficaz e inoperante la ejecución del procedimiento económico coactivo, y por lo contrario se pudieran determinar e implementar diversas formas y medidas que faciliten el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los gobernados evitando la elusión y evasión fiscal, permitiendo con ello la contribución de los mismos de una manera eficaz y eficiente, y como consecuencia las cargas requeridas para el gasto publico se sufraguen en los mismos términos, garantizando los principios básicos de la contribución que la propia Constitución establece.

La existencia de leyes fiscales expedidas por el poder legislativo no garantiza por si que el Estado obtenga los ingresos requeridos para sufragar el gasto público. Si bien nuestro sistema tributario, basa la recaudación en el principio fundamental de la espontaneidad en el cumplimiento correcto de las leyes fiscales, lo cierto es que el fisco federal no puede ni debe simplemente esperar que los contribuyentes cumplan espontánea y puntualmente con sus obligaciones fiscales.

Por lo anterior, es obligación y facultad del Estado promover la administración tributaria a fin de que las obligaciones fiscales se cumplan en tiempo y forma, coadyuvando así al cumplimiento del mandamiento constitucional de contribuir al gasto público en la manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes.

En un país de leyes como lo es el nuestro, el Estado de Derecho implica que la actividad que desarrolla el Fisco Federal debe estar inscrita en un marco jurídico que, al tiempo que respete plenamente las garantías constitucionales, permita que los actos administrativos resulten eficientes y eficaces.

No obstante lo anterior, la eficiencia y la eficacia de los actos administrativos no están limitadas al cumplimiento de las premisas legales en que se fundan. Existen factores externos que limitan o dificultan la eficacia y eficiencia de dichos actos.

El objeto principal del presente trabajo es el de establecer de manera precisa las razones por las que creemos que existen anomalías tanto en el inicio como durante el proceso de ejecución del procedimiento coactivo, como son la elusión, la simulación, la omisión, el descuido, el soborno, la incapacidad, la ética, la falta de educación fiscal y la inconsciencia tributaria, así como establecer el argumento del por que se estima que la situación que guarda el país tanto en lo económico como en lo político y lo social, infiere de manera directa para que consideremos ineficaz e inoperante al PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

Cabe hacer mención, que no se pretende de ninguna manera cuestionar el fundamento jurídico, ni en sí el propio procedimiento, sin embargo, se podría establecer y proponer desde nuestro particular punto de vista una serie de medidas que permitirían que el procedimiento económico coactivo cumpla de manera eficaz y eficiente con sus objetivos, respetando en todo su contexto tanto la disposiciones fiscales aplicables como los aspectos económicos, políticos y sociales que afectan a México, coadyuvando de manera directa a la regularización de los contribuyentes, evitando la evasión fiscal.

Se Estima conveniente señalar que el presente trabajo se encuentra integrado por cuatro capítulos:

En el Capítulo primero, se realiza un estudio analítico del sistema tributario y de sus antecedentes, asimismo se desarrollan diversos conceptos que se estiman convenientes para el buen entendimiento del presente tema.

En el segundo Capítulo, se desarrolla de manera importante lo relativo a la notificación toda vez que la misma se considera como un elemento primordial del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Capítulo Tercero se formula un análisis detallado del Procedimiento Administrativo de Ejecución, considerando tanto el concepto como sus diversas etapas, lo anterior con el objeto de establecer una idea muy clara de todo el procedimiento para los efectos del estudio del mismo.

Por último, se incluye un Capítulo Cuarto en el que se hace un análisis de los diversos medios de defensa y se establecen de manera precisa los elementos por los cuales se considera que el Procedimiento Administrativo de Ejecución es ineficaz e ineficiente.

CAPITULO 1

GENERALIDADES

- 1.1. Aspectos generales del contribuyente que lo ponen en el inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución
- 1.2. Antecedentes del Procedimiento Administrativo de Ejecución
- 1.3. Naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución
- 1.4. Concepto
- 1.5. Determinación del crédito fiscal
- 1.6. La notificación
- 1.7. Plazos y términos

1.1. ASPECTOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE QUE LO PONEN EN EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

1.1.1. Antecedentes

Un aspecto muy importante del desarrollo de un país es su sistema tributario. En él se encuentran inscritos, capítulos enteros de historia: Aliados y enemigos, fortalezas y debilidades, carencia y abundancia, en síntesis; una radiografía del devenir histórico de un pueblo.

Ya en la época prehispánica, el tributo marcó formas culturales y religiosas, así como también relaciones de poder, desde los tiempos de la colonia, se pagaron impuestos para sostener los intentos de dominio global por parte de la corona Española y en otro momento para sostener a la Iglesia. Durante el México independiente en sus diferentes etapas, la contribución de todos los ciudadanos ha sido la piedra angular en la construcción del México que hoy formamos parte.

En este orden de ideas es importante destacar que el sistema tributario es más que una serie de disposiciones fiscales; es parte de la historia, de las costumbres y por que no, de la idiosincrasia misma de una nación.

Durante la época prehispánica los pueblos sometidos a los Aztecas se encontraban obligados a dos tipos de tributos los cuales podrían ser en especie o en mercancía (Impuesto según la provincia, su población, riqueza e industria). Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos.

El tributo real fue la base material que permitió sostener el Imperio Mexica, su volumen y variedad sugieren un vasto mundo circulante, resultados de la tradición guerrera de sus caballeros Águila, en cuyo centro se hallaba México—Tenochtitlán.

La recaudación de estos pueblos como su administración, estaba a cargo de funcionarios que requerían un registro pormenorizado de los pueblos y ciudades tributarios, así como de la enumeración y valuación de las riquezas recibidas.

La matrícula de Tributos es uno de los documentos más importantes de los códices dedicados a la administración y a la Hacienda Pública. Mediante el cual podemos conocer las fórmulas de organización económica, además de las diferentes esferas de producción y especialización que tuvieron lugar en el Estado Mexica.

Este Códice pertenece a un género relacionado con la administración pública, el de los "tequiámatl" lo que significa papeles o tributos. Su contenido es fundamentalmente de carácter económico aunque revela con algunas anotaciones, las diferentes formas de vida de los pueblos mesoamericanos.

Las expediciones españolas durante la conquista y virreinato fueron, en ocasiones, búsquedas de aventura y negocio financiadas por los propios capitanes, quienes con su grupo de soldados asignados debían "rescatar" las tierras en nombre del Rey de España y cobrar su inversión. De esto y de todo el oro y especies preciosas que se "rescatara" correspondía a la monarquía española la quinta parte, que en adelante se denominaría Quinto Real.

Después de la caída de México, el primer paso de Cortés fue realizar una relación que podemos calificar como el primer documento fiscal en la historia de la Real Hacienda de la Nueva España, donde nombra a un ministro, Tesorero, y varios Contadores encargados de la recaudación u custodia del Quinto Real.

A raíz del descubrimiento de América y para el tercer viaje de Colón, ya estaba organizada la casa de Contratación de Sevilla, autoridad por lo cual tenían que pasar todos los negocios de Indias. Posteriormente, aparece el Consejo de Indias, organismo que prohíbe a todas las demás instituciones de España el conocimiento de aquellos negocios, excepto la Inquisición.

La estructura del Gobierno general de la Nueva España fue: Real consejo de Indias; Virrey, Las Audiencias y la Real Hacienda, esta última clasifica los impuestos y sus fuentes, de la misma manera que lo estaban en España y se dividían en cuatro ramos: Comunes, servían para cubrir los gastos del virreinato, los cuales estaban divididos en treinta y cinco renglones que iban desde la acuñación de moneda hasta los derechos de introducción por mar; Remisibles, a los que correspondía estanco de tabacos, naipes y azogue; particulares, destinados a objetos especiales y ajenos, denominados así por no pertenecer al erario.

La principal fuente de riqueza en esta época fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo más atendido y se creó todo un sistema fiscal, con el objeto de obtener el máximo aprovechamiento de su riqueza para el Estado.

Se creó una maquinaria burocrática cuya cabeza en la capital de la Colonia, lo eran el Virrey y la Audiencia; mientras que en la metrópoli, el Consejo de Indias y la casa de Contrataciones de Sevilla, para hacer efectivos todos estos ramos de impuesto.

En el México independiente 1810-1824, se exceptúa a los indios del pago de las contribuciones que tenían asignadas y se ordena que los intendentes, Gobernadores y Corregidores informen sobre los demás gravámenes y contribuciones que pesaban sobre ellos, se decretan las proclamas de los insurgentes en donde se estipula que todos los dueños de esclavos deberían darles la libertad dentro del término de diez días; cese de contribuciones y tributos a castas y la abolición del papel sellado en todos los documentos.

Es en el año de 1814 cuando se complementa el sistema fiscal para las provincias, estructurándose la hacienda para éstas, en 1821 se expide el arancel para el Gobierno de las Aduanas Marítimas en el comercio del libre imperio, siendo éstas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana.

Durante el año de 1822 se reglamenta la translación de dinero a puertos, se modifican los derechos sobre el vino y el aguardiente, se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero, y es en el año de 1824 cuando se establecen los principios normativos de las facultades en materia hacendaría del Congreso, aparece el listado de mercancías cuya importación está prohibida, y sanciona el principio de exclusión del pago o erogación que no esté comprendida tácita o expresamente en la Ley de Ingresos y Egresos, excepto en el caso de que sea aprobada por el congreso.

Durante el Gobierno de Benito Juárez, por primera vez las oficinas principales de Hacienda seguían una dirección específica de contabilidad y se llevaban con toda regularidad las cuentas y disposiciones del Ejecutivo. Entre los principales cambios emanados de su Gobierno se podrían citar:

- Un primer intento para la formación de un catastro de la República.
- El principio de la posibilidad de la división de las hipotecas.
- El establecimiento de una Lotería Nacional.
- El establecimiento de la "Contribución Federal" consistente en un 25% adicional sobre todo pago hecho a la Federación y en los Estados.

En 1893 con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour se caracteriza la era de progreso.

Para nivelar la Hacienda Pública se aumentaron las cuotas de los Estados y la Federación, se redujo el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, se redujeron los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas que no contribuían a los gastos públicos; se regularizó la percepción de los impuestos existentes; por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre los empleados y los contribuyentes. Limantour renegoció la deuda externa y clausuró todas las Casas de Moneda de la República.

En la Revolución, la Secretaría de Hacienda siguió utilizando los procedimientos ya establecidos aunque de manera irregular, en la medida que no había un principio de organización de los sistemas fiscales. Los jefes militares se arbitraban recursos por medio de requisiciones de monturas y provisiones.

Para aquellos bienes que exigían desembolsos de dinero, como armas y municiones, tomaban "préstamos forzosos" en papel moneda y oro.

Cada jefe revolucionario emitía papel moneda y usufructuaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército.

Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas a su disposición a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico, derivado del petróleo.

Sin duda la enajenación ha sido una de las actividades o actos que aparecieron con el hombre mismo, dado que es una acción imprescindible en el desarrollo de la vida misma, puesto que desde las épocas más remotas de la humanidad han existido tributos, como un medio de organización de las diferentes culturas, casos concretos los vemos en la civilización egipcia donde el gobernado tenía que rendir tributo al faraón, donde empieza a darse su aparición, la forma más antigua de tributar, el trabajo personal, tal es el caso de la construcción de la pirámide del Rey Keops, que según la historia data de 2,500 años a.C., para la cual requirieron más de 200,000 brazos humanos; el pueblo egipcio tenía una organización que dejó al mundo moderno experiencias valiosas; por ejemplo los egipcios ya manejaban un control de declaraciones de impuestos sobre frutos o animales los cuáles se han podido conocer a través de los trabajos de antropología verificados en las famosas construcciones de este pueblo.

Los egipcios demostraron su control fiscal, al operar con recibos, el cobro de los tributos, dichos recibos consistían en piezas que servían como comprobantes de pago de determinados impuestos.

Aparece dentro del campo tributario el imperio romano, que como antecedente en este pueblo se estableció el impuesto del 1% sobre los negocios globales.

Dentro de la cultura azteca, gobernados por sus soberanos también se empezó a controlar el comercio, donde aparecían los "Calpixquis" quienes eran identificados en la gran Tenochtitlán por portar en una de las manos respectivamente una vara y un abanico, marcando la pauta para controlar un impuesto ordinario de un extraordinario, o impuestos de guerra o celebridades religiosas.

En el pueblo chino, aparece Confucio, quien participa como inspector de la Hacienda del príncipe Dschua en el año 531 a.C.

En la Cultura del Perú florecieron los que se conocen como los primeros asesores fiscales, los "Quipo-Camayos" que tomaban tal nombre del "quipo" (que significa nudo); estos personajes orientaban a los que debían pagar tributos y para ello se ayudaban por unas varas en las cuales pendían cuernos con nudos de varios colores que representaban los tributos que pagaban.

Durante la edad media, donde, también se le conoce la era de las cruzadas donde el poderoso sometía al débil, es decir el señor feudal sometía al siervo quien debía tributar obligaciones personales, económicas, apareciendo diversos impuestos tales como:

a) Impuestos de la Talla.

Al momento de ser pagado se hacía en un pedazo de madera marca talla.

b) Impuestos de Mano Muerta.

Consistía en el derecho de adjudicación del señor feudal, cuando uno de sus siervos fallecía y tenía bienes.

c) Diezmo.

El pago de la décima parte de sus productos al señor feudal. Algunos otros fueron impuestos por títulos de nobleza, impuesto de justicia, impuesto de peaje, impuesto de pontazgo.

En México se ha venido tratando de mejorar nuestra situación contributiva, así hemos visto como la historia nos ha dejado una serie de normas o leyes que en su oportunidad ejercieron sobre el pueblo, por ejemplo:

➤ Impuestos de Avería.

Pago que hacían a prorrata los dueños de la mercancía que se transportaban en buques, se manejó un 4%.

➤ Impuesto al Almirantazgo.

Se pagaba por la entrada o salida de mercancía a través de barcos, alcanzó un 15%.

Algunos otros fueron: El impuesto de lotería, alcabala, impuesto de caldos, impuesto del timbre, impuesto sobre ingresos mercantiles.

Todo lo anterior, nos proporciona una idea clara de como y el porqué el hombre siempre ha tenido la necesidad de organizarse e ir configurando sus propias leyes, de tal manera que el gobernante pueda cumplir con ciertas obligaciones que los propios gobernados han solicitado.

Para efectos de nuestro estudio consideramos de suma importancia, analizar de manera específica el término del TRIBUTO, y para tales efectos habría que considerar las diversas definiciones que ofrecen los tratadistas del Derecho Tributario, de las cuales podríamos citar las siguientes.

El tratadista Giuliani Fonrouge define el tributo como: "una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho" ¹

Ernst Blumenstein define: "tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma".²

Para Jarach D. "el tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresarlo" ³

A mayor abundamiento y solo como antecedente podríamos mencionar que el Código Tributario del Uruguay en su artículo 10o. dispone:

"Art. 10o. Tributo es la prestación pecuniaria que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recurso para el cumplimiento de sus fines.

No constituyen tributos las prestaciones pecuniarias realizadas en carácter de contraprestación por el consumo en el uso de bienes y servicios de naturaleza económica, o de cualquier otro carácter, proporcionados por el Estado, ya sea en régimen de libre concurrencia o de monopolio, directamente, en sociedades de economía mixta o en concesión."

Asimismo y al respecto el Código Tributario nacional del Brasil en su artículo 3º. establece:

¹ Giuliani Fonrouge, C. M., "Derecho Financiero, col I, n. Pág. 151.

² Ernst Blumenstein, Sistema di Diritto delle Imposte, Giuffrè, 1954.

³ Jarach D., El Hecho Imponible, Pág. 18.

“Art. 3°. Tributo es toda prestación pecuniaria obligatoria, en moneda o cuyo valor pueda expresarse en ella, que no constituye sanción de un hecho ilícito, instituida en la ley y cobrada mediante actividad administrativa plenamente vinculada.”

De lo anterior podríamos concluir que en lo general las diversas definiciones del tributo antes referidas destacan 8 caracteres de manera primordial como son los siguientes:

- Carácter público
- Es una prestación en dinero o en especie
- Es una obligación ex lege (de origen legal)
- Es una relación personal, de derecho, obligatoria
- Tiene por objeto o finalidad proporcionar recursos al Estado para que éste realice sus funciones
- Deben ser justos
- En principio, los recursos que producen los tributos no deben afectarse a gastos determinados
- Algunos caracteres negativos

1.1.2. Actividad Financiera Del Estado.

El Estado realiza diversas actividades para la obtención de sus finalidades mediante el Poder Ejecutivo desarrolla una actividad que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de necesidades generales, a través de la administración del patrimonio, determinación y recaudación de los tributos y conservando e invirtiendo las sumas ingresadas.

La Actividad Financiera del Estado se encuentra constituida por el conjunto de actos jurídicos-políticos que el Estado realiza para procurarse de los recursos necesarios, los cuales serán destinados a satisfacer las necesidades sociales para la subsistencia del propio Estado, logrando esto mediante su soberanía financiera, la cual consiste en la capacidad que tiene el Estado Mexicano para decidir por sí mismo de todas aquellas cuestiones relacionadas con las Finanzas Públicas Nacionales.

El significado etimológico de la palabra Finanzas, proviene del latín finer que significa pagar, por lo que podemos deducir que la Actividad Financiera del Estado Mexicano permite al mismo ejercer su poder de imperio, esto por medio de su facultad económica coactiva que se traduce en la capacidad de los recursos.

El Estado Mexicano no persigue lucro alguno, únicamente busca mediante esa captación lograr las consecuencias de los fines del propio Estado, o sea, un bien común, por lo que partiendo de este punto de ideas, el propio Estado calcula sus ingresos a partir de sus necesidades sociales.

El Estado tiene servicios públicos que no son reproductivos desde el punto de vista económico, pero en ciertas áreas el Estado detenta el monopolio para lograr la producción de esos medios, tal es el caso del petróleo y de la electricidad.

Para una mayor comprensión, podemos clasificar las necesidades sociales en: individuales como serían la alimentación, el vestido y la vivienda; las colectivas consistentes en: educación, cultura, transporte, salud y vías de comunicación y las públicas que son las satisfechas exclusivamente por el Estado, tales como la policía, el ejército, la emisión de papel moneda, impartición de justicia entre otras.

El Estado dentro de las necesidades sociales o colectivas como son la educación y el transporte se apoya para cubrirías en Organismos Públicos Descentralizados y en la iniciativa privada.

El jurista, Joaquín B. Ortega define a la Actividad Financiera del Estado como "la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines".⁴

1.1.2. 1. Etapas.

Las etapas de la Actividad Financiera del Estado son las siguientes:

⁴ GARZA, Sergio Francisco de la. "Derecho Financiero Mexicano". Porrúa. México. 1990. Pág. 5.

- a) Recaudación.
- b) Administración y explotación de los recursos naturales.
- c) Erogaciones del gasto público.

a) Recaudación: Es la posibilidad que tiene el Estado para obligar a los gobernados al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, su fundamento legal lo encontramos en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna.

Artículo 31, fracción IV son obligaciones de los mexicanos:

“Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

En este precepto legal se establece la obligación general de todos los mexicanos de contribuir, pero no sólo son obligaciones de los mexicanos el contribuir a los gastos públicos del Estado, también es obligación de los extranjeros que residan en nuestro país y que se encuadren dentro de los hechos generadores de las contribuciones.

Asimismo, el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en sus fracciones II, III, XI y XIII faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para proyectar y calcular los ingresos de la Federación, así como cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de igual forma representa el interés de la Federación en controversias fiscales.

b) Administración y Explotación de los Recursos Naturales: La cual consiste en la gestión o manejo de los recursos obtenidos y la explotación de sus propios bienes, esto se realiza por conducto de la Secretaría de Energía conforme a lo dispuesto por el artículo 26 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual debe conservar y administrar los bienes de propiedad originaria y de los recursos no renovables. Tratándose de recursos naturales realizará un inventario, así como un catastro petrolero y minero.

Vigilará la administración y explotación de los recursos en cuestión y regulará la explotación de salinas así como la industria petrolera, petroquímica básica y la minería eléctrica y nuclear.

c) Las erogaciones del gasto público: Esta es la última etapa de la Actividad Financiera del Estado, la cual se realiza por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que consiste de la siguiente manera:

En el manejo de la deuda pública de la federación, realizar o autorizar todas las operaciones relacionadas con el gasto público, proyectar y calcular los ingresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal.

Formular el programa del Gasto Público y el Proyecto del Presupuesto de Egresos de la federación y presentarlo, así como realizar la cuenta anual de la Hacienda Pública Federal.

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 31, fracciones V, VI, XIV, XV, XVI y XVIII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

De lo anterior, podemos decir que la Hacienda Pública se integra con el conjunto de ingresos en favor del Estado Mexicano, logrando ésto a través de la recaudación. Mediante la cual el Estado se allega de los recursos que necesita para satisfacer sus necesidades sociales para subsistir como Estado u órgano del poder público, la Hacienda Pública también se le puede llamar como Fisco, Erario o Áreas Públicas.

1.1.3. Ingresos del Estado.

En este punto trataremos lo referente a los ingresos que el Estado Mexicano se hace llegar para lograr sufragar el Gasto Público, de tal forma iniciaremos hablando de la clasificación de dichos ingresos.

1.1.3.1. Clasificación de los Ingresos.

Los ingresos del Estado son aquellos que el Estado Mexicano logra a través de su facultad de imperio y estos se clasifican en ingresos originarios y derivados.

Los ingresos originarios se encuentran regulados en la Ley de Ingresos de la Federación, la cual se emite anualmente por el Poder Legislativo en cumplimiento con lo establecido en el artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En general son aquellos que la Federación se va allegar por la explotación de sus bienes patrimoniales.

Los ingresos derivados son aquellos que no provienen de su propio patrimonio tales como son los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, contribuciones pendientes liquidaciones anteriores y accesorios de contribuciones, asimismo tenemos ingresos no tributarios como son los patrimoniales los cuales se integran por productos, aprovechamientos y accesorios y los crediticios como son los Empréstitos los cuales se encuentran contenidos en artículo 73, fracción VIII garante, y son destinados para reconocer y disponer el pago de la deuda nacional.

1.1.3.2. Clasificación de las Contribuciones.

Antes de poder hacer una clasificación de este ingreso derivado como lo son las contribuciones es pertinente dar una definición de la misma.

La contribución es: "La aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen dentro de su territorio están obligados a satisfacer de acuerdo con la legislación fiscal, para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales"⁵

De ésto se desprende que las contribuciones son aportaciones destinadas no únicamente a los mexicanos sino también a los extranjeros siempre y cuando la conducta se encuadre dentro de algún hecho generador y no por la razón de ser extranjeros se les excluye en el pago de estos ingresos, los cuales son destinados a la satisfacción de las necesidades del Estado Mexicano.

La contribución para Raúl Rodríguez Lobato, "es un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado".⁶

⁵ PINA VARA, Rafael de. "Diccionario de Derecho". Porrúa. México. 1993. Pág. 53.

⁶ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal". Harla. México. 1986. Pág. 5.

Para el jurista Humberto Briseño la contribución: "es el pago de una cuota, destinada a cubrir las cargas o gastos del Estado".⁷

El Diccionario Jurídico Mexicano indica que: "La Contribución es un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos".⁸

De esta manera se entiende a la contribución como el género de las cargas fiscales y dentro de la contribución se encuentra el impuesto.

La contribución es destinada a cubrir los gastos del Estado Mexicano y no a la realización de otros fines, pero dichas contribuciones pueden ser destinadas a un producto específico o a un fin particular siempre que se encuentre apoyado en la ley.

El artículo 2º del Código Fiscal de la Federación da la clasificación de las contribuciones y nos indica que las contribuciones se dividen en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, sobre el particular se estima conveniente formular los siguientes cuadros sinópticos que nos permiten una mejor comprensión al respecto:

⁷ BRISEÑO SIERRA, Humberto. "Derecho Procesal Fiscal". Antigua Librería Robredo. México. 1964. Pág. 25.

⁸ DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Porrúa. 1992. Pág. 727.

LAS CONTRIBUCIONES

CONTRIBUCIONES	INGRESOS DEL ESTADO	CONTRIBUCIONES APROVECHAMIENTOS PRODUCTOS
	IMPUESTOS	ISR IMPAC IVA IEPS IAI ITUV
	APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	CUOTAS ISSSTE CUOTAS IMSS CUOTAS ISSFAM APORTACIONES INFONAVIT
	CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	APORTACIONES PROPORCIONALES POR PLUSVALÍA DERIVADA DE OBRA PÚBLICA.
	DERECHOS	INSCRIPCIONES REGISTROS USO AEROPUERTO PERMISOS AUTORIZACIONES
	ACCESORIOS	RECARGOS MULTAS GASTOS DE EJECUCIÓN INDEMNIZACIONES

INGRESOS QUE TIENE DERECHO A RECIBIR EL ESTADO EN VIRTUD DE LA LEY, PARA SUFRAGAR EL GASTO PUBLICO.

ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES

{

- RECARGOS
- SANCIONES
- GASTOS DE EJECUCIÓN
- INDEMNIZACIÓN

PARTICIPAN DE LA NATURALEZA DE LAS CONTRIBUCIONES.

APROVECHAMIENTOS

{

INGRESOS POR FUNCIONES DE DERECHO PUBLICO DISTINTOS DE LAS CONTRIBUCIONES, DE LOS INGRESOS POR FINANCIAMIENTOS O DE LOS PROVENIENTES DE ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS O DE EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL.

PRODUCTOS

{

INGRESOS DERIVADOS DE SERVICIOS DE DERECHO PRIVADO, ASÍ COMO POR EL USO, APROVECHAMIENTO O ENAJENACIÓN DE BIENES DEL DOMINIO PRIVADO.

• **Impuestos:**

Son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma Ley y que sea distinta de las señaladas en las fracciones II, III y IV del artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación.

- **Aportaciones De Seguridad Social:**

Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

- **Contribuciones De Mejoras:**

Son las establecidas en Ley a cargo de personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

- **Derechos:**

Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos, también son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

- **Accesorios:**

Las multas, recargos y los gastos de ejecución al ser accesorios de los tributos son ingresos derivados, entendiéndose por éstos a las aportaciones que recibe el Estado Mexicano de manera indirecta, es decir, que no proviene directamente de su patrimonio.

1.1.4. Principios Fundamentales De La Obligación Fiscal.

Adam Smith, notable economista inglés, el cual legó al Derecho Fiscal principios que son irrefutables, los cuales fueron escritos en el libro V de su obra "La riqueza de las Naciones". Los cuales de una manera breve comentaré:

1. **Principio de generalidad:** El cual consiste en el exigir que todos aquellos que se encuentren en la hipótesis tributaria deben de pagar los impuestos.
2. **Principio de uniformidad:** Este principio consiste en que se debe de contribuir con relación a la capacidad económica y se inspira en la igualdad que tienen todos frente al impuesto.
3. **Principio de certidumbre:** Este significa que el impuesto debe de ser fijo, ésto es que el impuesto no debe de ser arbitrario y por tanto se requiere que el contribuyente previamente lo conozca.
4. **Principio de comodidad:** El impuesto debe estructurarse de tal forma que su recaudación sea en la forma y época más oportuna para el contribuyente.
5. **Principio de economía:** El cual consiste en que lo que se recaude por parte del Fisco sea realmente favorable para el mismo, el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible, lo cual consiste en que la suma de lo recaudado y aquella que entre a las Arcas de la nación tiene que ser la mínima posible.
6. **Principio de Justicia:** Este principio consiste en que todo sujeto obligado a contribuir debe pagar de la manera y de acuerdo a la posibilidad que realmente posee, asimismo se debe de considerar a todos de igual forma, cuando se encuentren en la misma.
7. **Principio de simplicidad:** Consiste en que para realizar el pago de las contribuciones se debe de seguir un proceso sencillo el cual permita el acceso a toda persona que se sienta obligada.
8. **Principio de claridad:** Este complementa al principio de simplicidad y recomienda que las leyes sean de una manera que se puedan entender y por lo tanto cumplirlas.

1.1.5. El Hecho Imponible.

El hecho imponible va a contener una serie de elementos los cuales son:

- a) Elemento legal. El cual consiste en que debe estar contenido en una norma jurídica y más aún debe estar determinada la cantidad, la base y los sujetos obligados a realizar el pago. No existe hecho generador si no se encuentra definido en la ley.

- b) Elemento fáctico. De este elemento se desprende que el hecho imponible no va a depender de la voluntad de las partes, no depende de un negocio jurídico, sino que este hecho generador se presenta cuando se caiga en algún hecho jurídico generador que las leyes fiscales hayan previsto.

De lo anterior desprendemos que un negocio jurídico que se encuentra tipificado por el derecho por obra de la ley tributaria puede convertirse en un hecho imponible.

De tal forma aunque el hecho generador no dependa de la voluntad de las partes éste va a depender de la propia ley.

Los actos o negocios jurídicos pueden traer como consecuencia de su celebración una transformación en hecho imponible, y aunque no se encuentra la voluntad de las partes si se encuentra en la ley tributaria.

Asimismo, debemos señalar que tratándose de hechos ilícitos, lo que se va a tomar en cuenta es la capacidad contributiva de la persona, ésto es; que debe tomar en cuenta el aspecto económico, lo que se conoce como la capacidad contributiva.

De igual forma, tenemos que pueden existir hechos generadores negativos los cuales se van a presentar cuando no se hagan determinados actos o se dejen de hacer.

Debemos tomar en cuenta que además del hecho imponible que trae consigo la hipótesis generadora que el legislador tomó en cuenta y estableció en la ley para que al ser realizada por algún sujeto genere la relación tributaria.

En efecto, tal y como lo afirma el maestro Delgadillo Gutiérrez, "el hecho imponible es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto concluimos que se trata de un hecho o situación de contenido económico que debe de estar en la ley formal y materialmente considerada, con sus elementos esenciales: objeto, sujeto base, tasa o tarifa; y el hecho generador, por su parte, es la realización del supuesto previsto en la norma que dará lugar a la obligación tributaria en general ya sea de dar, hacer o no hacer."⁹

Por todo lo anterior, podemos concluir que una vez que se cumple con el supuesto imponible se genera la obligación de contribuir.

1.1.6 Obligación Tributaria.

CAUSACIÓN

La realización del supuesto normativo da lugar a las obligaciones. Este es un principio fundamental del Derecho ya que a partir de ese momento se puede determinar la exigibilidad de las conductas comprendidas en la obligación.

La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones previstas en la legislación como hechos o actos imponibles, sin embargo, debemos tomar en cuenta que el nacimiento de la obligación no siempre coincide con el de su exigibilidad.

El artículo 6o. del Código Fiscal de la federación establece en lo conducente:

"**Artículo 6o.** 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."

El maestro Luis Humberto Delgadillo señala en su obra Principios de Derecho Tributario, que las contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

⁹ DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. "Principios de Derecho Tributario". Editorial. Limusa, S.A. México. 1995. Pág. 101.

1.1.7. Relación Tributaria.

Sergio Francisco de la Garza menciona que "la legislación tributaria establece una serie de presupuestos a cuya realización fáctica asocia el nacimiento de las relaciones tributarias".¹⁰

Esto es que la relación tributaria nace por la realización del supuesto generador que establezcan las leyes fiscales. El presupuesto de hecho o el hecho imponible es el hecho generador, del cual se genera la contribución.

La mayoría de los estudiosos del derecho coinciden en que el hecho generador nace cuando se caiga en un hecho hipotéticamente previsto en la norma.

1.1.10 Impuestos

1.1.10.1 Definición

El maestro Humberto Briseño afirma "El impuesto es la contribución específica, a cargo de los miembros de la comunidad (Federación, Estados o Municipios), destinada al pago de los servicios públicos".¹¹

Asimismo, Briseño Sierra nos hace referencia de Gianni, el cual considera al impuesto "como una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la ley, con el fin de conseguir un ingreso."¹²

Fleiner, indica que "impuesto son las prestaciones que el Estado u otras corporaciones de Derecho Público exigen en forma unilateral y de manera general a los ciudadanos para cubrir necesidades económicas."¹³

¹⁰ GARZA, Sergio Francisco de la. Op.Cit. Pág. 369.

¹¹ BRISEÑO SIERRA, Humberto. Op.Cit. Pág. 24.

¹² Ibidem. Pág. 25.

¹³ MARGAIN MANATOU, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Mexicano". Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. 1986. Pág. 73

El Licenciado Sergio Francisco De la Garza indica que para Bielsa el impuesto es " la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos."¹⁴

De las diversas definiciones que dan los estudiosos del derecho consideramos que la que el Licenciado Raúl Rodríguez Lobato da es la más completa, y en ella se manejan las características esenciales del impuesto.

Dicha definición nos dice que " Impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la Ley. Con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas o morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato."¹⁵

Sería conveniente referirse a la definición de impuestos del Código Fiscal de la Federación anterior, que es mas completa y explica con más detalle el concepto, además de que es de gran utilidad para efectos didácticos.

Así tenemos que: "son las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley, con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales para satisfacer el gasto público"

Los impuestos constituyen la más importante clase de ingresos del Estado moderno, de esta forma, el Estado se consigue los medios necesarios para lograr su desarrollo.

Estos son una prestación obligatoria, exigida por el Estado en virtud de su relación de imperio, de esta manera se entiende que el impuesto son las contribuciones forzadas a pagar, por las personas que se encuadran en el supuesto normativo previsto dentro de la misma ley.

¹⁴ GARZA, Sergio Francisco de la. Op.Cit. Pág. 311.

¹⁵ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. Pág. 61.

1.1.10.2. Elementos de los Impuestos.

Por éstos debemos entender, que se refieren a la constitución del impuesto, es decir, partes indispensables que integran el mismo, y que a continuación nos permitimos enunciarlos: sujeto, objeto, base, tarifa y cuota y pago.

ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS

- **Sujeto.**

- **Objeto.**

- **Base.**

- **Tarifa y cuota.**

- **Pago.**

1.1.10.3. Elementos Esenciales de la Contribución

• SUJETO	{ Personas físicas y morales	{ Sujeto No sujeto Sujeto exento
• OBJETO	{ Ingresos, Activo etc.	{ Objeto no gravable Objeto no exento No objeto
• BASE	{ Utilidad ingreso acumulable. Etc.	{ Con base Sin base
• TASA	{ Porcentaje, tarifa, tabla y cuota fija	{ Con tasa Sin tasa

➤ SUJETO

Son sujetos del impuesto las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la ley tal y como lo menciona el artículo 10. del Código Fiscal de la Federación al establecer que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

En opinión de Flores Zavala "El primer elemento que interviene en la relación tributaria es el sujeto, el cual es de dos clases, o mejor dicho, en toda relación tributaria intervienen dos sujetos: un sujeto activo y un sujeto pasivo" ¹⁶

El sujeto activo es el que tiene el derecho a exigir el pago del tributo y el sujeto pasivo es el obligado a realizar el pago del impuesto.

Pueden ser sujetos activos de la relación tributaria la federación, las entidades federativas y los municipios y los sujetos pasivos las personas físicas y Morales comprendidas en el artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal.

¹⁶ Ibidem. Pág. 53.

Al respecto podemos afirmar que el sujeto es un elemento esencial del impuesto. En el caso de los sujetos activos, la doctrina ha dicho que la Federación y las Entidades Federativas tienen soberanía tributaria plena, es decir, no solamente pueden disponer libremente de las contribuciones que recauden sino que pueden entregárselas asimismo a través de sus Legislaturas respectivas.

En cambio, los Municipios únicamente pueden administrar libremente su hacienda pero no establecer sus contribuciones, tarea encomendada a las Legislaturas de los Estados, según el artículo 115 Constitucional al enunciar en su fracción IV que:

“...Los municipios administraran libremente su hacienda, la cual se formará de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan en su favor...”

De esta manera se tiene que los sujetos activos de la relación tributaria son:

1. Federación.
2. Entidades Locales tales como los Estados, Territorios, Distrito Federal.
3. Los Municipios.

Los dos primeros teniendo soberanía tributaria que consiste en tener la facultad de fijar sus propios impuestos, no así los Municipios que en su oportunidad ya fue comentado.

El siguiente sujeto de la relación tributaria es el sujeto pasivo, el cual va a ser la persona física o moral que se encuadre en la situación jurídica o de hecho generadora.

El artículo 9o. del Código Fiscal de la Federación, establece quienes serán considerados como residentes en el territorio nacional.

Se menciona a las personas físicas que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no, y que hayan adquirido su residencia para efectos fiscales en aquel país, las personas físicas de

nacionalidad mexicana trabajadores o funcionarios de nuestro país que permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al anterior, independientemente de las funciones que les hayan encomendado.

Asimismo, en dicho ordenamiento se indica que las personas morales que en México hayan establecido la administración principal de su negocio.

El artículo 8o. del Código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 8o. Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.”

De lo anterior, se desprende que tanto las personas físicas y morales que residan en nuestro territorio estarán obligadas a contribuir, lo que trae a relucir que los sujetos pasivos de la relación tributaria son las personas físicas y morales que residan en nuestro país.

Tal y como lo afirma Rodríguez Lobato, “Otro aspecto del estudio del sujeto pasivo es el tipo de responsabilidad de quien paga la deuda impositiva pues el Derecho fiscal con frecuencia separa la responsabilidad del pago de la titularidad de la deuda y esta separación consiste en que la deuda sea a cargo de una persona, la responsabilidad de pago recae sobre otra distinta.”¹⁷

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 26, establece quienes son responsables solidarios con los contribuyentes, de tal precepto se desprende que la responsabilidad solidaria se puede dar por:

- ◆ Responsabilidad solidaria por retención o recaudación. La que se da en aquellas personas que de acuerdo a la ley retienen la parte correspondiente a las contribuciones cuando realizan algún pago al sujeto del impuesto, tal es el caso de los patrones cuando hacen el pago del sueldo.

¹⁷ Ibidem. Pág. 147.

- ◆ Representación solidaria por representación. Como son los representantes de los contribuyentes no residentes en nuestro país o el sindico de liquidadores de sociedades en quiebra o aquellos que realicen pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes.
- ◆ Responsabilidad objetiva. Esta se da cuando se adquiere un bien y este adeuda una contribución, la obligación de pagar el adeudo recae sobre el nuevo propietario.
- ◆ Responsabilidad voluntaria. Aquella que por voluntad expresa la persona asume el pago del adeudo, esto es tal y como su nombre lo indica es de manera espontánea en ningún momento obligatoria.

Y OBJETO.

El objeto del impuesto al decir de Giuliani, es "el presupuesto de hecho que la ley establece como determinante del gravamen: la posesión de riqueza, realización de un acto, condición de las personas mismas y de cualquier otra situación jurídica o económica que el legislador elige como susceptible de generar un tributo"¹⁸

Es objeto del impuesto la parte alícuota del patrimonio o del ingreso de los contribuyentes, también puede ser el porcentaje del valor de ciertos bienes, o bien la cantidad fija que el contribuyente debe entregar al Estado para pagar una deuda fiscal.

Se entiende por objeto de la obligación fiscal la prestación positiva de dar, generalmente pecuniaria que el contribuyente o sujeto pasivo debe al Estado y que una vez satisfecho extingue la obligación fiscal.

Razón por la cual, encontramos que el objeto primordial de la obligación consiste en dar y tiene generalmente el carácter de pecuniario.

De tal forma debemos distinguir, entre el objeto del impuesto y el objeto de la obligación fiscal.

¹⁸ GIULIANI M., Carlos. "Derecho Financiero". De Palma Buenos Aires, México, 1973. Pág. 448.

El objeto del impuesto es la riqueza, valor o actividad sobre la cual va a recaer el impuesto, en tanto que el objeto de la obligación será la prestación que el particular debe al Estado en virtud de la aplicación de la ley.

➤ **TARIFA Y CUOTA.**

La tarifa esta representada por el conjunto de unidades fiscales y cuotas correspondientes así como tasas y porcentajes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que les pertenecen a las mismas categorías.

La tarifa para el Licenciado Flores Zavala " son las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría" ¹⁹

La cuota es la suma de dinero que se percibe por unidad fiscal, la cuota puede ser concebida como parte de la tarifa o bien como el resultado de aplicar la tarifa a la base del impuesto.

En opinión del maestro Flores Zavala. "La cuota del impuesto es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de tanto por ciento". ²⁰

➤ **BASE DEL IMPUESTO**

Es el valor pecuniario que la ley señala, a la cual se le aplica la tarifa para así poder determinar la cuantía de la obligación fiscal, en algunas ocasiones para determinar la cuantía se toma en cuenta la medida, el peso y el número de unidades.

Los impuestos que como base tienen un valor pecuniario, dependerán de la estructuración del gravamen y del procedimiento que la ley establezca para llegar a ese valor pecuniario; sin embargo la mayoría de los procedimientos se reducen a lo siguiente: Ingreso total del contribuyente, reducciones que la ley le permita.

¹⁹ FLORES ZAVALA, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas". Porrúa. México. 1982. Pág. 109.

²⁰ *Ibidem*. Pág. 111.

1.1.11. Naturaleza Jurídica de los Impuestos.

En nuestro país el máximo ordenamiento legal es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en ella se plasman los principios filosóficos y jurídicos que deben contener y respetar todos los ordenamientos legales.

El Derecho Fiscal no es la excepción, y es por ello que las normas tributarias no están excluidas de la obligación de contener apegarse y respetar los principios constitucionales.

Las relaciones estrechas entre lo económico y lo jurídico, son incuestionables.

Históricamente el Derecho se crea como una necesidad de establecer un orden social dentro del cual se regulan, entre otras, las relaciones económicas de los individuos agrupados en comunidad.

La relación entre lo jurídico y lo económico menos ostensible entre otros sectores del Derecho, adquieren especial importancia en el campo del Derecho Tributario.

Los problemas del Derecho Fiscal son susceptibles de ser analizados, bien desde un punto de vista jurídico o en aspecto económico. En nuestra Constitución Política, el artículo 31 fracción IV establece la base del Derecho Fiscal Mexicano.

Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Dicho precepto ya fue analizado anteriormente, y en el cual encontramos los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad.

La ley es un acto unilateral por medio del cual se va a crear el impuesto, la ley es acto emanado por el poder legislativo, la cual crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales.

La ley, en su sentido formal es el acto abstracto, general e impersonal emanado del poder legislativo y en cambio en su sentido material, significa el acto abstracto, impersonal y general emanado de un órgano gubernativo facultado para ello, pero que no es el poder legislativo.

El artículo 71 Constitucional se relaciona con el artículo 31 del mismo ordenamiento, pues aquel prevé a través de sus tres fracciones los órganos facultados para iniciar leyes o decretos a saber son:

- I. Al Presidente de la República.
- II. A los Diputados o Senadores del Congreso de la Unión, y
- III. A las legislaturas de los Estados.

El Presidente de la República podrá expedir leyes en materia fiscal de acuerdo a lo establecido por el artículo 131, párrafo segundo de nuestra Carta Magna, el cual autoriza al poder Ejecutivo a emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos. Esto como caso específico de lo que se conoce como delegación de facultades lo que recibe el nombre de Decreto-Ley.

En la misma forma el Congreso de la Unión faculta al poder Ejecutivo en presencia de situaciones consideradas como graves, establecidas en el artículo 29 Constitucional, el cual para la tranquilidad pública asume la responsabilidad de dictar disposiciones transitorias que contienen normas legislativas, las cuales reciben el nombre de Decreto Delegado.

De esta manera el artículo 71 precisa quienes pueden iniciar leyes, y sin embargo, de lo dispuesto por artículo 72 de la Constitución resulta, una modificación para la materia impositiva de la situación prevista en la disposición del artículo 71 del ordenamiento citado.

El inciso h) del artículo 72 de nuestra Carta Magna menciona textualmente que:

"La formación de las leyes o de los Decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán primero discutirse en la Cámara de Diputados."

Luego entonces, resulta que, los senadores en realidad no pueden iniciar leyes tributarias, pues según el reglamento interior de la Cámara de Senadores, éstos sólo pueden iniciar leyes ante su propia Cámara.

Por último, el artículo 73 Constitucional establece las facultades del congreso de la Unión, dentro de las cuales está específicamente el previsto en la fracción VII, la de "Imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto".

En su fracción VIII se faculta al Congreso de la Unión para:

"Dar bases sobre las cuales el Ejecutivo pueda celebrar empréstitos sobre el crédito de la Nación para aprobar esos mismos empréstitos y para reconocer y mandar pagar la deuda nacional. Ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos salvo los que se realicen con propósitos de regulación monetaria, las operaciones de conversión y los que se contraten durante alguna emergencia declarada por el Presidente de la República en los términos del artículo 29".

El artículo 73 de nuestro Código Político en su fracción XXIX-A. Faculta al Congreso de la Unión para:

"XXIX-A. Para establecer contribuciones:

1. Sobre el Comercio Exterior.
2. Sobre el aprovechamiento y explotación de recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27.
3. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguro.
4. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y
5. Especiales sobre:
 - a) Energía eléctrica
 - b) Producción y consumo de tabacos labrados.
 - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
 - d) Cerillos y fósforos.
 - e) Aguamiel y productos de fermentación.
 - f) Explotación forestal, y
 - g) Producción y consumo de cerveza."

En los Estados o Entidades Federativas los encargados para actuar como Fisco son los Congresos Locales condicionados por el pacto federal consagrado en el artículo 40 Constitucional, el cual establece que:

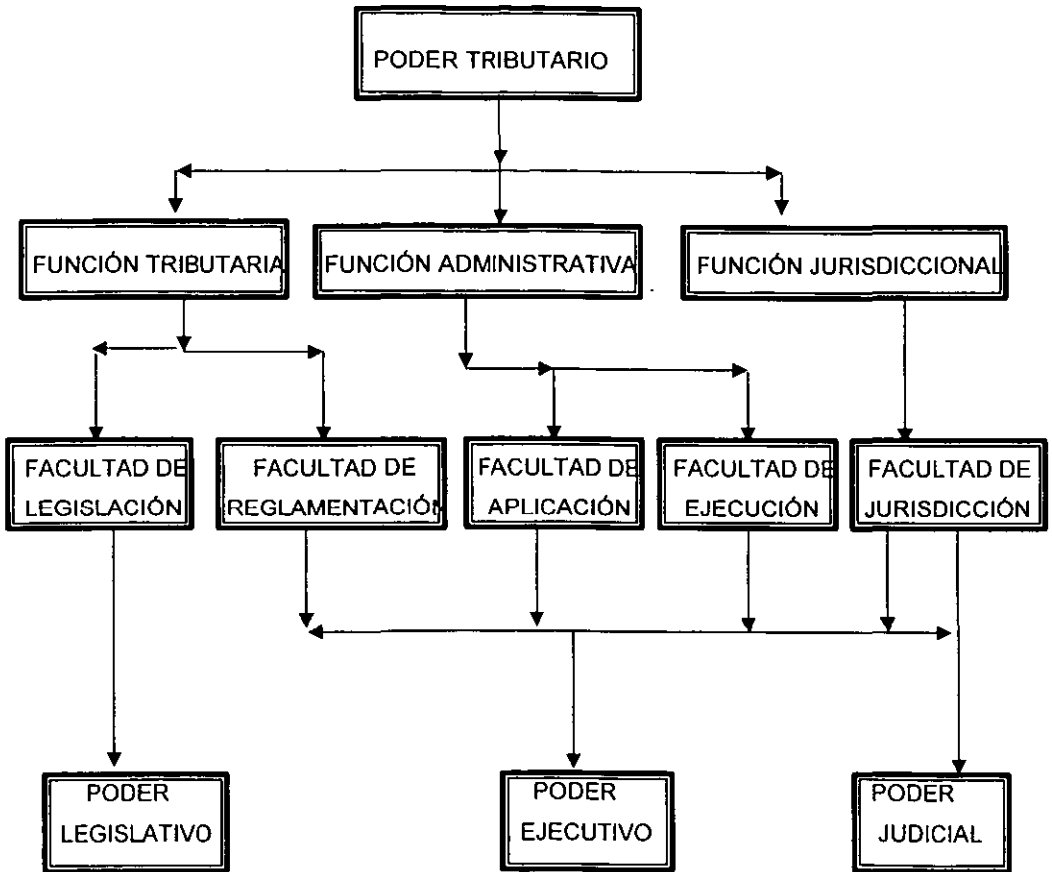
"Es voluntad del pueblo mexicano, constituirse en una república representativa, democrática, federal, compuesta de estos libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental".

De lo anterior debemos establecer que los congresos locales son los encargados para actuar como Fisco en los Estados o Entidades Federativas, más no pueden establecer contribuciones que le han sido reservadas a la federación, las cuales se encuentran consagradas en el ya mencionado artículo 73 fracción XXIX. La función administrativa de las entidades federativas se desarrolla a través de las tesorerías locales.

En los Municipios de acuerdo con el artículo 115, fracción IV de nuestro máximo ordenamiento legal, la Hacienda Pública de los Municipios se administrara libremente y se integra de aquellas contribuciones que decreta la legislatura del Estado, ésto es que en los municipios se concreta a recaudar y erogar lo autorizado en los Congresos locales, actividad que se realiza por conducto de las tesorerías municipales.

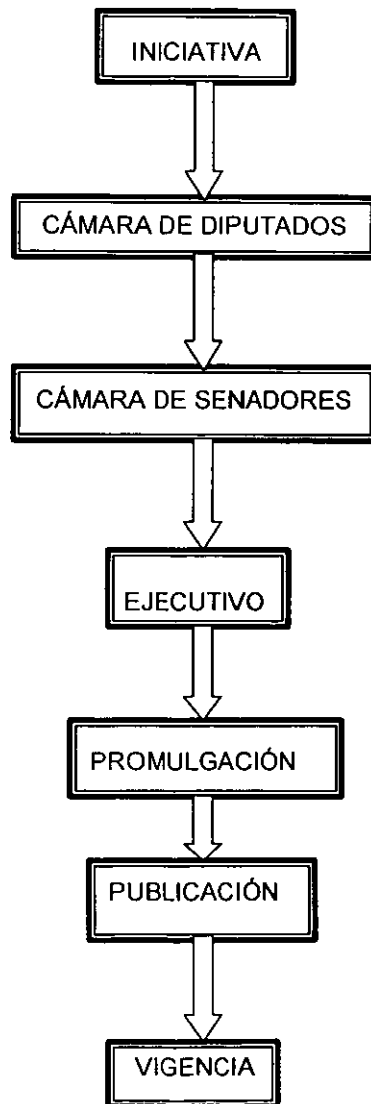
Es de tal forma como el Estado Mexicano se allega de los impuestos los cuales son destinados para lograr la satisfacción de sus propios fines.

1.1.12. Estructura del Poder Tributario.



1.1.13. Proceso Legislativo.

Se rige por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley Orgánica del Congreso General de los Estado Unidos Mexicanos y el Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estado Unidos Mexicanos.



1.1.14. Ubicación del Derecho Fiscal.

DERECHO PUBLICO {
CONSTITUCIONAL
PENAL
ADMINISTRATIVO
PROCESAL
INTERNACIONAL

DERECHO FINANCIERO {
PRESUPUESTARIO
PATRIMONIAL
FISCAL

DERECHO PRIVADO {
CIVIL
MERCANTIL

DERECHO SOCIAL {
LABORAL
SEGURIDAD SOCIAL
AGRARIO
NORMAS PROTECCIONISTAS

1.1.15. Características Esenciales del Impuesto.

> **Obligatoriedad.**

La primera característica esencial del impuesto es su carácter obligatorio, a diferencia de otros tipos de ingresos públicos en donde interviene la voluntad del particular.

La obligatoriedad del pago del impuesto se origina siempre en la ley, ésta siempre es la fuente y no la voluntad de los particulares.

Tal y como lo señala Francisco Faya Viesca, "el cumplimiento de la obligación de pagar el impuesto no se deja al arbitrio de los particulares por lo que la autoridad tiene la facultad y la obligación de exigir su pago, prestación que el particular podrá cubrir libremente o coaccionado por la autoridad competente".²¹

Son ingresos que el Estado percibe en virtud de su potestad de imperio, esto es que no constituyen una obligación contractual no nacen de ningún tipo de contrato, esta se logra mediante una carga establecida por decisión unilateral del Estado sometido exclusivamente a las normas del Derecho Público. Razón por la que el impuesto tiene un carácter público.

De esto se desprende que son prestaciones obligatorias y coactivas, no interviene la voluntad del obligado a pagar, pero el Estado en uso de su facultad de imperio puede obligar a las personas al pago de los mismos haciéndolos acreedores a sanciones, siempre dentro de las facultades que le confieren las leyes fiscales.

El Estado Mexicano puede crear por medio de normas legales situaciones concretas a determinados hechos, que de llegar a cumplirse generan obligaciones hacia los contribuyentes.

Una vez que el contribuyente cae dentro de estas situaciones, se encuentra obligado a pagar o en su caso cumplir con la prestación debida, y en caso de no realizar el pago de manera voluntaria el Estado lo obligará de manera forzosa al pago de esta obligación haciéndolo acreedor a una sanción, todo esto mediante su facultad económica coactiva.

²¹ FAYA VIESCA, Francisco. "Finanzas Públicas". Porrúa. México. 1996. Pág. 140.

Existe una relación tributaria tanto del Estado como del contribuyente, esta relación es de carácter tributario, y no de poder, el contribuyente es la persona que se encuadra dentro de la situación jurídica de contribuir al gasto público.

➤ **Definitividad.**

Otra característica esencial de los impuestos consiste en que una vez causado su pago se hace a título de definitivo.

Esto es que no le será devuelto al contribuyente, se paga sin la posibilidad de recuperación.

Lo anterior no significa que el contribuyente en caso de realizar el pago de una cantidad superior a la que realmente se tenía que pagar no tenga medio alguno para recuperar esa cantidad efectuada.

Se habla en esta característica que la cantidad por el pago del impuesto se destina a la satisfacción de las necesidades del Estado, tomando en cuenta la situación del contribuyente y cobrando a cada cual la cantidad que deba de pagar, ya que cada persona puede caer en un hecho generador distinto.

Esa cantidad exigida de acuerdo a su hecho generador es aquella que el contribuyente nunca va recuperar.

➤ **Sin contraprestación.**

Dentro de sus elementos característicos y distintivos esta la falta total de toda relación de correspondencia entre el pago del impuesto y cualquier compensación directa del Estado a favor del contribuyente.

Esto es, siempre que se establece un impuesto, el obligado deberá forzosamente cubrirlo y el Estado nunca estará obligado a otorgar al contribuyente una concreta contraprestación, la falta de contraprestación se deriva del principio de que los impuestos se destinan a cubrir los gastos generales del Estado.

En opinión de Gastón Jeze, citado por Flores Zavala, las características de los impuestos son las siguientes:

- 1ª Es una prestación de valores pecuniarios, normalmente una suma de dinero, no servicios personales.
- 2ª La prestación del individuo no seguida por una contraprestación del Estado.
- 3ª El constreñimiento jurídico. El impuesto es esencialmente un pago obligatorio.
- 4ª Se establece según reglas fijas.
- 5ª Se destina a gastos de interés general.
- 6ª Es debido exclusivamente por el hecho de que los individuos formen parte de una comunidad política organizada.²²

1.1.16. Consideraciones y Principios Jurídicos del Impuesto.

- Obligación de los mexicanos.
- Que esté establecido en Ley.
- Proporcionales y equitativos.
- Destinarse al pago de gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios.

Tomando en consideración las definiciones de impuestos dichas con anterioridad y tomando en cuenta las características de los impuestos, puede decir que el impuesto es una contribución, esto significa que el impuesto es una de las formas o medios que sirven para que los individuos agrupados en Comunidades o en Estados ayuden aportando una cantidad de dinero para el sostenimiento del Estado.

Estas deben estar en la ley obedeciendo el principio de legalidad que debe satisfacer toda contribución, esta tiene su fundamento en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política Federal.

²² FLORES ZAVALA, Ernesto. Op. Cit. Pág. 36.

Ahora bien, este principio de legalidad de los impuestos se satisface efectivamente cuando la ley que lo crea fija los supuestos de hecho que provocan el nacimiento de la obligación tributaria.

Cuando el precepto legal individualiza "a las personas obligadas al pago del gravamen," esto es que, determina quien es el sujeto pasivo del crédito fiscal y cuando la norma regula todos elementos determinados de la carga tributaria.

El pago es a cargo de personas físicas o morales que se encuentran en la situación jurídica de hecho prevista por la ley.

Significa que tanto las personas creadas por el derecho, personas morales, como los individuos, personas físicas pueden ser sujetos pasivos de la relación tributaria y por lo tanto obligados al pago de la contribución.

La obligación de pagar contribuciones esta a cargo de aquellas personas cuya situación coincida con el hecho imponible contenido en la ley. Una vez que la conducta del sujeto pasivo haya coincidido con la hipótesis normativa de la obligación fiscal, esta nacerá, y no intervendrá la voluntad del sujeto para cumplirla o abstenerse, pudiendo el Estado ejercer la coacción que sea necesaria para obligarlo a que cumpla con su obligación.

Esta aclaración constituye un punto importante para confirmar nuestro criterio expresado cuando estudiamos las características del impuesto, en el sentido de que son obligatorios.

Por ultimo tenemos el principio de destino de las contribuciones, el cual se refiere a que el pago que efectúen los contribuyentes, debe ser destinado a sufragar los gastos públicos del Estado y no de manera alguna a otros fines.

Del artículo 31 constitucional se derivan los principios fundamentales del Derecho Impositivo, los cuales la doctrina ha clasificado de la siguiente manera:

- 1) Principio de proporcionalidad y equidad en la imposición.
- 2) Principio de Legalidad de las contribuciones.
- 3) Principio de destino de las contribuciones.

Proporcional:

Radica en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad económica que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas.

Al respecto se indica el criterio que sustenta la Suprema Corte de Justicia de la Nación por lo que se refiere al principio Constitucional de **Proporcionalidad** en diversas tesis jurisprudenciales mismas que a la letra establecen:

Octava Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: IX-Enero
Página: 240

RENTA, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA, VIGENTE EN 1988. CONSTITUCIONALIDAD DEL artículo 803, AL **NO VIOLAR** EL PRINCIPIO DE **PROPORCIONALIDAD** Y EQUIDAD ESTABLECIDO EN LA FRACCIÓN IV DEL DIVERSO artículo 31 DE LA LEY SUPREMA. La proporcionalidad y equidad de un impuesto no pueden depender de la interpretación aislada de uno de los preceptos que lo reglamentan, sino que debe atenderse al contexto del cuerpo legal que lo contenga, es decir, que para declarar a una ley impositiva desproporcional e in equitativa, se hace necesario que, en términos generales, el impuesto no atienda a la capacidad contributiva de los particulares y no dé un trato igual a los contribuyentes que estén en una misma situación jurídica. Así, si del estudio integral de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se advierte que en ella se establecen diversos procedimientos integrados en capítulos distintos, en los que, de manera específica, se permite al particular la posibilidad de acreditar la capacidad económica que servirá de base para acreditar el referido impuesto, debe concluirse que no existe la contravención al principio de proporcionalidad y equidad, por más que el artículo 803, sólo permita disminuir las pérdidas de un capítulo específico, de las utilidades de ese mismo capítulo.

Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 67, Julio de 1993
Tesis: P. XXXVII/93
Página: 21

VALOR AGREGADO. LOS ARTICULOS 2o. C, FRACCIÓN II, INCISO d), VIGENTE HASTA EL 21 DE NOVIEMBRE DE 1991, Y 18 DE LA LEY QUE REGULA ESTE IMPUESTO, NO VIOLAN LOS REQUISITOS DE **PROPORCIONALIDAD** Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

Los preceptos legales citados **no violan** los principios de **proporcionalidad** y equidad de los impuestos, exigidos por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien conforme a los mismos el valor sobre el que debe aplicarse la tasa para determinar el gravamen a cubrir por la prestación de los servicios independientes que permiten la práctica del golf, el polo, el automovilismo deportivo o las actividades deportivas náuticas, lo constituyen las cuotas de membresía, las aportaciones al capital para absorber pérdidas y las demás contraprestaciones que se erogan para la práctica de esas actividades y el mantenimiento de los animales y equipo necesarios, ello no significa que el hecho generador del gravamen, es decir, la prestación de los servicios, se presuma del mero hecho del pago de las cuotas y, por tanto, se grave la ficción

consistente en la realización de dicha prestación, en virtud de que el pago de las cuotas ordinarias, extraordinarias y demás gastos que cubren los socios, asociados o miembros a la persona moral, asociación o club, les permite el acceso y uso de las instalaciones, animales y equipos, de suerte tal que el pago de referencia implica necesariamente la real y efectiva prestación de los servicios que permiten la práctica de los deportes, como son todos aquellos necesarios para el mantenimiento de los animales, instalaciones, equipos, etcétera, e independientemente de que éstos se utilicen o se practiquen los deportes. Por tanto, no se viola el principio de proporcionalidad porque se paga una real y efectiva prestación de servicios, ni el principio de equidad porque se da igual trato a quienes prestan tales servicios.

Séptima Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 187-192 Primera Parte
Página: 113

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL artículo 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Séptima Época
Instancia: Sala Auxiliar
Fuente: Apéndice de 1995
Tomo: Tomo I, Parte HO
Tesis: 372
Página: 343

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES. CONSTITUCIONALIDAD DEL artículo 24 DE LA LEY DE LA MATERIA, REFORMADO POR DECRETO DE 31 DE DICIEMBRE DE 1955, ASI COMO DE LOS ARTICULOS 36 Y 55 DE LA MISMA LEY. EN CUANTO REGULAN LA CUANTIA DEL IMPUESTO PROPORCIONAL Y EQUITATIVAMENTE.

Todo impuesto directo tiene la significación de afectar inmediatamente la capacidad contributiva personal o real. Tal es el caso del impuesto sobre la renta a que se contrae el artículo 24 reformado, en estudio, que grava el ingreso producido por el capital, es decir, la capacidad contributiva personal, por actuar el propio impuesto sobre la renta obtenida de los ingresos provenientes del capital y del trabajo o de la combinación de ambos. Los

artículos 24 reformado, 36 y 55 de la ley en comento, regulan la cuantía de este impuesto en proporción al ingreso del causante y, en reconocimiento a una real y verdadera justicia impositiva, decretan que dicho impuesto se pagará sobre los ingresos derivados del arrendamiento de inmuebles, después de efectuadas las deducciones autorizadas al respecto y de acuerdo con una cuota fija y una cuota proporcional que aumenta a medida que el ingreso del causante es más elevado. La exposición de motivos de la Ley del Impuesto sobre la Renta del 31 de diciembre de 1953, está tan suficientemente instruida en la doctrina constitucional del tributo, que puede con amplitud considerarse que el impuesto que decreta en Cédula I, en cuanto al arrendamiento de inmuebles por comerciantes, es proporcional y equitativo. Así se advierte de la parte de ella que, a la letra, dice: "En efecto, el Impuesto Sobre la Renta, creado por la ley de 18 de marzo de 1925, con el antecedente de la de 21 de febrero de 1924 que estableció impuestos sobre sueldos, salarios y emolumentos y sobre utilidades de empresas, ha evolucionado hasta convertirse en el renglón más alto de ingresos del erario público. Esto en gran parte ha obedecido al desarrollo económico del país, a los cambios básicos operados en su estructura económica y también a la orientación de los problemas revolucionarios de procurar que el Fisco depende más de los impuestos directos que de los indirectos, más de las rentas interiores que de las que gravitan sobre el comercio internacional, buscando así una progresiva mejor realización de los principios de proporcionalidad y equidad que como normas superiores para las cargas públicas fija la fracción IV del artículo 31 constitucional y, además, una mayor estabilidad en los ingresos y una menor incidencia de los impuestos sobre las clases populares". Es más, la misma exposición de motivos de dicha ley, respetando, en todo, la capacidad contributiva del deudor fiscal, en los términos y con los alcances que tiene en la doctrina del derecho tributario en México, expuesta ya en los considerandos séptimo a décimo de esta ejecutoria, expresa en otra parte de ella, que "es justo que pague más quien más gana, conforme al propósito de democratización de las cargas fiscales". La consulta directa del artículo 55 de la ley de la materia, demuestra que el impuesto en Cédula I, que grava los ingresos del comerciante arrendador de inmuebles, es proporcional y equitativo. Bajo cualquier aspecto que se examine la tarifa establecida en el artículo 55 en cuestión, resulta irrefragable que ella es proporcional y equitativa y se ajusta a lo que determina la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República, por ser justos sus criterios de progresividad y estar en relación inmediata con la capacidad económica contributiva del obligado a satisfacer el tributo y destinarse a cubrir los gastos públicos de la Federación sin que, por lo demás, dicho impuesto destruya la fuente impositiva de donde proviene, por no sólo dejarla intocada, sino que incluso da oportunidad al acrecentamiento del patrimonio del causante.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomos: V, Junio de 1997

Tesis: P./J. 38/97

Página: 100

SEGURO SOCIAL, LEY DEL. AUNQUE LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS TIENEN EL CARÁCTER DE CONTRIBUCIONES DIVERSAS A LOS IMPUESTOS, DERECHOS Y CONTRIBUCIONES DE MEJORAS, DEBEN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD, DE ACUERDO CON SU NATURALEZA ESPECÍFICA. El Constituyente de 1917 estableció en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la obligación de todos los mexicanos de contribuir a los gastos públicos, pero a su vez consignó el derecho de éstos a que dicha contribución se realizara de la manera proporcional y equitativa que dispusieran las leyes. Es decir, el Constituyente de 1917 plasmó las bases generales de la facultad impositiva del Estado para el logro de las funciones que le están encomendadas, pero dejó al legislador ordinario la facultad de determinar en cada época de la historia la forma y medida en que los individuos y los grupos que integran la sociedad deben contribuir. Así, es el legislador ordinario quien, respetando las bases fundamentales de nuestra Constitución Política, debe definir cuáles son las contribuciones que en cada época existirán de acuerdo con las circunstancias sociales y económicas, la evolución de la administración pública y las responsabilidades que el Estado vaya asumiendo en la prestación y el mantenimiento de servicios públicos que aseguren el desarrollo integral de los individuos que componen la sociedad. En efecto, el legislador ordinario ha otorgado a

Los capitales constitutivos el carácter fiscal, expresamente en el artículo 267 de la Ley del Seguro Social; además, los capitales constitutivos participan actualmente de todas las características propias de una relación jurídica tributaria, a saber: 1) el sujeto activo de la relación es un ente público, el Instituto Mexicano del Seguro Social, que si bien tiene personalidad jurídica y patrimonio propios diversos a los del Estado, fue creado por éste, forma parte de la Administración Pública Federal Paraestatal y realiza una función que al Estado le compete: la del servicio público de seguridad social; 2) es una obligación impuesta unilateralmente por el Estado, en virtud de su poder de imperio, para todo aquel que se coloque en la hipótesis normativa, pues ni el patrón ni el trabajador tienen la opción de no acogerse al sistema de seguridad social; 3) es una obligación que tiene su origen en un acto formal y materialmente legislativo: la Ley del Seguro Social; 4) el instituto encargado de la prestación de este servicio público está dotado por la ley de facultades de investigación para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones que derivan de aquella, así como para, en su caso, determinar, fijar en cantidad líquida y cobrar las contribuciones relativas, mediante el procedimiento administrativo de ejecución (artículos 240, fracción XVIII, 268 y 271 de la Ley del Seguro Social); 5) los ingresos que por virtud de tales aportaciones se recaudan, son para sufragar el gasto público, en tanto se destinan a la satisfacción, atribuida al Estado, de una necesidad colectiva y quedan comprendidos dentro de la definición que de tal concepto da la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, y si bien pasan a formar parte del patrimonio del organismo descentralizado, no se funden con el resto de los ingresos presupuestarios, por destinarse a un gasto especial determinado en la ley que los instituye y regula, lo que se deriva de su naturaleza que responde a una obligación de carácter laboral, pero que para prestarse con mayor eficacia y solidaridad ha pasado al Estado a través del Instituto Mexicano del Seguro Social. Lo anterior no quita a los capitales constitutivos su destino al gasto público, pues nuestra Constitución no prohíbe que las contribuciones se apliquen a un gasto público especial, sino a un fin particular. Consecuentemente, si tales capitales constitutivos tienen naturaleza fiscal, es decir, son contribuciones en términos de lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, los mismos están sujetos a los requisitos de proporcionalidad y equidad que en tal precepto se establecen.

Contradicción de tesis 7/96. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito. 6 de mayo de 1997. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de mayo en curso, aprobó, con el número 38/1997, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de mayo de mil novecientos noventa y siete.

Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 67, Julio de 1993
Tesis: P. XXXVII/93
Página: 21

VALOR AGREGADO. LOS ARTICULOS 2o. C, FRACCION II, INCISO d), VIGENTE HASTA EL 21 DE NOVIEMBRE DE 1991, Y 18 DE LA LEY QUE REGULA ESTE IMPUESTO, NO VIOLAN LOS REQUISITOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

Los preceptos legales citados no violan los principios de proporcionalidad y equidad de los impuestos, exigidos por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien conforme a los mismos el valor sobre el que debe aplicarse la tasa para determinar el gravamen a cubrir por la prestación de los servicios independientes que permiten la práctica del golf, el polo, el automovilismo deportivo o las actividades deportivas náuticas, lo constituyen las cuotas de membresía, las aportaciones al capital para absorber pérdidas y las demás contraprestaciones que se eroguen para la práctica de esas actividades y el mantenimiento de los animales y equipo necesarios, ello no significa que el hecho generador del gravamen, es decir, la prestación de los servicios, se presuma del mero hecho del pago de las cuotas y, por tanto, se grave la ficción consistente en la realización de dicha prestación, en virtud de que el pago de las cuotas

ordinarias, extraordinarias y demás gastos que cubren los socios, asociados o miembros a la persona moral, asociación o club, les permite el acceso y uso de las instalaciones, animales y equipos, de suerte tal que el pago de referencia implica necesariamente la real y efectiva prestación de los servicios que permiten la práctica de los deportes, como son todos aquellos necesarios para el mantenimiento de los animales, instalaciones, equipos, etcétera, e independientemente de que éstos se utilicen o se practiquen los deportes. Por tanto, no se viola el principio de proporcionalidad porque se grava una real y efectiva prestación de servicios, ni el principio de equidad porque se da igual trato a quienes prestan tales servicios.

Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: II, Agosto de 1995
Tesis: P. XLVI/95
Página: 64

ACTIVO. EL artículo 9o. DE LA LEY QUE REGULA ESTE IMPUESTO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA. (REFORMAS Y ADICIONES PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 28 DE DICIEMBRE DE 1989).

De conformidad con lo establecido en el artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, lo que significa que si un contribuyente tiene ingresos o utilidades podrán realizar tal acreditamiento e, inclusive, si los mismos llegan a la ganancia mínima presunta objeto del impuesto al activo, no verán incrementada su carga impositiva, mientras que aquellos que no tengan utilidades o resientan pérdidas soportarán la carga impositiva, pues no tendrán cantidad alguna que acreditar y la ley no prevé la posibilidad de desvirtuar la presunción de ganancia mínima de la cual parte como objeto del tributo. De lo anterior se infiere que el precepto legal citado viola los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, constitucional pues, consistiendo el primero de ellos, en que los causantes deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, el precepto legal citado hace recaer el pago del impuesto en quienes no tienen tal capacidad o la tienen en menor medida y libera de la carga impositiva a quienes tienen mayor capacidad tributaria, lo que da como consecuencia también la trasgresión del principio de equidad que exige trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, pues, de esa forma, se da trato igual a los desiguales y desigual a los iguales.

Equidad:

Es la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, "trato igual a los iguales y desigual a los desiguales."

Por lo que se refiere al Principio de Proporcionalidad y Equidad, éste significa en términos generales que el pago de los impuestos se debe distribuir entre todos los sujetos que lo causen, pero tomando en consideración la capacidad contributiva, en otras palabras la capacidad económica de contribuir.

De lo que se desprende, que el principio de Proporcionalidad y Equidad tiene como elemento esencial el que se trate de manera igual a quien se encuentra en igual situación.

Al respecto, se estima conveniente establecer el criterio que sustenta Suprema Corte de Justicia de la Nación, por lo que se refiere a la **Equidad** en diversas tesis jurisprudenciales, tanto en sentido positivo como en sentido negativo mismas que a continuación se transcriben para mayor precisión:

Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: V, Junio de 1997
Tesis: P./J. 41/97
Página: 43

EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.

El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: V, Febrero de 1997
Tesis: P. XX/97
Página: 189

VALOR AGREGADO. EL artículo 2o. B, ULTIMO PARRAFO, VIGENTE DEL VEINTIUNO DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y UNO HASTA EL QUINCE DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CINCO, DE LA LEY QUE REGULA ESTE IMPUESTO, NO VIOLA LOS REQUISITOS DE EQUIDAD TRIBUTARIA NI CONSTITUYE UNA LEY PRIVATIVA POR ESTABLECER EXCEPCIONES A LA APLICACION DE LA TASA DEL CERO POR CIENTO POR LA ENAJENACION DE ALIMENTOS PREPARADOS PARA EL CONSUMO.

El hecho de que el último párrafo del artículo 2o. B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establezca una excepción, en el sentido de que se pagará la tasa del quince por ciento sobre el valor de enajenación de alimentos elaborados para su consumo, a diferencia de la del cero por ciento, correspondiente a la venta de alimentos y medicinas de patente, no significa que el precepto viole el principio de equidad en los impuestos, exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que las operaciones que llevan a cabo unos y otros contribuyentes no es la misma, al ser indudable que la preparación de los alimentos para su consumo representa un costo que las empresas incorporan al precio del bien enajenado; por ello, no se viola el principio de equidad ya que se da el mismo trato a quienes llevan a cabo este tipo de actividad, sin que en la ley se establezcan excepciones. Tampoco se viola el artículo 13 constitucional en atención a que no se está ante una ley privativa al ser indudable que el párrafo referido se dirige a toda una categoría indeterminada de individuos, dedicados a una actividad específica; y, además, los efectos del precepto no desaparecen una vez que ha sido aplicado.

Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: V, Junio de 1997
Tesis: P./J. 42/97
Página: 36

EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.

El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los Poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica.

Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 59, Noviembre de 1992
Tesis: P. XCIV/92
Página: 35

RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL artículo 90, FRACCIÓN VI, PÁRRAFO SEGUNDO, DE DICHA LEY, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 26 DE DICIEMBRE DE 1990, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD QUE ESTABLECE LA FRACCIÓN IV DEL artículo 31 CONSTITUCIONAL.

El principio de equidad tributaria radica esencialmente en la igualdad ante la ley de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los cuales deben recibir trato igual en cuanto a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera. Ahora bien, la disposición mencionada contraviene dicho principio al establecer en favor de los contribuyentes que obtengan ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles para casa habitación, la posibilidad de deducir el 50% de dichos ingresos, y de un 35% a los mismos causantes que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para fines distintos, puesto que, no obstante que todos ellos obtienen ingresos de una misma actividad y, por lo mismo, forman parte de un mismo grupo de contribuyentes, se les da un trato desigual atendiendo al destino del inmueble objeto del contrato, provocando con ello la inequidad entre los diversos causantes del impuesto que se encuentra en la misma hipótesis de causación.

Octava Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: IX-Marzo
Página: 289

RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. ÉL TÍTULO II DE LA LEY, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD.

El nuevo régimen de tributación contenido en el título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos ochenta y nueve, no viola el principio de equidad porque da un tratamiento igual a todos aquellos sujetos pasivos del mismo tributo en cuanto a la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc. variando la cuantía del tributo respecto a la capacidad económica de cada contribuyente, de acuerdo a las bases que el propio título establece. De ahí el tratamiento igual para todos aquellos que se encuentren sujetos al gravamen cuyo sistema regulan las disposiciones contenidas en el propio título II, por cuanto la situación jurídica de dichos sujetos es similar al estar ubicados en la misma hipótesis, sin que haya lugar a estimar que, a la luz de este nuevo régimen, se dé un tratamiento diferente a quienes hayan sufrido pérdidas durante la vigencia del periodo de transición del sistema tradicional (título VI) al nuevo, pues aunque tal evento coloca a estos sujetos en una situación jurídica diversa de aquellos en que el mismo periodo no reportaron pérdidas, esta diferencia es ajena al régimen resultante del derogado, que sólo se limita a la sistemática nueva de tributar.

Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: IV, Agosto de 1996
Tesis: IV.1o.4 A
Página: 723

RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. NO PUEDEN CONSIDERARSE PORCENTAJES DIFERENTES LOS INGRESOS PROVENIENTES DEL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN Y LOS QUE PROVIENEN RESPECTO DE AQUELLOS QUE NO SE DESTINAN A ESE FIN.

No pueden considerarse porcentajes diferentes los ingresos que obtiene un contribuyente por arrendamiento de inmuebles no destinados a casa habitación y los que también percibe por arrendamiento de inmuebles destinados a casa habitación, pues en ambos casos se surte la hipótesis que contempla el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo, de la

Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que pueda considerarse que respecto de los primeramente señalados, solamente puede deducir el treinta y tres por ciento, puesto que de ser así, se infringiría no sólo el principio de equidad que establece el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, sino también, el de igualdad ante la ley de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, y atendiendo, además, al criterio jurisprudencial consultable en la página 35, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 59, correspondiente al mes de noviembre de 1992, rubro: "RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL artículo 90, FRACCION VI, PARRAFO SEGUNDO, DE DICHA LEY, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 26 DE DICIEMBRE DE 1990, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD QUE ESTABLECE LA FRACCION IV, DEL artículo 31 CONSTITUCIONAL."

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: IV, Agosto de 1996

Tesis: P. C/96

Página: 66

RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL artículo 68, ÚLTIMO PARRAFO, DE LA LEY RELATIVA NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD POR DAR UN TRATAMIENTO FISCAL DIFERENTE A LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.

El artículo 68, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al establecer que las personas morales con fines no lucrativos que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, no podrán optar por efectuar la deducción a que se refiere el primer párrafo siguiente a la fracción VII del artículo 90 de la invocada Ley, no transgrede el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, en virtud de que el legislador tuvo en cuenta no sólo el origen de sus ingresos y su capacidad contributiva, sino la naturaleza de las personas que obtienen ese tipo de ingresos susceptibles de ser gravados por el tributo, pues la situación de la persona moral con fines no lucrativos y las personas físicas es diversa, no obstante que el origen de sus ingresos sea común. En efecto, las personas físicas arrendadoras de inmuebles perciben un ingreso por otorgar el uso o goce temporal de dichos inmuebles; las personas morales, lo obtienen derivado de la realización del objeto de la propia sociedad. Las primeras carecen de alguna organización de tipo administrativo que les facilite llevar a cabo sus actividades; en cambio, las personas morales precisan establecer una estructura administrativa para ese fin; esta circunstancia por sí sola, le acarrea un menor esfuerzo para la obtención de los ingresos. Las diferencias narradas hacen ver que, las personas de que se habla, no se encuentran en un mismo plano de igualdad, dado que, a pesar de que en ocasiones una y otra aparezca con idénticos datos en su estructura funcional y obtengan el mismo ingreso, por la simple razón de tener fines diversos y constituir personas cuya naturaleza jurídica y conformación es distinta, lo que justifica que el tratamiento fiscal sea diferente y por ende, que la eliminación de la posibilidad de deducir impuestos para las personas morales con fines no lucrativos que contempla el artículo impugnado, no sea inconstitucional, porque esa hipótesis no se traduce en tratar en forma igual a los desiguales o desigual a los iguales.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: V, Marzo de 1997

Tesis: P. XLI/97

Página: 255

RENTA, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA. EL artículo 52-B, QUE REGULA LA SITUACION FISCAL DE LOS BANCOS CON SUCURSALES EN EL EXTRANJERO, ES INCONSTITUCIONAL PORQUE VIOLA EL artículo 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL, AL NO OBSERVAR EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Del artículo 154 de la ley antes mencionada, se infiere que los bancos residentes en el extranjero pagarán un 15%, por medio de retención, que a la vez equivale a un pago definitivo (artículo 144 del citado ordenamiento); mientras que en términos del artículo 52-B del mismo ordenamiento, los bancos del país con sucursales en el extranjero, podrán acreditar el impuesto con el mismo porcentaje, pero además, los intereses sobre los que incidió esa retención serán motivo de

acumulación de otro impuesto (artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dada la acumulación de estos ingresos a los demás obtenidos) acreditable tan sólo en una tercera parte. De lo anterior se sigue que la acumulación de ingresos por intereses a sus demás ingresos, ocasiona que se le aplique la tasa del 35% sobre el resultado fiscal anual (tasa vigente en el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y dos), provocándose de esta forma que se presente una carga adicional de la contribución. En las condiciones apuntadas, es inconcuso que el tratamiento dado a las instituciones de crédito nacionales con sucursales fuera del país, se encuentra en un plano de inequidad con relación a las extranjeras, puesto que mientras estas últimas sólo pagarán al Fisco un 15% de los intereses recibidos con el carácter de pago definitivo, las primeras, con la retención del 15%, más la acumulación del 30%, contribuirán con un total de 45%, puesto que, independientemente de la capacidad contributiva, que en el caso es equiparable a los dos tipos de bancos antes precisados, ello da lugar a la transgresión de la garantía de equidad en los tributos; sin que obste a ello el que pueda acreditar una tercera parte de la retención que le es efectuada, pues este acreditamiento se hace una vez obtenido el resultado fiscal, esto es, ya aplicada la tasa del 15% y la del 35% sobre la acumulación total de ingresos.

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: V, Abril de 1997

Tesis: 2a. XLI/97

Página: 102

VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 15, PÁRRAFO FINAL, DEL REGLAMENTO DE LA LEY RESPECTIVA, **CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD** TRIBUTARIA.

Esa disposición prevé que sólo las casas de bolsa podrán considerar dentro del valor de sus actividades, la diferencia entre los ingresos que perciban por concepto de intereses, premios de reporto y compraventa de valores, y los pagos que efectúen por dichos conceptos, lo que no se permite a las instituciones de crédito. **Ello quebranta el principio de equidad tributaria en virtud de que, ante una misma situación de hecho (consistente en ingresos percibidos por concepto de intereses, premios de reporto y compraventa de valores) que, en el impuesto en cuestión, sirve como reveladora de la capacidad contributiva, se establece un mecanismo distinto del de las instituciones de crédito, para las casas de bolsa, sin existir una diferencia en la situación de hecho en que se encuentran, ya que las operaciones a que se refiere el precepto reglamentario no varían su naturaleza por la institución que las realice, es decir, la misma operación puede ser practicada por los bancos y por casas de bolsa, quienes deberán realizarlas ajustándose, ambas, a los preceptos legales que regulan el tipo de operaciones de referencia. Además, no es óbice para estimarlo in equitativo, que unas actúen con fondos de terceros y otras con propios y de terceros, pues ello no repercute en las operaciones en cuestión, que se rigen por las mismas reglas, sino que, en todo caso, dará lugar a consecuencias en diferentes ámbitos fiscales, mas no representan una variación en cuanto al objeto gravado por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

Legalidad:

Debe estar en la Ley y se traduce en que las autoridades pueden hacer lo que la Ley les permita.

El principio de legalidad consiste, sencillamente, en que todo impuesto debe ser establecido y contenido en una ley, esto es que no podrán ser los particulares, sujetos con ninguna carga tributaria, si dicha carga tributaria no se encuentra establecida en la ley fiscal.

Con el objeto de ser más precisos y a mayor abundamiento se estima conveniente señalar los diversos criterios que sustenta la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por lo que se refiere al principio de Legalidad en diversas tesis jurisprudenciales que a continuación se transcriben:

Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: VIII-Diciembre
Tesis: P. LXI/91
Página: 10

ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. LA LEY RELATIVA NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD PREVISTO EN EL artículo 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN, POR LA CIRCUNSTANCIA DE QUE AL HABERSE DEROGADO EL artículo 58 BIS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA YA NO APAREZCA EN UN ORDENAMIENTO LEGAL LAS DIRECTRICES QUE HAN DE OBSERVAR LOS METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS.

La circunstancia de que haya sido derogado el artículo 58 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que, por tanto, ya no estén precisadas en algún ordenamiento legal las directrices para la valuación de inventarios, no implica que la ley cuestionada viole el principio de legalidad tributaria, puesto que de conformidad con dicho principio, son los elementos esenciales del tributo los que deben figurar claramente en la ley. De ahí que, si los métodos de valuación y, por tanto, las directrices a que los mismos deben ajustarse, no constituyen un elemento esencial del impuesto al activo de las empresas, entonces su ausencia en la ley no viola el principio mencionado. Ahora bien, si antes del 1o. de enero de mil novecientos ochenta y nueve, fecha en que entró en vigor la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas y se derogó el aludido numeral 58 bis, los sujetos a que se refiere el artículo 1o. de esta ley, contaban con un método de valuación de inventarios dado que este último ordenamiento establece en su artículo 2o. fracción IV, que las empresas deberán sujetarse al método que tenían implantado, es evidente que si existen directrices para la evaluación de inventarios que son del conocimiento de los causantes y que pueden ser aplicadas a partir de mil novecientos ochenta y nueve. Una cosa es que las directrices en mención hayan desaparecido de un determinado texto legal, y otra distinta el que sean desconocidas por quien debe aplicarlas.

Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: IX-Enero
Tesis: P. XVII/92
Página: 11

ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. LA FRACCIÓN IV DEL artículo 2o. DE LA LEY RELATIVA NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD POR ESTABLECER LA

OBLIGACION DE QUE LOS INVENTARIOS DE MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS Y TERMINADOS SÉ VALUEN CONFORME AL METODO QUE SE TENGA IMPLANTADO.

No existe inconstitucionalidad por el hecho de que la ley relativa establezca la anotada obligación, en primer lugar porque, así como el legislador tiene libertad para fijar el objeto del tributo, según lo sostiene la tesis del tribunal Pleno de "CONTRIBUCIONES, OBJETO DE LAS. EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA FIJARLO, SIEMPRE QUE RESPETE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL artículo 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION", también la tiene para determinar las modalidades que conformen un régimen de tributación, como lo es en el caso la obligación de valorar los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial al inicio y al cierre del ejercicio, conforme al método que tenga implantado; y, en segundo término, porque la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas constituye un régimen tributario específico y autónomo respecto de otros ordenamientos fiscales, que por lo mismo amerita que su sistema se integre con elementos distintos a los de cualquier otra legislación tributaria, razón por la que la fracción IV del artículo 2o. de la ley en cuestión de ninguna manera contraviene el principio constitucional de legalidad por el hecho de que ninguna otra ley fiscal establezca la obligación de valorar los inventarios y no contenga método alguno para ello.

Amparo en revisión 3644/90. Inmobiliaria Ixtapan, S.A. 26 de septiembre de 1991. Puesto a votación el proyecto modificado, se resolvió, en la materia de la revisión, revocar la resolución que se revisa y negar el amparo en los siguientes términos: por mayoría de quince votos de los señores ministros de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Adato Green, Rodríguez Roldán, Cal y Mayor Gutiérrez, Gil de Lester, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Díaz Romero y Chapital Gutiérrez en relación con los artículos 1o., 2o., 3o., 4o., 5o., 6o., y 7o. de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, González Martínez y Presidente Schmill Ordóñez votaron en contra; por mayoría de catorce votos de Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Adato Green, Rodríguez Roldán, Cal y Mayor Gutiérrez, Gil de Lester, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Díaz Romero y Chapital Gutiérrez en relación con el artículo 9o. de la propia ley reclamada, de Silva Nava, González Martínez y Presidente Schmill Ordóñez votaron en contra. Impedido legalmente: Lanz Cárdenas. Ausentes: Azuela Gutiérrez y Llanos Duarte. Ponente: Victoria Adato Green. Secretario: Sergio Pallares y Lara.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: II, Noviembre de 1995

Tesis: P/JJ. 32/95

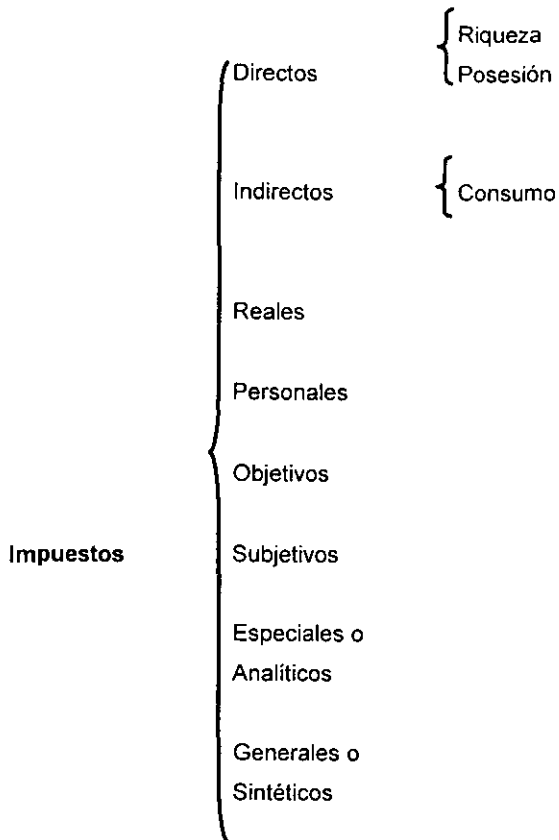
Página: 29

ACTIVO DE LAS EMPRESAS, LEY DEL IMPUESTO AL. VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA PORQUE NO ESTABLECE LA BASE DEL IMPUESTO PARA CONTRIBUYENTES ARRENDADORES NO EMPRESARIOS.

En la tesis XXXVI/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 51, marzo de 1992, páginas 22 a 24, se estableció el criterio de que el artículo 2o. de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas prevé el procedimiento para obtener la base del tributo en tratándose de arrendamiento de bienes inmuebles. Sin embargo, el examen de este precepto, en relación con los demás que integran la ley, permite concluir que no se establece la base conforme a la cual debe determinarse el tributo a cargo de los sujetos que otorgan el uso o goce temporal de bienes que se destinarán a las actividades empresariales de otros contribuyentes del impuesto y que, de conformidad con el artículo 1o., causarán el gravamen por lo que se refiere a dichos bienes, pues del referido artículo 2o. deriva que el valor del activo, que servirá de base para aplicar la tasa del dos por ciento y calcular el monto del impuesto a pagar será, en términos generales, el resultado de sumar los promedios de los activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, monto original de la inversión, inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, conceptos éstos dentro de los que no quedan comprendidos los bienes por los cuales causan el impuesto este tipo de contribuyentes, pues los activos financieros, inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, por su naturaleza financiera y contable son bienes propios de la actividad empresarial que no realizan este

tipo de contribuyentes; de igual manera, los activos fijos, gastos y cargos diferidos, según deriva de las definiciones que de los mismos da el artículo 42 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas incorpora en su artículo 10, se configuran con motivo del desarrollo de una actividad empresarial, más aún, tratándose de activos fijos, la ley los define como el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de actividades empresariales y que se demeriten por su uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo, de donde se sigue que no tienen tal naturaleza los bienes de los contribuyentes que conceden su uso o goce temporal a terceros para que sean éstos quienes los empleen en sus actividades empresariales; y, finalmente, el concepto de monto original de la inversión que define el artículo 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que también el numeral 10 de la Ley en análisis incorpora a la misma, si bien no concierne únicamente a la actividad empresarial, sino a cualquier actividad, se encuentra referida por el artículo 2o. únicamente a los terrenos que formen parte del activo de los contribuyentes, por lo que no puede considerarse que configure la base tributaria para esta categoría de contribuyentes, al no guardar congruencia con el objeto gravado, pues el bien cuyo uso o goce se transmita puede ser diverso a un terreno y la base del impuesto debe ser establecida de manera que permita calcular el gravamen en todos los casos que coincidan con el supuesto previsto como hecho imponible, sin que pueda derivarse por analogía, igualdad o mayoría de razón, en virtud del principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, que garantiza la certidumbre jurídica de los gobernados y erradica la arbitrariedad de las autoridades aplicadoras de la ley.

1.1.17. DIVERSAS CLASIFICACIONES DE LOS IMPUESTOS



Según el tratadista Sergio Francisco de la Garza, en su obra "Derecho Financiero Mexicano", existe una clasificación de los impuestos basada en los recursos económicos que grava, de acuerdo con lo siguiente:

a) Impuesto Sobre la Renta (Ganancia)

Grava la riqueza en formación. La renta está constituida principalmente por los ingresos del contribuyente, ya sea que provengan de su trabajo, de su capital o de la combinación de ambos. Ejemplo: El Impuesto sobre la Renta.

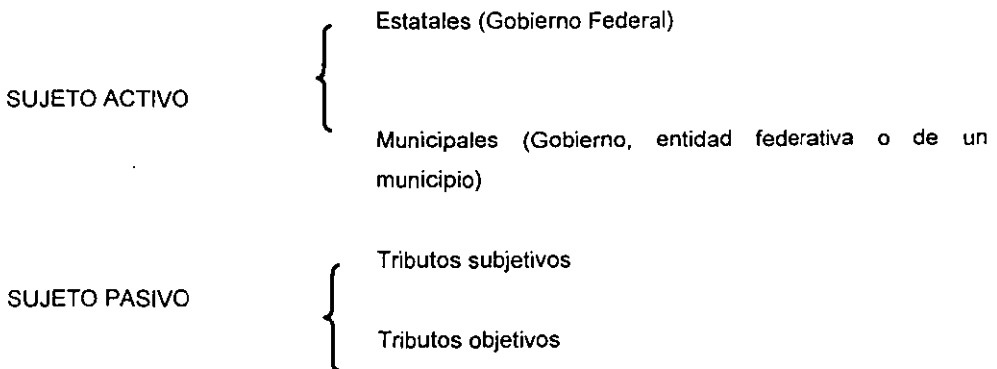
b) Impuesto sobre el Capital (posesión)

Grava la riqueza ya adquirida por los contribuyentes, ejemplo de este tipo de impuestos se presentan en el impuesto predial, en el impuesto sobre tenencia y uso de vehículos y en el impuesto al activo.

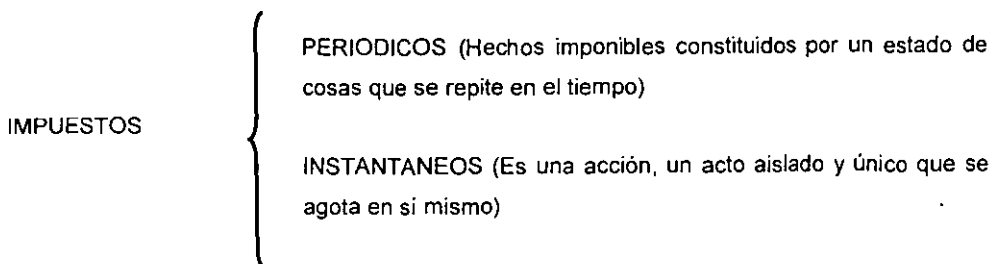
c) Impuesto Sobre los Gastos o Consumos (Consumo, Producción y Transporte)

Comprende los impuestos indirectos sobre la circulación y el consumo, así como los impuestos sobre los ingresos brutos de los negocios. Ejemplos de este tipo de impuestos son el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre Producción y Servicios.

1.1.17.1. Clasificación Según los Sujetos del Impuesto.



1.1.17.2. Clasificación según el periodo de tiempo en que se desarrollan.



1.1.17.3. Clasificación según la elasticidad y estabilidad del impuesto.

IMPUESTOS { Estables
Elásticos

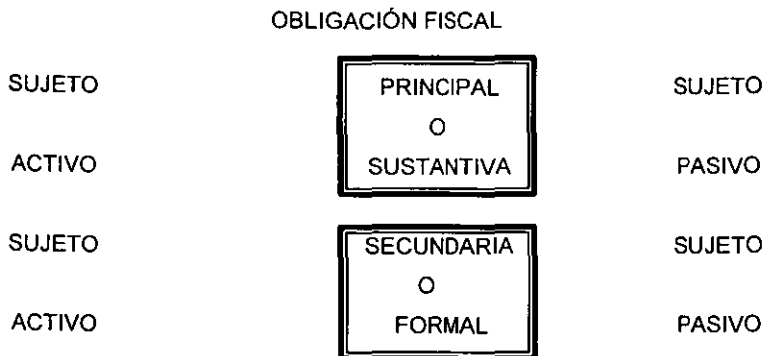
1.1.17.4. Clasificación según su proporción con la base.

IMPUESTOS { Proporcionales (Mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada.)
Progresivos (Es aquel en que la relación de la cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta a medida que aumenta el valor de ésta.)

1.2. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

1.2.1. Relación Jurídica Tributaria.

Al efecto podríamos señalar que la relación tributaria es un vínculo jurídico constitucional, por el que el Estado en su carácter de titular del poder tributario, asume el lugar de sujeto activo, a fin de establecer, salvaguardando las garantías individuales a los particulares en su carácter de subordinados un conjunto de obligaciones y deberes jurídicos, en los términos en que las leyes ordinarias las establezcan, a fin de atender el gasto público.



Igual que en cualquier relación jurídica, se crean derechos y obligaciones recíprocos para ambas partes.

SEGURIDAD JURÍDICA

Toda actuación, tanto material como formal de las autoridades debe de estar establecida en una ley, que no sea retroactiva y antes de afectar jurídicamente a un particular contribuyente, debe seguir un procedimiento establecido en ley en el que se le dé oportunidad de alegar en su favor y de ofrecer y rendir pruebas y se aplique exactamente la ley por una autoridad competente y concluir en una resolución escrita debidamente fundada y motivada.

1.2.2. Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Es la vía legal de realización de diversos actos que mediante una forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración, quedan incluidos los de ejecución, producción, autocontrol e impugnación de los actos administrativos y todos aquellos cuya intervención se traduce en dar definitividad a la conducta administrativa.

El procedimiento de manera sencilla lo podemos considerar como la acción de proceder o como el método de ejecutar algunas cosas. El procedimiento Administrativo es aquel que se sigue ante los organismos dependientes del poder ejecutivo, y no ante la jurisdicción judicial, aunque sus resoluciones sean generalmente impugnables ante ésta.

El maestro Gabino Fraga define en su clásico Derecho Administrativo El Procedimiento Administrativo:

“...es el conjunto de formalidades y actos que proceden y preparan al acto administrativo,...”²³

Andrés Serra Rojas afirma en su Derecho Administrativo:

“El procedimiento administrativo esta constituido por un conjunto de formalidades—ordenados y metodizados en las leyes administrativas- que determinan los requisitos previos que preceden al acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condicionan su validez al mismo tiempo que para la realización de un fin.”²⁴

Por su parte López Nieto y Mallo Francisco establecen que el procedimiento administrativo es el cauce legal que los órganos de la administración se ven obligados a seguir en la realización de sus funciones y dentro de su competencia respectiva, para producir los actos administrativos.

Jesús González Pérez Abrevia el concepto y define: El procedimiento administrativo será, por tanto el procedimiento de la función administrativa.

²³ FRAGA, Gabino. "Derecho Administrativo". Ed. Porrúa. México. 1997 Pág.261.

²⁴ SERRA ROJAS BELTRI, Andrés. "Derecho Administrativo". Ed. Porrúa. México. 1997. Pág. 284.

Tomando en consideración dichos puntos de vista y toda vez que corresponde a toda actividad del Estado un procedimiento que es el cauce legal obligatorio a seguir. Cada una de las tres actividades o funciones del Estado, la legislativa, la judicial y la administrativa siguen el procedimiento previsto en la ley para su realización.

Y en virtud de que es obligación constitucional para todas las autoridades administrativas del país cumplir con la garantía de audiencia.

1.2.3. Procedimiento de Ejecución.

Conjunto de actos procesales que tienen por objeto la realización coactiva de la sentencia, cuando la parte vencida no la cumple voluntariamente. A este procedimiento también se le denomina de ejecución forzosa o forzada o, asimismo, de ejecución procesal.

Existen diversos tipos de procedimientos de ejecución en cada una de las ramas procesales como lo son por señalar algunos:

- Derecho Procesal Civil
- Derecho Procesal Mercantil
- Derecho Procesal del Trabajo
- Derecho Procesal Penal
- Derecho Procesal Administrativo

No hay que identificar el procedimiento y el proceso. Este último es un todo o si se quiere una institución. Está formada por un conjunto de actos procesales que se inician con la presentación y admisión de la demanda, y terminan cuando concluye por las diferentes causas que la ley admite. El procedimiento es el modo como va desenvolviéndose el proceso, los trámites a que está sujeto, la manera de substanciarlo.

El proceso Administrativo es aquel en que la Administración Pública es parte, y concierne a la aplicación de las leyes administrativas, por lo cual los intereses que en él se ventilan son orden público ya que afectan directamente al Estado.

Los procedimientos económico-coactivos no son ningún proceso jurisdiccional administrativo. En ellos la administración se hace justicia por sí misma. Es decir, conjunto de tramites por los que se requiere a los contribuyentes el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales conforme a las disposiciones fiscales aplicables.

1.3. Naturaleza Jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Según el tratadista Sergio Francisco de la Garza, en su obra "Derecho Financiero Mexicano", señala:

"El procedimiento de ejecución es un procedimiento administrativo contradictorio, aun cuando la doctrina extranjera llegue a sostener su naturaleza jurisdiccional. Es un procedimiento administrativo tanto porque el órgano que lo ejecuta es la Administración, como por que materialmente, no tiene como finalidad la resolución de ninguna controversia. El deudor puede discutir el derecho a la ejecución (CFF; Art. 126), pero al hacerlo instaura un procedimiento autónomo de conocimiento o de declaración, al igual que también el tercero puede contradecir la pretensión ejecutiva de la Administración sobre bienes sometidos a la ejecución (CFF, Art. 128).

La ejecución forzosa es el medio jurídico con el cual se logra la satisfacción del acreedor cuando éste no se consigue a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción independientemente de la voluntad del obligado y venciendo toda su contraria voluntad".²⁵

Por su parte Raúl Rodríguez Lobato en su obra "Derecho Fiscal", señala:

" El procedimiento económico-coactivo es un procedimiento administrativo tanto subjetiva como objetivamente considerando. Desde el primer punto de vista porque quien lo ejecuta es la Administración; desde el segundo punto de vista porque su finalidad no es la resolución de una controversia, sino la recaudación del importe de lo debido en virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntaria y oportunamente por el deudor de ese crédito, aunque dicho deudor no

²⁵ GARZA, Sergio Francisco de la. Op.Cit. Pág. 808.

esté conforme, pues en este caso, para discutir la legalidad del crédito en cuestión el particular debe promover un procedimiento distinto y autónomo para dirimir esa controversia." ²⁶

El Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene, como finalidad la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, sea el sujeto pasivo por adeudo propio o ajeno, con responsabilidad solidaria, sustituta u objetiva, prescindiendo de la voluntad de ese deudor, o aún en contra de su voluntad.

Tiene el carácter de procedimiento de ejecución satisfactiva, ya que la satisfacción de interés del acreedor se logra mediante la prestación consistente en la obtención de una cantidad de dinero, y en casos muy excepcionales, de otros bienes. Es además, un procedimiento de ejecución expropiativa, porque el dinero que constituye el objeto de la ejecución pertenece al deudor y a él pertenecen los demás bienes sometidos a su ejecución para convertirlos en dinero, que es el objeto de la pretensión de la Administración.

1.3.1. Fundamento Legal del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El Título V, Capítulo III, del Código Fiscal de la Federación, mismo que comprende del Artículo 145 al 196, contempla las diversas acciones que puede realizar la autoridad fiscal, dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución; sin embargo, la aplicación del procedimiento ejecutivo está prevista específicamente en el primer párrafo del Artículo 145, el cual señala 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.

Asimismo, el Reglamento del Código Fiscal de la Federación regula el PAE en sus artículos del 60 al 76.

Excepción:

Se considera indispensable señalar, que en ningún caso se aplicará el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos créditos que se deriven de los productos, dado

²⁶ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal". Harla. México. 1986. Pág. 240.

que éstos, son contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

El Código Fiscal de la Federación dispone expresamente que: "en ningún caso se aplicará el Procedimiento Administrativo de Ejecución para cobrar créditos derivados de productos" (Art. 145)

Al efecto el Tribunal Fiscal Federal resolvió que "cuando se trate de créditos en favor del Erario Federal, que derivan no de la aplicación unilateral de una ley, sino de un contrato celebrado por la Federación, sólo será competente el Tribunal Fiscal para conocer de los juicios iniciados en contra de las resoluciones que ordenan la percepción de esos créditos, si el deudor se ha sometido expresamente a la facultad económico-coactiva" y que tratándose de dichos créditos ex-contractu para que pueda intentarse su cobro por el procedimiento de ejecución, es necesario que mediante un sometimiento expreso el particular, autorizado por la ley, consienta el inmediato cobro administrativo del crédito, convirtiendo de esta manera una relación jurídica tutelada por el derecho privado, en una relación de derecho público en la que el Estado deja de tener su carácter de contratante"

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto que el Fisco no puede utilizar el procedimiento económico-coactivo para exigir el pago de rentas de una casa embargada por adeudos fiscales, como tampoco para el cobro de adeudos de trabajos realizados por los Talleres Gráficos de la Nación.

De lo anterior se desprende que, nunca una obligación contractual de tal carácter que se rige por el derecho privado, puede ser transformada en un crédito fiscal regido por el derecho público.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución y su Constitucionalidad.

Son diversos los argumentos que se han vertido cuestionado la constitucionalidad de la facultad económica coactiva del Estado, básicamente señalando que se violan los preceptos constitucionales que consagran los derechos fundamentales del contribuyente. Sin embargo, la

Suprema Corte de Justicia se ha pronunciado por considerar que dicha facultad, no es violatoria de las garantías constitucionales tomando en consideración los argumentos que al efecto señala Ignacio L. Vallarta en su estudio sobre la constitucionalidad de la facultad económica coactiva.

En ese sentido, Gabino Fraga establece la absoluta necesidad de que el Poder Administrativo sea el que tenga la posibilidad de hacer efectivos los impuestos, ya que de lo contrario el Estado se vería en apuros para poder cumplir con sus atribuciones.

Así, en este orden de ideas y a mayor abundamiento, se considera pertinente señalar el criterio que sustenta por su parte la Suprema Corte de Justicia de Nación mediante diversas tesis jurisprudenciales respecto de la **Facultad Económica Coactiva**, mismas que a continuación se transcriben para mayor precisión:

Quinta Epoca
Instancia: Pleno
Fuente: Apéndice de 1995
Tomo: Tomo III, Parte SCJN
Tesis: 448
Página: 327

FACULTAD ECONOMICO COACTIVA. La Suprema Corte, en diversas ejecutorias, ha establecido la jurisprudencia de que la facultad económico coactiva no está en pugna con el artículo 14 constitucional, y que, por lo mismo, es perfectamente legítima; y que tampoco lo está con el artículo 22 de la Carta Federal, porque éste dice que no es confiscatoria la aplicación de bienes para el pago de impuestos y multas, y como las autoridades administrativas están facultadas para cobrar esos impuestos y multas, y para aplicar bienes con esos objetos, es evidente que el artículo 22, al hablar de aplicación de bienes para el pago de impuestos y multas, se refirió precisamente a la que hacen las autoridades administrativas.

Quinta Epoca
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Apéndice de 1988
Tomo: Parte II
Tesis: 841
Página: 139

FACULTAD ECONOMICO COACTIVA. Su aplicación para el cobro de cantidades que no tienen el carácter de impuestos o adeudos al Fisco, importa una violación de garantías.

NOTA: La presente tesis no fue reiterada como vigente, según los acuerdos a que llegó la Comisión Coordinadora encargada de los trabajos para la publicación del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1995.

Quinta Epoca
Instancia: Pleno
Fuente: Apéndice de 1985
Tomo: Parte III

Tesis: 227
Página: 410

FACULTAD ECONOMICOCOACTIVA. El uso de la facultad económico-coactiva por las autoridades administrativas, no está en pugna con el artículo 14 constitucional.

Séptima Epoca
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Fuente: Apéndice de 1995
Tomo: Tomo III, Parte TCC
Tesis: 842
Página: 644

FACULTAD ECONOMICO COACTIVA. SU EJERCICIO NO PUEDE CALIFICARSE DE VIOLENCIA NI PUGNA CON LA CONSTITUCION. La violencia prohibida por el artículo 17 del Código Supremo consiste en el empleo ilegítimo de la amenaza o de la fuerza, y no puede calificarse de ilegítima la conducta de una autoridad hacendaria cuando, dentro de los límites de su competencia legal, y apegándose a las normas jurídicas aplicables, finca un crédito fiscal o tramita el procedimiento para hacerlo efectivo. La actividad deservuelta a través del procedimiento económico coactivo no entraña la confiscación de bienes que prohíbe el artículo 22 de la misma Carta Magna, pues el cobro de los créditos referentes a impuestos o multas es lícito llevarlo a cabo, sin solicitar el auxilio del órgano jurisdiccional, mediante disposiciones que tienen carácter ejecutivo, y que si bien, por supuesto, pueden someterse, a solicitud de los afectados, a revisión judicial, no requieren, para su validez, de la previa aprobación de los tribunales.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

1.4. Concepto.

Para poder obtener una definición clara y precisa del concepto del Procedimiento Administrativo de Ejecución también llamado el procedimiento económico-coactivo, podríamos separarlos en sus tres elementos que lo integran que son:

- **Procedimiento**
- **Administrativo**
- **Ejecución**

Establecer de manera precisa ¿Cuál es el concepto de Procedimiento Administrativo de Ejecución?, constituye una doctrina un tanto discutida y controvertida sin embargo; se puede considerar lo siguiente:

Se conoce como Procedimiento Administrativo de Ejecución al conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal, en ejercicio de su facultad económica coactiva para exigir el pago de créditos fiscales no pagados ni garantizados dentro de los plazos y términos dispuestos por la legislación fiscal.

El referido procedimiento permite a las autoridades fiscales, lograr la efectividad de los adeudos mediante la enajenación de los bienes que les hubiera sido embargados a los deudores del Fisco Federal. Por lo tanto, el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un medio coercitivo para lograr el pago del crédito fiscal.

Es importante recordar que son Créditos Fiscales aquellos que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos, o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Asimismo, es conveniente señalar que los créditos fiscales deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al día en que haya surtido efectos su notificación, salvo que el particular hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, caso en el que, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación.

Los artículos 4o. y 65 del Código Fiscal de la Federación, establecen respectivamente el concepto de crédito fiscal y el plazo en que éstos deben cubrirse.

1.5. Determinación del Crédito Fiscal.

Una vez que se ha incurrido en el hecho imponible, se manifiesta el hecho generador y se da la relación tributaria entre el obligado a dar y la persona obligada a recibir, o lo que es lo mismo, deudor y acreedor.

Acto mediante el cual se liquida o cuantifica en dinero el adeudo en favor del Fisco, realizado por el sujeto pasivo que reconoce que ha realizado un hecho generador de obligación fiscal o por la administración pública, que comprueba esa realización.

Por lo que se refiere a este punto, se considera importante establecer que el crédito fiscal puede ser exigible sin necesidad de notificación al deudor por parte de la Administración, como ocurre en los casos en que la determinación y liquidación del crédito fiscal corresponde al sujeto pasivo.

Al nacer la obligación fiscal el siguiente paso a seguir es el determinar que cantidad es la que se tiene que pagar o que cantidad debe el Estado exigir que sea cubierta.

La determinación de la obligación tributaria se integra por la realización de los actos de la hipótesis del hecho imponible que traen como consecuencia el hecho generador, y posteriormente se precisa el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa; los cuales por medio de una operación aritmética dan la cantidad a pagar o el crédito fiscal tendiente a ser cubierto.

La obligación de pagar nace cuando el hecho generador se haya realizado, la determinación da como resultado cuál es el crédito fiscal que se tiene que cubrir.

Cabe mencionar que existen tributos los cuales son cantidades específicas que van a pagar por la realización de ciertos actos.

La determinación sobre base cierta es aquella que es realizada por el sujeto pasivo o por la administración tributaria, previa comprobación del hecho generador y de la magnitud económica, los cuales van a conocer con certeza los valores imponibles y el hecho.

Cuando la determinación se va a realizar por conducto de la administración tributaria y ésta determina la base imponible, recibe el nombre de base estimada o presunta, artículos 55 al 63 del Código Fiscal de la Federación.

Esta determinación de base estimada se da por la imposibilidad de que la administración determine una base cierta y ésta se auxilia de las presunciones que la ley establezca y de los hechos que pueda comprobar, así como de la información obtenida por terceros, de todos aquellos documentos que tenga en su poder, de libros de contabilidad del contribuyente y de otros medios.

Debemos distinguir entre el objeto del impuesto y el objeto de la obligación fiscal. El objeto del impuesto es la riqueza, el valor o actividad sobre la cual va recaer el impuesto, en tanto que el objeto de la obligación fiscal será la prestación que el particular le debe al Estado en virtud de la aplicación de la ley.

Junto a la obligación principal de dar pueden imponerse obligaciones secundarias o accesorias tanto al deudor del impuesto como a terceros. Estas obligaciones accesorias contienen preceptos de tres clases:

- a) Preceptos de hacer. Que se refiere fundamentalmente a la determinación y liquidación de la obligación principal, imponiéndole al sujeto pasivo una serie de obligaciones que traen como consecuencia controlar de la mejor manera posible el pago del impuesto, tales como presentar avisos, declaraciones, llevar libros de contabilidad y extender facturas entre otros.

- b) Preceptos de no hacer. Estos no significan que debemos abstenernos de pagar contribuciones, sino que estos preceptos principalmente se refieren a tratar de reprimir evasiones fiscales, como por ejemplo; no pasar mercancías sujetas a impuestos aduanales sino exclusivamente por los lugares autorizados.

- c) Preceptos de tolerar. Que se refiere preferentemente también al control de evasiones fiscales, y en virtud de estos preceptos los particulares tienen la obligación de permitir inspecciones, visitas y fiscalizaciones, tomando en cuenta que dichos ordenamientos están dentro del marco legal.

1.5.1. Formas de Extinción de la Obligación Fiscal.

El principio general es que una vez que se ha satisfecho la conducta de dar, hacer no hacer, o tolerar según haya sido el caso tratándose de obligaciones formales, su extinción se va a dar con la realización de la conducta que se encuadro dentro de la hipótesis contenida en la ley, como sería la comprobación de un hecho, la presentación de una declaración, la recepción de una inspección, etc. Con lo cual se daría la extinción por el cumplimiento del mandato.

Cuando se trata de la obligación sustantiva la extinción se da por:

PAGO

PRESCRIPCIÓN

COMPENSACIÓN

CONDONACIÓN

CANCELACIÓN

CADUCIDAD

1.5.2. Formas de Pago:

Moneda Nacional En el Territorio Nacional

Moneda Extranjera La de curso legal en el país donde se efectúe el pago

1.5.3. Medios de Pago:

- a) Cheques certificados
- b) Giros postales
- c) Giros telegráficos
- d) Giros bancarios
- e) Cheques personales

1.5.4. Orden de la Aplicación de los Pagos:

- a) Créditos más antiguos
- b) Gastos de ejecución
- c) Recargos
- d) Multas
- e) Indemnización

1.5.5. Prescripción:

Extinción del derecho de crédito que tiene el Fisco Federal, por el transcurso de un tiempo determinado, de conformidad a lo que establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación se extingue en un término de cinco años.

1.5.5.1. Requisitos:

Inicio del término.

Se inicia a partir de la fecha en que el pago del crédito pudo ser legalmente exigido.

Gestión de cobro.

Cualquier actuación de la autoridad dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Sólo procede a solicitud del contribuyente.

1.5.6. Condonación:

El ejecutivo tiene la facultad de condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios cuando se haya afectado o se trate de evitar la afectación de alguna zona, rama de la actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad. Asimismo, en caso de catástrofes ocurridas por fenómenos meteorológicos plagas y epidemias.

1.5.7. Cancelación:

La cancelación de una obligación fiscal consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en su cobro.

Opera dando de baja una cuenta por incobrable o incosteable.

No extingue la obligación fiscal.

1.5.8. Caducidad:

Extinción de facultades del Fisco Federal (5 AÑOS)

- a) Determinar, liquidar o exigir el pago de obligaciones fiscales.
- b) Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales.
- c) Sancionar por infracciones a dichas disposiciones.

Extinción de facultades del Fisco Federal (3 AÑOS)

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

- a) Liquidadores y Síndicos
- b) Directores, Gerentes o Administradores

Extinción de facultades del Fisco Federal (5 AÑOS)

- a) No se lleve contabilidad o no se conserve.
- b) No presentación de la solicitud de inscripción en el RFC
- c) No se presente declaración anual.

No sujeta a interrupción, sólo a suspensión cuando:

- a) Realicen visitas domiciliarias.
- b) Revisión de dictámenes.
- c) Interposición de recursos administrativos o juicio.

Las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

No procede en las facultades para efectos de delitos.

Sólo procede a solicitud del contribuyente.

1.6. La Notificación.

La notificación considerada como el acto formal por medio del cual se da a conocer el contenido de un acto o de resolución de autoridad a la parte interesada, ya sea directamente o a su representante legal o bien a persona autorizada para tal efecto, debiendo practicarse en el domicilio señalado para ese fin. Es de importancia satisfacer las exigencias legales y observar su exacto cumplimiento, por que así se tendrá la certeza de que el interesado tuvo conocimiento fehaciente del acto que le afecta y que si dentro de los términos legales no promovió medio de defensa legal alguno se tendrá como un acto consentido.

Se estima conveniente señalar respecto de la notificación es perfecta hasta que ha surtido efectos, para lo cual se considera conveniente señalar lo que sustenta el Poder judicial Federal de conformidad con la siguiente tesis jurisprudencial:

NOTIFICACIÓN, SURTIMIENTO DE EFECTOS DE LA: El surtir efectos una notificación forma parte de ésta en su perfeccionamiento, así que mientras una notificación no haya surtido efectos, en los términos de la ley respectiva, no se puede legalmente computar los términos que la ley conceda para la interposición de los recursos. Es decir, una notificación se tiene legalmente hecha cuando ha surtido efectos, y es partir de entonces que el notificado está en aptitud de intentar contra la resolución mandada notificar los recursos o medios de defensa que la ley autorice.

Amparo en revisión 569/73. Jesús Estrada Camacho y coags. 5 de octubre de 1972. Unanimidad de votos. Ponente: Angel Suárez Torres.

Suprema corte de justicia de la Nación. Informe 1973. Tercer Tribunal Colegiado del primer Circuito en materia Administrativa. Pág. 19.

1.7. Plazos y Términos.

Pago en Tiempo:

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales respectivas, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación.

En caso contrario será:

- A) Contribuciones calculadas por periodos, retenciones y recaudaciones. 17 del mes siguiente.
- B) Otros 5 días siguientes al de su causación.

1.7.1. Cómputo de Plazos:

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación los siguientes días no se cuentan para el cómputo de plazos.

Días Inhábiles:

- Sábados
- Domingos
- 1o. de enero
- 5 de febrero
- 21 de marzo
- 1o. y 5 de mayo
- 1o. y 16 de septiembre
- 20 de noviembre
- 1o. de diciembre de cada 6 años,
(cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal.)
- 25 de diciembre.
- Vacaciones de las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones.
- En los plazos establecidos por periodos y en los que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.
- Cuando los plazos se fijen por mes o por año terminarán el mismo día del mes o año siguiente.
- En caso de que venza en día inhábil se prorrogará al día siguiente hábil.

1.7.2. Pago de Contribuciones en Parcialidades.

Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de cuarenta y ocho meses.

1.7.3. Pago Extemporáneo:

Cuando no se cubren las contribuciones en la fecha o plazo fijadas, el monto se actualizará y se generarán recargos por concepto de indemnización al Fisco.

Partiendo del principio constitucional en el sentido de que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (Artículo 31 fracción. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)

1.7.4. Ejercicios Fiscales:

Los ejercicios fiscales coincidirán con el año calendario.

1.7.5. Terminación Anticipada.

1. Liquidación

Es el estado jurídico de la sociedad que pierde capacidad jurídica para lograr el cumplimiento del objeto y fin para el que se creó y que sólo subsiste para resolver los vínculos establecidos por la sociedad con terceros, por aquélla con los socios y por éstos entre sí. Es decir aun después de disueltas, conservarán su personalidad jurídica para los efectos de su liquidación.

2. Fusión

Se refiere al supuesto en el que una sociedad se fusiona a otra u otras existe la fusión por eliminación es decir que no subsiste ninguna de las sociedades fusionadas y la fusión por incorporación es cuando subsiste alguna de las sociedades fusionadas.

3. Escisión

La Ley General de Sociedades Mercantiles en relación con el artículo 15 del Código Fiscal de la Federación señalan que se da la escisión:

Cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad o parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes, que son aportadas en bloque a otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas, o cuando la escidente, sin extinguirse, aporta en parte de su activo, pasivo y capital social a otra u a otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas.

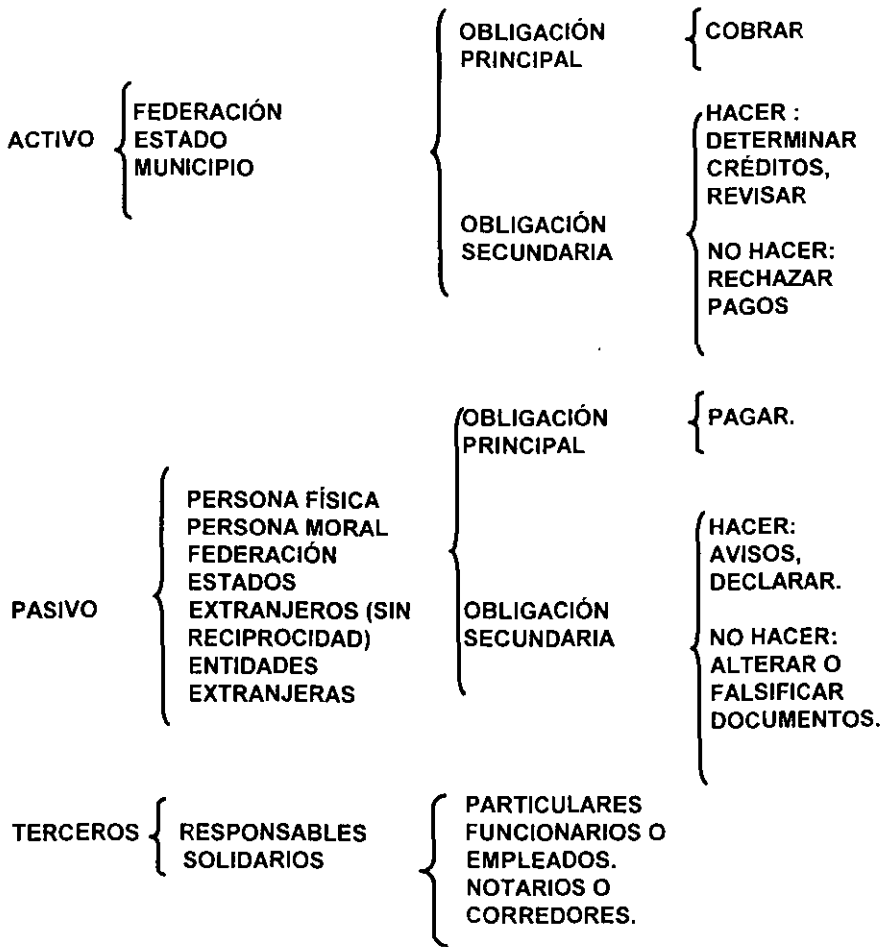
a) Escisión Total

La escidente desaparece del mundo jurídico y transmite la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas, extinguiéndose la primera.

b) Escisión Parcial

Cuando la escidente transmite una parte de su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas, sin que ésta se extinga.

SUJETOS



CAPITULO 2

LA NOTIFICACIÓN

2.1 Concepto de notificación

Antecedentes

2.2. Autoridad competente

2.3. Formas de notificación

MARCO LEGAL

Las notificaciones de los actos administrativos se encuentran reguladas en los artículos 134 al 140 del Código Fiscal de la Federación y en la Ley del Servicio Postal Mexicano aplicable en lo conducente.

2.1. Concepto de Notificación.

ANTECEDENTES

La notificación considerada como el acto formal por medio del cual se da a conocer el contenido de un acto o de resolución de autoridad a la parte interesada, ya sea directamente o a su representante legal o bien a persona autorizada para tal efecto, debiendo practicarse en el domicilio señalado para ese fin; es de importancia satisfacer las exigencias legales y observar su exacto cumplimiento, por que así se tendrá la certeza que el interesado tuvo conocimiento fehaciente del acto que le afecta y que si dentro de los términos legales no promovió medio de defensa legal alguno se tendrá como un acto consentido.

2.2. Autoridad Competente.

La Ley del Servicio de Administración Tributaria y su Reglamento Interior establecen la competencia de el Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para ordenar y sustanciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales que sean determinados en las resoluciones que hubieran notificado y las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal en dichos créditos, inclusive tratándose de fianzas a favor de la Federación otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, ordenar y cobrar gastos de ejecución y los gastos extraordinarios respecto de los citados créditos.

El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en su artículo 14 fracción XXIII, establece las facultades conferidas a la Administración General de Recaudación para ordenar y sustanciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los

ESTA TESIS NO SALE DE LA BIBLIOTECA

créditos fiscales a cargo de los contribuyentes responsables solidarios y demás obligados, cuando dicho procedimiento no sea de la competencia de otra unidad administrativa del SAT.

La Administración General de Grandes Contribuyentes, dentro de sus facultades señaladas en la fracción XV del artículo 13 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, está la de llevar a cabo en términos de la legislación fiscal el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes responsables solidarios y demás obligados, cuando dicho procedimiento no sea de la competencia de otra unidad administrativa del SAT.

Las facultades de las autoridades fiscales para exigir el pago de los créditos fiscales que no hubiesen sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados en la Ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución se encuentran previstas, principalmente, en los artículos 145 y 151 del Código Fiscal de la Federación.

2.3. Formas de Notificación.

El artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece como formas de notificación de los actos administrativos las siguientes:

- a) Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo.
- b) Por correo ordinario o por telegrama.
- c) Por estrados.
- d) Por edictos, y
- e) Por instructivo

2.3.1. Notificaciones Por Correo.

Deberán hacerse las notificaciones desde el área de correspondencia y archivo.

2.3.1.1. Por Correo Certificado.

Deberán enviarse por correo certificado con acuse de recibo.

- a) Las que nieguen a los particulares, una autorización solicitada.
- b) Las que nieguen la extinción de facultades de las autoridades fiscales o la prescripción de créditos fiscales.
- c) Aquéllas en las que se niegue la condonación de multas o reconsideración solicitada.
- d) Las emitidas en cumplimiento de sentencias desfavorables al particular.

2.3.1.2. Por Correo Ordinario.

Las notificaciones se realizan por correo ordinario, tratándose de las resoluciones siguientes:

- a) Las que concedan a los particulares, una autorización solicitada.
- b) Las que declaren la extinción de facultades de las autoridades fiscales o la prescripción de créditos fiscales.
- c) Aquéllas en las que se conceda la condonación de multas o reconsideración solicitada.
- d) Las recaídas en los recursos administrativos en los que se revoque totalmente la resolución recurrida o se deje sin efectos el acto contra el cual se hubiera hecho valer un recurso previsto en el Código Fiscal Federal.
- e) Las que resuelvan consultas en las que no se determinen créditos fiscales favorables al particular.
- f) Las emitidas en cumplimiento de sentencias favorables al particular.

2.3.2. Notificaciones Por Estrados.

Las notificaciones por estrados consisten en hacer del conocimiento del contribuyente, mediante la fijación en algún lugar visible del local de la autoridad fiscal, el documento que se pretenda notificar. Estas se harán cuando el contribuyente no señala domicilio para recibirlas o se desconoce su domicilio y sólo se podrán realizar en los supuestos que señalen las leyes fiscales y el propio Código Fiscal de la Federación, así se tienen los siguientes casos:

En el caso previsto en la fracción II del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a la impugnación de las notificaciones, cuando el particular niega conocer el acto, e interpone el recurso administrativo correspondiente ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto, la autoridad señalada le dará a conocer el acto al recurrente junto con la notificación que del mismo se hubiera practicado, para lo cual el particular debe señalar en el escrito de interposición del recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer el acto administrativo, si no hace el señalamiento del domicilio, la autoridad citada le dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

Otro caso en que se puede notificar por estrados, es el que se encuentra previsto en la parte final del inciso a) del artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que consiste en que cuando se requiera el pago de fianzas expedidas a favor de la Tesorería de la Federación para garantizar créditos fiscales, dicho requerimiento se hará en el domicilio de la afianzadora que hubiera sido publicado en el Diario Oficial de la Federación y que corresponda a la región donde ejerza sus facultades la autoridad que haga el requerimiento de pago.

Cuando no se hubiera publicado en el Diario Oficial de la Federación el domicilio en la región, de la afianzadora o esto no lo hubiera señalado en la fianza cuyo pago se requiera, el requerimiento se notificará por estrados.

El último caso de notificación por estrados está previsto en el artículo 121 de la Ley Aduanera y se refiere al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero o del segundo reconocimiento a que se refiere el artículo 29 de la Ley, verificación de mercancías de transporte o con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, se tenga conocimiento de posible infracción a la Ley, se levantará acta en la que se requiere al interesado designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento, apercibiéndolo de que de no hacerlo, o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, será notificado por estrados.

Lugar de fijación de notificación.

Las notificaciones por estrados se deben fijar en un sitio abierto al público, en las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación, fijando por cinco días hábiles copia del

documento que se notifica. La autoridad levantará constancia de ello en el reverso del documento original que obre en el expediente, y se tendrá como fecha de notificación la del sexto día hábil siguiente al en que se fijó el documento en los estrados, surtiendo sus efectos el séptimo día hábil.

2.3.3. Notificaciones Por Telegrama.

En ningún caso se deberán realizar las notificaciones por telegrama, pero podrá utilizarse este medio para realizar invitaciones a los contribuyentes con el objeto de que se presente a las oficinas de la administración respectiva para efectos de su notificación.

2.3.4. Notificaciones Por Edictos.

Las notificaciones se harán por edictos cuando:

- a) El contribuyente a quien se va a notificar ha fallecido y se desconoce el domicilio del representante de la sucesión. (albacea)
- b) Hubiese desaparecido o
- c) Se ignore el domicilio del contribuyente o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.
- d) El domicilio que hubiera proporcionado el contribuyente no exista o sea incorrecto, cuando fehacientemente se verifique que no es el domicilio o el domicilio señalado para oír y recibir notificaciones en la instancia en la que se dictó la resolución a notificar.

Las notificaciones por edictos se harán mediante publicación por tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República, conteniendo un resumen de los actos a notificar, y se tendrá como fecha de la notificación la de la última publicación, ya sea en el Diario Oficial o en el periódico de que se trate.

En el caso de notificación por edictos, como la fecha de notificación es la de la última publicación, la misma surte efectos al día hábil siguiente.

2.3.5. Notificación Por Instructivo.

Esta forma de notificación, sólo se debe utilizar dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

La autoridad fiscal competente, procederá a ordenar la notificación de conformidad al artículo 137, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, cuando concurran las siguientes circunstancias:

Cuando habiendo mediado citatorio, la persona citada o su representante legal no hubieran esperado al notificador, este practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino y, en caso que se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible del domicilio en referencia, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia.

2.3.6. Notificación Personal.

Sin duda que todas las actuaciones que practique la autoridad en la esfera jurídica del contribuyente son importantes, sin embargo se considera sumamente importante a las notificaciones personales que realiza la autoridad al contribuyente y que, como todo acto de autoridad hacendaria, se encuentran circunscritas al estricto cumplimiento de determinadas formalidades cuya omisión en cuanto a su observancia, inexorablemente dará lugar a la ilegalidad de las mismas y en consecuencia a ser susceptibles de anulación.

Resulta importante señalar que la obligación de asentar en actas circunstanciadas los hechos relativos encuentra su fundamento en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación ya que es necesario que existan las constancias que acrediten de manera fehaciente que se practicó todo el procedimiento de la notificación, ya que de lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión y sin la posibilidad de combatir la diligencia y en su caso estar en posibilidad de demostrar que la misma se hizo en forma contraria a las disposiciones legales aplicables.

Finalmente podríamos señalar que la notificación personal proporciona mayor seguridad jurídica al contribuyente.

2.3.6.1. Personas Físicas. (Citatorio)

Si el notificado no encuentra en su domicilio a la persona a quien va a notificar, le dejará un citatorio para que le espere a una hora determinada del día hábil siguiente; para efectos de la hora determinada se debe tomar en cuenta que ésta será la del horario oficial, que es el comprendido entre las 7:30. y las 18:00 horas, debiéndose asentar en el citatorio la hora de espera, señalándola con letra, se anotará el nombre de la persona con quien se deja el citatorio y su relación o parentesco con el contribuyente, identificando debidamente con credencial oficial y asentándose en el documento respectivo y se recaba su firma, y si se niega a firmar, se anota dicha circunstancia en el renglón correspondiente: "se negó a firmar".

En el supuesto de que en la hora fijada en el día hábil siguiente en que se presente el notificador, no se encuentre la persona a quien debe notificar, de la que desde luego se requiere su presencia, la notificación se deja con la persona que se encuentre en el domicilio, que desde luego deberá ser una persona con mayoría de edad, nunca a un menor de edad o personas con incapacidad aparente (retrasados mentales, sordo mudos, ciegos, etc.), debiendo el notificador anotar en el acta de notificación el nombre completo de la persona con quien se entiende la diligencia, identificación así como recabar su firma y en el caso de que se niegue, se asentará "se negó a firmar". En el acta de notificación se mencionará que se dejó la resolución de que se trate, en el cual consta firma autógrafa del funcionario que la emitió.

Cuando se hiciera caso omiso del citatorio y no esperare ninguna persona en la hora y día señalado por el notificador, se tendrá que practicar nuevamente la diligencia, volviendo al día siguiente y si no encontrare al contribuyente o representante legal se dejará citatorio para la espera a una hora determinada del día siguiente. Esto se efectuará hasta que la diligencia cumpla con lo dispuesto por el artículo 137 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con

Si a la notificación que se efectúa precedió citatorio, ésta se podrá practicar con quien se encuentre en el domicilio, anotando si se identificó o no.

Ahora bien, si al presentarse el notificador en el domicilio a notificar y la persona con quien se entiende la diligencia se ostenta como el contribuyente, pero no presenta identificación, en este caso se debe dejar citatorio para practicar la diligencia de notificación al día hábil siguiente con cualquier persona, incluso con el que se ostentó como contribuyente, anotando en el acta la última leyenda citada.

La notificación deberá efectuarse, cuando preceda citatorio, al día hábil siguiente a la hora señalada en el propio citatorio, la cual deberá hacerse asentar en el acta de notificación.

Si la notificación es para el representante legal de una persona física o moral, y éste no se identifica o haciéndolo no acredita su legal representación, entonces se dejará citatorio, para practicar la diligencia de notificación el día hábil siguiente.

Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aún cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales, por lo que en su caso, ésta podrá hacerse, en la calle, restaurante, o en cualquier lugar donde se encuentre la persona física a quien legalmente deba hacerse la notificación.

2.3.7. Notificaciones practicadas en el domicilio de las autoridades fiscales.

En las oficinas de las autoridades fiscales se puede efectuar la notificación personal de una resolución, cuando se presente en dicha oficina, el contribuyente, su representante legal o la persona autorizada para recibir notificaciones en la instancia en la que se dictó la resolución a notificar, para lo cual deberán señalar la fecha en que ésta se efectúe, anotando su nombre completo, recabando su firma y los datos del documento identificatorio, haciendo constar que se le entrega la resolución a notificar, con firma autógrafa del funcionario que la emite, para ello se deberán precisar todos los datos que permitan identificar la resolución, como son número de oficio, fecha de expedición y autoridad emisora, todos estos datos se asentarán en el acta respectiva que al efecto se levante por la propia autoridad que notifica.

Si se trata del representante legal de la persona a notificar, se le requerirá la presentación además del documento de identificación, la del documento con el que acredite su representación, excepto si en el expediente constan los documentos relativos a la misma, o en la propia resolución se le reconoce su representación, casos en los cuales sólo se le pedirá presente una identificación, tratándose de persona autorizada para oír y recibir notificaciones, además de asentar los datos del documento con el que se identifica, se deberá indicar que se trata de persona autorizada por el contribuyente, para oír notificaciones a su nombre. Esta notificación personal se podrá realizar, aún cuando la resolución se haya mandado por correo ordinario.

DE LAS SANCIONES.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 138, establece que cuando se deja sin efectos una notificación practicada ilegalmente, se impondrá al notificador una multa de diez veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Sobre el particular, se estima que el punto de las sanciones por la practica de diligencias de forma ilegal, resulta un punto medular en el tema que nos ocupa ya que en la practica resulta claro que la mayoría de los procedimientos implementados no tan solo por el Fisco Federal sino en lo general por Gobierno Federal y Local, presentan serias deficiencias en el procedimiento de notificación, situación que afecta de manera directa en la eficiencia y eficacia

de los diversos procedimientos iniciados toda vez que un procedimiento ilegal se constituye en blanco firme de impugnación.

Adicionalmente, afectan de manera directa la seguridad jurídica del ciudadano, además, de que se genera un desgaste muy importante en recursos humanos y materiales tanto de parte de la autoridad como de los gobernados, lo cual lesiona los intereses de ambas partes.

CAPITULO 3

ELEMENTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

- 3.1. Requerimiento
- 3.2. Embargo
- 3.3. Intervención
 - a) A la caja
 - b) A la administración
- 3.4. Extracción
- 3.5. Inscripción en el Registro Público de la Propiedad
- 3.6. El remate
 - a) determinación de la base del remate
 - b) procedencia del remate
 - c) primera almoneda
 - d) segunda almoneda
- 3.7. Enajenación de bienes embargados fuera de remate
- 3.8. Ampliación del embargo
- 3.9. Embargo precautorio
- 3.10. Gastos de ejecución

ELEMENTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

El Procedimiento de Ejecución se desarrolla a través de diversos actos procedimentales, que tienen el carácter de actos administrativos. Esos actos recaen sobre derechos y bienes que son ajenos a la administración y en beneficio de la misma, como ya señalamos tienen el carácter de actos procedimentales, ya que no existe controversia.

Se considera pertinente clasificar la serie de actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución en: Actos de iniciación, de desarrollo, de coerción y de conclusión.

3.1. Requerimiento.

Con fundamento en los artículos 17-A, 21, 145, 150, 151 del Código Fiscal de la Federación

EXIGIBILIDAD DEL CRÉDITO FISCAL. Y SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Un crédito fiscal se hace exigible cuando ha vencido el plazo para efectuar el pago sin que haya hecho el pago o garantizado el interés fiscal, el plazo es de 45 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución determinante del crédito.

Si se ha intentado a más tardar al vencimiento del citado plazo, algún medio de impugnación y se garantiza el interés fiscal cumpliendo con los requisitos legales, caso en el cual se suspenderá el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, no puede iniciarse si no está previamente determinado y notificado un crédito fiscal. Aun cuando el contribuyente una vez que optó por auto corregirse haya incumplido en su caso con el pago en parcialidades.

De conformidad con los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, que contiene verdaderas formalidades técnico-jurídicas, en relación con los artículos 14 y 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se deduce que para iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, es necesario que exista la determinación de un crédito, la legal notificación de lo adeudado, así como que haya transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días a la fecha en que surta sus efectos la citada notificación, para que en caso de incumplimiento de pago o de que no se garantice el interés fiscal ni se interponga medio de defensa alguno entonces se exigiese su cumplimiento.

Ahora bien, no pueden tenerse por cumplidos tales requisitos cuando la autoridad exactora inicia el procedimiento económico coactivo, en contra del contribuyente, porque éste incumplió con el pago de tres parcialidades en forma sucesiva, a que se habría obligado al optar por auto corregir su situación fiscal, dado que el incumplimiento de la obligación unilateral de pago, no exime a la autoridad correspondiente de cumplir con las formalidades contempladas en los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación antes referidos.

3.2. Embargo.

Definición del concepto de embargo es el acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del Fisco Federal, mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o deudor para hacer efectivo el importe de los créditos insolutos, mediante la enajenación de los mismos. Tales bienes deberán ser suficientes para permitir que el producto de su enajenación cubra el crédito fiscal y sus accesorios.

El licenciado Sergio Francisco de la Garza señala: "El embargo no priva ni expropia al deudor de su facultad de disposición sino que constituye una garantía, y puede revestir una forma muy sencilla, como puede ser una notificación o ser de mayor complejidad cuando se priva de la posesión y el goce de los bienes embargados."²⁷

²⁷ GARZA, Sergio Francisco de la. Op.Cit. Pág.816.

3.2.1. Inicio Del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El artículo 151 del Código Fiscal para tal efecto señala: Cuando hayan vencido los plazos para efectuar el pago de un crédito fiscal exigible y no se haya garantizado su importe con sus accesorios legales, se iniciará el Procedimiento Administrativo de Ejecución. Es decir, un crédito fiscal se hace exigible, conforme al artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, cuando han transcurrido cuarenta y cinco días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió sus efectos la notificación de dicho crédito, sin que el deudor hubiera efectuado el pago del mismo, o bien lo hubiera garantizado en cualquiera de las formas previstas por el artículo 141 del Código, o aún haciéndolo no demuestra haber impugnado el crédito o haber solicitado pago en parcialidades.

3.2.2. Formalidades que debe cumplir el ejecutor.

Las formalidades que deberá cumplir el ejecutor para la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo serán:

- a) Presentarse en el domicilio del contribuyente y si no encuentra a éste o a su representante legal dejará citatorio para que le espere a una hora determinada del día hábil siguiente, tomando en cuenta el horario oficial, que es el comprendido entre las 7.30 a.m. y las 18.00 horas, debiendo asentar en el citatorio la hora de espera, señalándola con letra, por ejemplo: "a las quince horas" y a partir de las doce horas será anotada como: trece, catorce, quince horas.
- b) Igualmente, el número de los días se anotará con letra, por ejemplo: "para que me espere el día dieciséis de agosto de 1993 a las quince horas". Se anotará el nombre de la persona con quien se deja el citatorio y se recabará su firma, asimismo, si la persona que recibe el citatorio no se identifica, se hará constar en el citatorio esa situación, al igual de sí se niega a firmar, se anotará en el renglón correspondiente a la firma como: "se negó a firmar".
- c) En el supuesto de que al día hábil siguiente en que se presente el ejecutor, no encontrare a la persona citada, de la que desde luego se requerirá su presencia, la

diligencia de requerimiento de pago y embargo se practicará con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, quien deberá ser mayor de edad, nunca se practicará con menores de edad o personas con incapacidad legal. En el caso de que la persona que se encontró en el domicilio o el vecino se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el ejecutor asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta a la autoridad exactora.

El citatorio deberá contener los siguientes datos:

- a) Nombre de la autoridad exactora.
- b) Domicilio de la autoridad.
- c) Fecha de expedición del citatorio.
- d) Deberá contener la palabra "CITATORIO", al centro del documento, inmediatamente después de la fecha.
- e) El nombre del contribuyente o su representante legal y su domicilio.
Si se desconoce el nombre del representante legal, en el caso de personas morales, sólo se anotará el nombre de la persona moral y después la leyenda C. Representante Legal.
- f) Se inicia el citatorio anotando la población o municipio, o localidad y después el Estado al que corresponda.
- g) La hora, con letra.
- h) El domicilio.
- i) Asentar el requerimiento de la presencia del contribuyente o de su representante legal, solicitando su presencia o de quien lo represente legalmente.

j) Precisar el motivo de la diligencia.

k) Si se trata de una persona física o moral.

l) Se anotará el nombre de la persona con quien se deja el citatorio.

m) Requerir la presencia de la persona a quien se pretende notificar.

El día señalado en el citatorio para la espera, deberá ser siempre el día hábil siguiente y el ejecutor deberá estar presente en esa fecha y a la hora señalada. Si el ejecutor se presenta después de la hoja fijada y no encuentra a la persona citada, deberá nuevamente dejar citatorio para una hora fija del día hábil siguiente.

n) En un párrafo aparte del citatorio se mencionará:

Se le hace saber que en el caso de que no esté presente en la fecha y hora indicada anteriormente, se practicará la diligencia respectiva con quien se encuentre presente en su domicilio o en su defecto con un vecino, conforme a lo previsto en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.

3.2.3. Requisitos para la Práctica de la Diligencia en Caso de Citatorio.

Para la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, cuando se hubiera dejado citatorio, porque no se encontró en su domicilio al contribuyente o al representante legal, se debe señalar en el acta esta situación, por lo mismo en dicho documento se mencionará que, nuevamente se requirió la presencia, ya sea del contribuyente o de su representante legal, según el caso, y si no estuviera presente el contribuyente o el representante legal, la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo se hará con cualquier persona que se encuentre en el domicilio del contribuyente, que desde luego, será una persona mayor de edad, de la que se anotará su nombre completo y se recabará su firma, en el caso de que no se identifique se hará constar en el acta ese aspecto.

Ahora bien, el artículo 137, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, permite que la citada diligencia se pueda practicar con un vecino, lo que procede cuando habiendo

dejado citatorio, no se encuentre a nadie en el domicilio del contribuyente, debiéndose anotar los datos de esa persona, solicitarle una identificación oficial y recabar su firma.

En el supuesto de que la persona que se encuentre en el domicilio o en su caso el vecino se negasen a participar en la práctica de la diligencia de embargo, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible del domicilio del contribuyente, debiendo el ejecutor asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta a la autoridad exactora.

Otro aspecto que deberá tomar en cuenta la autoridad exactora y el ejecutor, para la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, con el fin de que esta diligencia no se vea obstaculizada en su realización, es procurar que, previamente a la práctica de la diligencia en cuestión, se tengan los datos del o de los inmuebles que sean propiedad del contribuyente, obtenidos en el Registro Público de la Propiedad de la localidad a que corresponda el domicilio del deudor, y si posee vehículos, también procurar verificar si son de propiedad del contribuyente, para lo cual, tratándose de éstos últimos se deberá investigar en las Delegaciones de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, Secretaría General de Protección y Vialidad, la Dirección de Policía y Tránsito del Estado o Municipio o en las oficinas de Control de Vehículos, pidiendo información al respecto.

Lo anterior con el objeto de poder practicar el embargo sobre el inmueble del contribuyente, o sobre los vehículos de su propiedad.

3.2.4. Datos del Mandamiento de Ejecución.

La Autoridad Fiscal, deberá expedir un oficio al ejecutor encargado de la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, por el que se le comisiona expresamente a la realización de la diligencia respectiva, documento sin el cual no se podrá verificar la diligencia citada. De este documento, una copia será entregada a la persona con quien se entienda la diligencia en el momento de levantar el acta de requerimiento de pago y embargo, y asentará en la misma que se hizo entrega al contribuyente o representante legal del mandamiento de ejecución.

3.2.5. Requisitos para la Práctica de la Diligencia del Mandamiento de Ejecución.

MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN

El oficio del mandamiento de ejecución deberá contener los datos siguientes:

- a) El nombre de la autoridad fiscal que lo emite.
- b) El domicilio de la autoridad.
- c) La leyenda: (MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN)
- d) El Registro Federal de Contribuyentes.
- e) El nombre del contribuyente, y si se trata de una persona moral, aparte del nombre de ésta, se pondrá el del representante legal cuando se conoce, si no se conoce el nombre completo del representante, únicamente la referencia: (REPRESENTANTE LEGAL)
- f) El domicilio del contribuyente.
- g) El número y fecha de la resolución en la que se contenga el crédito fiscal exigible.
- h) Se asentará el nombre del ejecutor.
- i) La fecha del mandamiento de ejecución.
- j) El fundamento legal de la Comisión.

El fundamento jurídico son los artículos 17-A, 21, 145 y 151 del Código Fiscal de la Federación.

BIENES EMBARGABLES.

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación son objeto de embargo todos los bienes del deudor, con las excepciones previstas por el artículo 157 del mismo ordenamiento jurídico, siempre que se sujete al siguiente orden:

- a) Dinero metales preciosos y depósitos bancarios.
- b) Acciones bonos cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- c) Bienes muebles no comprendidos en los puntos anteriores.
- d) Bienes inmuebles.

1. EMBARGO DE BIENES INMUEBLES.

Cuando el domicilio del contribuyente no es una negociación, sino por ejemplo una casa habitación, el embargo se traba sobre dicho inmueble, o cualquier otro si son propiedad del contribuyente.

- Procedencia del embargo de bienes inmuebles.

De la misma manera que tratándose del embargo de negociaciones, sólo procederá el embargo de bienes inmuebles como los antes descritos, cuando se den los supuestos señalados.

Si existió citatorio previo, tanto para el embargo de negociaciones, como de inmuebles en general, la diligencia se practica con quien se encuentre presente, y el ejecutor procede a embargar ya sea la negociación o el inmueble de que se trate con fundamento en el segundo párrafo del artículo 137 del Código.

Si no se encuentra alguna persona presente el día de la diligencia de ejecución, habiendo citatorio previo, ya se trate de una negociación o de un domicilio particular, esta se practica con un vecino, conforme a lo previsto en el último artículo citado, y el embargo recae en la negociación o inmueble propiedad del contribuyente, siendo necesario contar con anterioridad con los datos relativos a la inscripción del inmueble de que se trate en el Registro

Público de la Propiedad correspondiente, o en el caso de ser una negociación, también se podrán obtener datos en la Cámara de Comercio de la localidad.

- Inscripción del embargo de bienes inmuebles en el Registro Público de la Propiedad.

Cuando el embargo se practique sobre inmuebles, derechos reales o negociaciones de cualquier género, la autoridad ejecutora debe ordenar la inscripción del embargo en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio que corresponda a la población donde se encuentre ubicado el bien o negociación embargada, o sobre el que recae el derecho real objeto del embargo.

- Embargo de bienes inmuebles si el contribuyente se niega a señalar bienes para dicho efecto.

Si el contribuyente se niega a señalar bienes o se presenta cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 156 del Código (para el embargo de inmuebles) se anota en el acta y en virtud de que el contribuyente o representante legal se niegan a señalar bienes a embargar, o cuando se den cualquiera de las hipótesis previstas en el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación se anota en el acta y en virtud de que el contribuyente o el representante legal se señala el supuesto o supuestos previstos en el artículo mencionado, citando la fracción y en su caso, el inciso correspondiente que configure la causa por la cual el ejecutor designa el bien o bienes a embargar, en este caso inmuebles.

Si el depositario es la persona designada por la autoridad exactora o por el ejecutor, se anotará: El depositario provisional de (los) bien(es) embargado(s) acepta la designación anterior y queda enterado de las sanciones previstas en el artículo 112 del Código invocado, para los depositarios que dispongan para sí o para otro del bien o bienes en depósito, de su producto o de la garantía que de cualquier crédito fiscal se hubiese constituido.

2. EMBARGO DE NEGOCIACIONES.

Conforme a la fracción II del artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, el embargo que pueden pactar las autoridades ejecutoras ante la negativa del deudor de cubrir el adeudo, podrá trabarse sobre negociaciones de su propiedad, con todo lo que de hecho y por derecho

les corresponda, en lugar de trabarse sobre los bienes a que se refiere la fracción I del citado artículo a fin de obtener, mediante la intervención que en las negociaciones se haga, los ingresos necesarios que permitan cubrir el crédito fiscal y los accesorios legales adeudados.

- Procedencia del embargo de negociaciones.

Es procedente el embargo de negociaciones, cuando no hubiera inmuebles o valores suficientes para garantizar la cuantía del adeudo, el ejecutor en este caso, podrá hacerlo sin sujetarse a lo previsto en la fracción I del artículo 151 del Código, es decir, no tendrá que intentar primero el embargo sobre bienes muebles, sino que directamente embargará la negociación cuando así se considere conveniente y ésto resulta más práctico para la realización de la diligencia de embargo, pues incluso, se puede presentar el supuesto previsto en el artículo 157 fracción IV del Código, que se refiere a bienes exceptuados de embargo como son, la maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor y como ésto puede ser muy común, el propio artículo en dicha fracción permite en ese supuesto el embargo de dichos bienes, con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

- Inscripción del embargo de negociaciones en el Registro Público de la Propiedad.

De conformidad con lo establecido en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, el embargo de bienes raíces, derechos reales o negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate. Cuando las negociaciones queden comprendidas en la jurisdicción de dos o más oficinas del Registro Público que corresponda, en todas ellas se inscribirá el embargo.

Derecho del contribuyente para designar bienes.

En toda diligencia de embargo se respetará el derecho del contribuyente o representante legal para designar bienes a embargar, conforme lo dispone el artículo 155 del Código. En consecuencia se procederá al embargo de inmuebles, valores, vehículos o negociaciones en los casos siguientes:

- Cuando el contribuyente no señale los bienes a embargar.
- Cuando se dé cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 156 del CFF.
- Cuando habiendo citatorio previo y el día de la diligencia no se encuentre presente el contribuyente o representante legal.
- Cuando habiendo citatorio previo se encuentre cerrado el domicilio del contribuyente.
- Si el contribuyente se niega a señalar bienes (para el embargo de negociaciones).

El fundamento jurídico se encuentra en los artículos 151 fracción II y 156 del Código Fiscal de la Federación, señala como bien a embargar, la totalidad de la negociación, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, con el domicilio señalado al inicio de la diligencia de requerimiento de pago y embargo.

Cuando se actualicen cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 156 del CFF se procede de la misma forma indicada en los términos anteriores.

Si existe citatorio previo y el día de la diligencia no se encuentra presente el contribuyente o representante legal se procede en lo mismos términos de los párrafos anteriores.

3. EMBARGO SOBRE BIENES DE TERCEROS. (Artículo 158 CFF)

Cuando el ejecutor se presente al domicilio del contribuyente deudor a requerir de pago y se dé el supuesto de llegar al embargo de bienes que se encuentran en el domicilio y, éstos correspondan a un tercero, éste tiene el pleno derecho a oponerse al embargo respectivo.

Si al momento de designarse bienes para trabar sobre ellos el embargo, se opone un tercero fundándose en el dominio que sobre dichos bienes tuviera, no se practica el embargo, si en la diligencia se demuestra al ejecutor la propiedad de tales bienes con prueba documental suficiente, por lo que en el acta respectiva se hace constar esta circunstancia en forma razonada, teniendo el carácter de provisional la decisión que al efecto tome el ejecutor, ya que

debe ser sometida a la ratificación de la autoridad exactora, a la que deberá allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición y si a juicio de esta última autoridad las pruebas no son suficientes para acreditar la propiedad de los bienes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia y en caso de embargarse los bienes sobre los cuales se hizo valer la oposición, se deberá notificar al interesado que puede hacer valer el recurso de revocación en términos del artículo 128 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior significa que, el ejecutor al levantar el acta de embargo, hará constar en la misma el hecho de que un tercero se opone al embargo de los bienes designados, en virtud de que manifiesta tener el dominio sobre los mismos y de que exhibe pruebas documentales para acreditar la propiedad, por lo que el ejecutor anotará el nombre completo de esa persona y describirá en el acta los documentos que se le presentan y si a juicio del ejecutor considera que con las pruebas en cuestión se puede presumir la propiedad sobre los bienes designados, no efectuará el embargo.

Al respecto, el ejecutor asentará en el acta esta circunstancia que impide efectuar la diligencia de embargo, y la advertencia de que esta decisión tiene el carácter de provisional, toda vez que deberá ser ratificada por la autoridad exactora, a la que se allegarán las pruebas documentales exhibidas, y si esta autoridad considera que tales pruebas no son suficientes para acreditar el dominio sobre los bienes designados, emitirá una resolución en ese sentido, la que se notificará por el ejecutor en el momento de la continuación de la diligencia respectiva, asentando en el acta la entrega con firma autógrafa del oficio que contiene la resolución, que señalará los motivos y fundamento legal de su determinación, la cual la notificará al tercero a quien también le hará saber que puede hacer valer el recurso de revocación.

Recurso de revocación

El tercero que afirme ser propietario de los bienes embargados, puede hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del Fisco Federal. (Art. 128 CFF)

4. EMBARGO SOBRE BIENES DISTINTOS A LOS DE DOMINIO DE TERCEROS.

Cuando los bienes que se encuentren en el domicilio del contribuyente sean del dominio de un tercero y así se acredite, el ejecutor deberá verificar si existen otros bienes que sean

propiedad del contribuyente; pues en su caso, cuando el monto del crédito fiscal lo amerite, se embargará el inmueble del contribuyente, si es de su propiedad.

La simple manifestación del deudor o de un tercero de que los bienes designados para el embargo no son propiedad del deudor, sin acreditar la propiedad de un tercero con prueba documental en el momento de la diligencia, no impedirá que el embargo se trabe sobre los mismos.

➤ **EL AUXILIO DE LA FUERZA PÚBLICA.**

En el caso de que las autoridades fiscales consideren que por alguna razón el causante opondrá resistencia a la práctica de alguna diligencia del Procedimiento Administrativo de Ejecución, dicha autoridad podrá solicitar la cooperación de los cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, con el objeto de que se cumpla la orden por medio de la fuerza.

Así, en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, para el secuestro de bienes, el artículo 162 del Código Fiscal de la Federación establece que el personal ejecutor solicitará el auxilio de la fuerza pública, cuando el deudor o cualquiera otra persona impidiera materialmente al ejecutor el acceso al domicilio de aquél o al lugar en que se encuentren los bienes, siempre que el caso lo requiera el ejecutor solicitará el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para llevar adelante el procedimiento de ejecución.

El auxilio de la fuerza pública lo puede solicitar el ejecutor o la autoridad que giro el mandamiento de ejecución, por oficio o en forma verbal y no sólo en los supuestos que establece este numeral sino que también se debe solicitar cuando se ejerza cualquier tipo de violencia para impedir la práctica de la diligencia de ejecución.

➤ **ROMPIMIENTO DE CERRADURAS.**

Si la persona con quien se entienda la diligencia no abriera las puertas de los inmuebles respectivos y se presume que existen en ellos bienes embargables, el ejecutor, asistido por dos testigos hará que sean rotas las cerraduras para que el depositario designado tome posesión del contenido de los inmuebles o se continúe la diligencia.

En este caso se puede romper las cerraduras de las puertas de acceso a las construcciones, edificios o casas señaladas para la traba del embargo, previo acuerdo debidamente fundado y motivado de la autoridad que emitió el mandamiento de ejecución

➤ **Rompimiento de cerraduras en muebles.**

Cuando el ejecutor designado presuma que hay muebles en el lugar en donde se debe efectuar la diligencia, pero la persona con quien se entiende la diligencia no los abriera, el ejecutor puede proceder al rompimiento de cerraduras, con la presencia de dos testigos, si así estuviera ordenado en el mandamiento de ejecución. Si no fuera posible romper las cerraduras, entonces el ejecutor debe proceder al embargo de los bienes muebles y los sellará para enviarlos en depósito a la oficina de la autoridad ejecutora.

Plazo de tres días para que el interesado abra los bienes.

Realizado lo anterior, se requiere a la persona con quien se entiende la diligencia para que dentro de los tres días hábiles siguientes, se presente a la oficina ejecutora con el objeto de abrirlos y en caso de omisión, serán abiertos por un experto, con la presencia de dos testigos, asentando en el acta el requerimiento formulado.

Llegado el caso de presentarse para abrir los bienes sellados, la apertura de las cerraduras se hará ante la presencia de dos testigos. En todos los casos se deberá levantar acta debidamente circunstanciada de la apertura.

➤ **Acta en donde conste que se le impidió el libre acceso al ejecutor.**

Cuando se le impida materialmente al ejecutor el libre acceso al domicilio del contribuyente o al lugar en que se encuentren los bienes para la traba del embargo, se hará constar en el acta respectiva esta circunstancia.

➤ **Acuerdo de la Autoridad para el rompimiento de cerraduras.**

Deberá emitirse un acuerdo debidamente fundado y motivado por la autoridad para llevar a cabo el rompimiento de cerraduras, pudiendo este constar en el propio mandamiento de

ejecución, como un aviso al contribuyente de los extremos a que se podría llegar sino se permite el libre acceso a las construcciones, edificios o casas, así como los bienes muebles señalados para la traba de embargo, cuando se presume que en ellos se guardan bienes embargables.

➤ **Rompimiento de cerraduras con la presencia de dos testigos.**

Cuando el contribuyente o la persona con quien se entiende la diligencia se negaren a abrir los bienes, se asienta en el acta respectiva con la presencia de dos testigos perfectamente identificados. Cuando sea omiso el contribuyente del requerimiento para presentarse a la oficina de la autoridad ejecutora con el objeto de abrir los muebles, lo hará a través de un experto con la presencia de dos testigos. Procurar que los testigos no sean personal adscrito a la autoridad fiscal.

5. EMBARGO DE DINERO ALHAJAS Y VALORES MOBILIARIOS.

Entrega de los bienes a la autoridad ejecutora por el depositario.

Resulta procedente llevar a cabo el embargo de dinero, alhajas y valores mobiliarios dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, en estos casos los bienes deberán ser entregados por el depositario a la autoridad ejecutora, dentro de un plazo que no excederá del día hábil siguiente a aquél en que se efectuó el embargo, previo inventario que se levante de los bienes y entrega del recibo expedido por la autoridad al depositario. Para los demás bienes en que la autoridad requiera su entrega el plazo será de cinco días hábiles contados a partir del propio requerimiento.

Los valores mobiliarios son los comprendidos en la fracción II del artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, tales como los depósitos bancarios, cualquier cuenta abierta en un banco, así como cualquier cuenta de inversión en casa de bolsa o en cualquier institución del sistema financiero.

6. EMBARGO DE CRÉDITOS O DE CONTRAPRESTACIONES PERIÓDICAS QUE TENGA DERECHO A PERCIBIR EL EMBARGADO.

Cuando el ejecutor embargo créditos o contraprestaciones periódicas que tuviere derecho a percibir el deudor, la autoridad ejecutora notificará a los obligados a pagar el crédito o las contraprestaciones, mediante resolución dictada por ella misma, en la cual se señalará el embargo practicado sobre dichos bienes y de que no deberán pagarlos al embargado sino a la autoridad ejecutora, apercibiéndolo de doble pago en caso de desobediencia.

Las autoridades ejecutoras no recibirán pagos en efectivo y el importe de tales créditos cuando sea en efectivo, se deberán enterar en los bancos de la localidad mediante la forma oficial que se le proporcionará al ejecutado, quien después de efectuar el pago en la institución de crédito deberá comprobar ante la autoridad ejecutora con el documento sellado que realizó el pago, a fin de que con una copia del original se realice el cotejo.

Cuando el pago se realice con bienes distintos al dinero, dicha entrega de bienes deberá efectuarse en la oficina ejecutora o en el lugar que esta designe debiendo la ejecutora extender recibo de pago a la persona que lo realice.

> Requerimiento al Titular de los Créditos Embargados, para la firma de la escritura de pago y cancelación o finiquito.

Cuando con motivo del pago de un crédito proceda su cancelación y ésta deba anotarse en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, la autoridad ejecutora requerirá al titular de los créditos embargados, para que dentro de los cinco días siguientes a la notificación, firme la escritura de pago y cancelación o el documento en que deba constar el finiquito. En el requerimiento se deberá señalar el fedatario público ante quien deba firmarse dicha escritura y el domicilio del mismo.

Cuando se trate de adeudos o de contraprestaciones cuyo finiquito no deba constar en escritura pública, que deban ser amparados con documentos que expida el embargado, la autoridad ejecutora lo citará para que venga a firmar el finiquito respectivo o, en su caso a realizar la entrega de los comprobantes.

➤ **Firma de escritura o finiquito por la autoridad en rebeldía del embargado.**

Una vez transcurrido el plazo señalado por la autoridad ejecutora en el requerimiento, el titular de los créditos embargados no se presenta a firmar la escritura pública o el finiquito, según sea el caso, el Administrador firmará en rebeldía de aquél, la escritura o documentos relativos. Si el finiquito debe ser registrado en el Registro Público de la Propiedad, la autoridad ejecutora lo hará del conocimiento del citado registro mediante oficio acompañando al mismo el finiquito. Cuando conste en escritura pública el finiquito o el cumplimiento de la obligación no será necesario efectuar la comunicación respectiva.

7. EMBARGO POR OTRAS AUTORIDADES.

➤ **Bienes embargados por autoridad no fiscal.**

Cuando otras autoridades no fiscales hubiesen embargado los bienes señalados para trabar el embargo dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, o bien dichos bienes fueren sujetos a cédula hipotecaria, la autoridad fiscal competente trabará embargo sobre dichos bienes, debiendo ser entregados para depósito a la persona designada como depositaria en el citado procedimiento.

En estos casos, se procederá a dar aviso a la autoridad no fiscal que hubiese ordenado el embargo con anterioridad o que los hubiese sujetado a cédula hipotecaria, a fin de que puedan demostrar su derecho de prelación en la ampliación del importe del remate, adjudicación o venta fuera de subasta de los bienes embargados, al pago de su crédito. En citado aviso consistirá en oficio emitido por la autoridad ejecutora, en el cual se indicarán las características del crédito fiscal que dio origen al Procedimiento Administrativo de Ejecución, así como de la resolución administrativa determinante del crédito.

La traba del embargo por parte de la autoridad fiscal sobre bienes que ya hubiesen sido embargados por autoridad no fiscal o bien que se encuentren sujetos a cédula hipotecaria, tiene como consecuencia suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución, salvo que éste se hubiera suspendido por haber garantizado el interés fiscal, con excepción de que la garantía fuera el propio bien embargado.

➤ **Embargo por autoridad fiscal local.**

Dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución que realice la autoridad fiscal federal le señalen bienes para embargo y éstos ya se encuentren embargados por autoridad fiscal local, se practicará el embargo, debiéndose entregar los bienes al depositario que designó la misma autoridad federal. Efectuado lo anterior, se le dará aviso a la autoridad fiscal local que ya tuviere trabado embargo sobre los bienes.

La autoridad fiscal local podrá inconformarse con el embargo trabado por autoridad fiscal federal, pudiendo ser planteada ante los Tribunales del Poder Judicial de la Federación. Esta situación impedirá que se pueda hacer la aplicación del producto obtenido fuera del remate o subasta, que se hubiese llevado a cabo de los bienes embargados, hasta en tanto no se dicte resolución definitiva por los citados tribunales, con excepción de que el interés fiscal sea garantizado a satisfacción de la autoridad ejecutora.

➤ **Embargo por parte de la autoridad fiscal federal, suspensión del procedimiento administrativo de ejecución de la autoridad fiscal local.**

Se suspenderá el Procedimiento Administrativo de Ejecución practicado por una autoridad fiscal local dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando una autoridad fiscal federal trabe embargo sobre los mismos bienes embargados por la autoridad local, en tanto se encuentre en trámite el Procedimiento Administrativo de Ejecución realizado por la autoridad fiscal federal, excepto cuando dicho procedimiento administrativo hubiese sido suspendido por haberse otorgado garantía del interés fiscal cuando la garantía se hubiese hecho recaer sobre el bien de referencia, no suspendiéndose el Procedimiento Administrativo de Ejecución llevado a cabo por la autoridad fiscal, la cual, en caso de que la autoridad local se inconforme respecto de la prioridad en la aplicación del importe del remate o venta fuera de subasta, al pago de los créditos fiscales, no podrá hacer la aplicación al pago de su crédito, con el importe del remate o venta fuera de subasta de dichos bienes, ni tampoco podrá adjudicarse dichos bienes, sino hasta que el Tribunal del Poder Judicial Federal que conozca de la inconformidad planteada dicte resolución definitiva reconociendo la prioridad del crédito federal sobre el crédito fiscal local.

3.3. Intervención.

Aspecto legal.

La intervención se encuentra regulada en los artículos 164 a 172 del Código Fiscal de la Federación.

Características.

De conformidad con lo señalado por el artículo 164 del Código Fiscal de la Federación, al momento en que se lleve a cabo el embargo de una negociación con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, el depositario designado por la autoridad ejecutora tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o administrador.

a) Interventor con cargo a la caja.

Acorde con lo señalado por el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, el interventor tiene la función de separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y créditos preferentes y la de retirar diariamente o a medida que se efectúe la recaudación, un 10% de los ingresos en dinero obtenidos por la negociación, para entregarlos diariamente o a medida que se efectúe la recaudación, a la autoridad exactora.

El interventor es el encargado de verificar el buen manejo de la negociación embargada y de dictar las medidas provisionales necesarias, las cuales estarán sujetas a ratificación de la Administración Local de Recaudación respectiva. Lo anterior se lleva a cabo a fin de proteger los intereses del Fisco Federal cuando se tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación.

b) Intervención en Administración.

Si no se hubieran cumplido las medidas dictadas por el interventor, en relación con el manejo de la negociación o para la realización de operaciones por la misma, la

autoridad ejecutora dispondrá la terminación de la intervención para que se convierta en:

- 1) Intervención a la administración, o
- 2) Enajenación de la negociación.

Facultades del Interventor Administrador.

De conformidad con lo señalado por el artículo 166 del Código Fiscal de la Federación, el interventor administrador no quedará supeditado en su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes.

Tratándose de negociaciones que no constituyen una sociedad, contará con las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio.

Son facultades del interventor:

- a) Administrar la sociedad.
- b) Cuenta con plenos poderes con facultades que requieran cláusula especial conforme a la ley, para ejercer actos de dominio y administración, para pleitos y cobranzas.
- c) Otorgar y suscribir títulos de crédito.
- d) Presentar denuncias y querellas y desistirse de estas últimas con acuerdo de la autoridad ejecutora.
- e) Otorgar poderes generales y especiales.
- f) Revocar poderes otorgados por la sociedad intervenida y por el propio interventor.

Para el ejercicio de las facultades señaladas, no se requiere que la designación de interventor se haga constar en escritura levantada ante fedatario público, sino que bastará que la designación se haga mediante resolución expedida por la autoridad exactora.

Inscripción del Interventor Administrador.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 168 del Código Fiscal de la Federación, existe la obligación de inscribir el nombramiento del interventor en el Registro Público que corresponda.

Intervención por otras Autoridades.

En caso de que otras autoridades hubieran llevado a cabo una intervención, la autoridad fiscal podrá designar a un interventor distinto, quien ejercerá la administración con exclusión de los administradores designados por las otras autoridades, debiendo hacer del conocimiento de aquéllas la designación que del interventor haga la autoridad fiscal federal.

Obligaciones y Prohibiciones del Interventor Administrador.

Son obligaciones del interventor administrador, de conformidad con el artículo 167 del Código Fiscal de la Federación, las siguientes:

- a) Rendir cuentas mensuales comprobadas a la autoridad ejecutora, mediante escrito que se presente en la oficialía de partes, en el que se señalen los ingresos y los egresos correspondientes al mes, sin que sea necesario acompañar los comprobantes de las operaciones, los cuales deben estar a disposición de las autoridades ejecutoras, en el domicilio fiscal de la negociación.
- b) Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida. Asimismo, deberá entregar el importe de lo recaudado a la autoridad ejecutora, mediante entero que el día hábil siguiente al de la recaudación, haga en cualquiera de las instituciones de crédito de la localidad donde se encuentre establecida la autoridad ejecutora.
- c) Convocar a asamblea de accionistas, socios o partícipes y citar a sesión del Consejo de Administración de la sociedad o al administrador único, para los propósitos que considere convenientes.

El interventor administrador tiene prohibido el enajenar bienes del activo fijo de la negociación.

Asamblea de Accionistas y Consejo de Administración de la Negociación Intervenida.

La Asamblea de accionistas y Consejo de Administración de la negociación intervenida puede seguir efectuando sus asambleas y sesiones para conocer de los asuntos de su competencia y de los informes que les formule el interventor, sin perjuicio de las facultades que corresponden al interventor.

Enajenación de la Negociación Intervenida.

Las autoridades fiscales podrán proceder a la enajenación de la negociación intervenida, siguiendo las disposiciones relativas al remate, en los siguientes casos:

- a) Cuando tratándose de negociaciones cuyos ingresos no sean cíclicos la recaudación en 3 meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal considerando en dicho crédito las contribuciones omitidas, su actualización y accesorios insolutos al final del periodo de tres meses. El periodo de tres meses citado, se tomará en forma independiente o sea el 24% mencionado se sacará únicamente de tal periodo sin incluir meses que formaron parte del trimestre anterior.
- b) Cuando se trata de negociaciones que obtienen ingresos cíclicos, o sea que la mayor parte de ellos se reciben en un determinado periodo del año y la recaudación promedio de cada uno de los meses transcurridos desde la intervención, no alcance el 8% del crédito.

Levantamiento de la Intervención.

Acorde con lo señalado por el artículo 171 del Código Fiscal de la Federación, la intervención se levantará cuando:

- a) El crédito fiscal se hubiese satisfecho.
- b) Se haya enajenado la negociación.

La oficina ejecutora comunicará el levantamiento de la intervención al Registro Público, para que cancele la inscripción que del nombramiento del interventor se hubiera hecho.

Al término de la intervención se debe comunicar esta situación al contribuyente, rindiéndole cuentas de la administración llevada a cabo por el interventor.

3.4. Extracción de los Bienes Embargados.

Los bienes o negociaciones embargados se dejarán bajo la guarda y custodia del o de los depositarios que se hicieren necesarios. Los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad nombrarán o removerán libremente a los depositarios, quienes desempeñarán su cargo conforme a las disposiciones legales aplicables.

La responsabilidad de los depositarios concluirá con la entrega de los bienes a satisfacción de las autoridades fiscales, lo anterior de conformidad con lo dispuesto por el artículo 153 del Código Fiscal de la Federación.

3.5. Inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

Para el caso de que los bienes embargados que consistan en bienes inmuebles, derechos reales sobre ellos o sean negociaciones de cualquier género, el embargo deberá ser sujeto de inscripción en el Registro Público que corresponda en relación con la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate, lo anterior de conformidad a lo dispuesto en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

3.6. El remate.

De acuerdo con la legislación vigente, el Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene la finalidad de hacer efectivos a favor del Fisco Federal los créditos fiscales exigibles y que no han sido garantizados por el contribuyente deudor en cualquiera de las formas previstas en la ley.

Dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se comprende la relativa al requerimiento de pago y embargo y culminación de la misma con el procedimiento denominado Remate, este último contemplado en los artículos 173 a 196 del Código Fiscal de la Federación.

a) Determinación de la base para el remate.

La base para la enajenación de los bienes inmuebles embargados en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, será el valor de avalúo, y tratándose de negociaciones el valor que de los mismos arroje el avalúo pericial que sobre ellas se practique, y en los demás casos (muebles), la base será la que dentro de los seis días hábiles siguientes a aquél en que se hubiera practicado el embargo, fijen de común acuerdo la autoridad ejecutora y el embargado.

A falta de acuerdo en la fijación de la base para la enajenación de bienes distintos a los inmuebles o a negociaciones, ya sea porque el embargado no acuda ante la autoridad ejecutora, no quiera fijar un valor para los bienes, o el que él fija sea distinto al propuesto por la autoridad, ésta practicará u ordenará un avalúo pericial sobre dichos bienes.

En el caso de los embargos precautorios a que se refiere el artículo 145 del Código, se procederá a determinar el valor de los bienes embargados, hasta el momento en que el crédito determinado en relación con el embargo, sea exigible y no se pague o garantice a la fecha en que se requiera su pago.

En todos los casos de determinación de la base para la enajenación de los bienes embargados, la autoridad deberá notificarle al embargado el avalúo practicado.

Autoridades que pueden realizar los avalúos y vigencia de los mismos.

Los avalúos que se practiquen para efectos fiscales, tendrán una vigencia de seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a cabo por las Autoridades Fiscales, Instituciones de Crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o por Corredor Público.

Avalúo sobre bienes inmuebles.

Tratándose de avalúos que se deben practicar sobre bienes inmuebles, deben ser practicados por una institución de crédito o por corredor público, y en el caso de negociaciones el avalúo deberá ser practicado por perito en la materia, o también por una institución de crédito o corredor público.

En el supuesto de que dentro de los activos de la negociación de que se trate, se encontraren incluidos bienes inmuebles, sobre los mismos se deberá practicar el avalúo por instituciones de crédito o corredor público, aún cuando el avalúo del total de la negociación se llevara a cabo por un perito distinto.

- **Requisitos que deben reunir los peritos.**

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, los peritos deberán tener título en la ciencia o arte que estuviere legalmente reglamentado, si no lo estuviere o, estándolo, no hubiese peritos en el lugar, podrán ser designados cualesquiera persona que a juicio de la autoridad ejecutora tenga los conocimientos para llevar a cabo el avalúo, teniendo la posibilidad de designar perito valuador para bienes inmuebles a la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales y, para bienes muebles al Nacional Monte de Piedad.

- **Fijación de la base del remate entre la autoridad y el embargado.**

En lo relativo a la base que de común acuerdo se debe fijar por la autoridad ejecutora y el embargado, respecto de bienes distintos a los inmuebles o negociaciones, es necesario que dicho acuerdo conste en acta que al respecto se levante en la oficina de la autoridad, con la presencia del embargado y ante dos testigos propuestos por éste o por la autoridad, en caso de que el embargado se niegue o los designados por el se negaren a fungir con tal carácter.

En el caso de que el embargado no comparezca a la oficina ejecutora dentro del plazo de seis días previstos, la autoridad podrá considerar celebrado el acuerdo en la fijación de la base para la enajenación de los bienes, cuando el embargado hubiese presentado escrito

proponiendo un precio para servir de base en la enajenación del bien de que se trate, y la autoridad fiscal estuviera conforme con el mismo.

- **Notificación del avalúo al embargado.**

La autoridad ejecutora tiene la obligación de notificar el avalúo al embargado en todos los casos, sin importar el tipo de bien de que se trate, excepto en el caso en que la base para la enajenación se hubiera fijado de común acuerdo entre el embargado y la autoridad ejecutora.

La notificación del avalúo por la autoridad ejecutora será mediante resolución debidamente firmada por ésta, acompañando a la misma copia del avalúo practicado. La notificación se deberá efectuar cuando menos 15 días hábiles antes de que se haga en los términos del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, la publicación o fijación de la convocatoria para el remate.

- **Avalúos practicados que quedan sin efecto.**

Cuando después de realizado el avalúo se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien inmueble valuado, los valores consignados en dicho avalúo quedarán sin efecto, aún cuando no haya transcurrido el plazo de seis meses. Por consiguiente, un avalúo queda sin efecto, además del caso anterior, cuando han transcurrido más de seis meses desde la fecha en que se practicó.

- **Designación de peritos.**

Si el avalúo debe realizarse en poblaciones donde no se cuente con los servicios de instituciones de crédito, de la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales, de corredor público o de instituciones o empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes, podrá designarse perito valuador a personas o instituciones versadas en la materia.

- **Plazo para rendir los avalúos.**

Los peritos deberán rendir su dictamen en un plazo de diez días si se trata de bienes muebles; veinte días si son inmuebles y treinta días cuando sea negociaciones, contados a

partir de la fecha de su designación, tratándose de peritos designados por el embargado, los plazos se contarán a partir de la fecha en que se presente ante la autoridad ejecutora el escrito en el que se haga la designación.

- **Inconformidad con los avalúos.**

El embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha a los bienes embargados podrán hacer valer el recurso de revocación a que se refiere la fracción II, inciso d) del artículo 117, del Código Fiscal de la Federación, debiendo designar en el escrito de interposición del recurso a la institución de crédito, corredor público, perito o alguna empresa de bienes, que efectuará el avalúo por parte del recurrente.

La interposición del recurso deberá efectuarse por escrito que deberá presentarse ante la autoridad ejecutora que comunicó al embargado el avalúo que se impugne.

En el caso de que no hubiera avalúo, por haberse fijado el precio base de la enajenación de los bienes embargados, por común acuerdo entre la autoridad ejecutora y el embargado, y en los casos en que la autoridad acepte el precio fijado por el perito designado por el embargado, los terceros acreedores que no estuvieren de acuerdo con dicho precio podrán interponer el recurso referido, dentro de los diez días hábiles siguientes a aquél en que se les hubiese notificado el precio fijado al bien embargado.

En estos casos únicamente se podrá discutir sobre la veracidad del valor fijado como base para la enajenación, el procedimiento seguido para la determinación de dicho valor, o el incumplimiento de los requisitos legales que debió reunir el perito que llevó a cabo el avalúo, no pudiendo discutirse situaciones diversas a las comentadas.

En cuanto al perito propuesto por el recurrente en su respectivo recurso, no es indispensable que lo presente ante la autoridad ejecutora para la aceptación y protesta de su cargo, y la autoridad ejecutora no tendrá la obligación de notificar al perito designado por el recurrente, la designación de que ha sido objeto, siendo responsabilidad del propio recurrente el comunicar a la persona que proponga de su parte para llevar a cabo el avalúo, su designación al respecto.

Si el embargado o terceros acreedores no interponen el recurso dentro del plazo de diez días o haciéndolo no designan valuador, se tendrá por aceptado el avalúo. Asimismo, en este caso, si el recurso se interpone fuera del plazo de diez días, o el dictamen del perito propuesto por el recurrente se presenta fuera del plazo previsto para hacerlo, la autoridad ejecutora deberá proceder a desecharlo por extemporáneo, teniendo por conforme con el valor fijado en el avalúo al recurrente.

Cuando del dictamen rendido por el perito del embargado o terceros acreedores resulte un valor superior cuando menos en un 10% respecto del valor determinado en el avalúo practicado, siempre que el perito cumpla con los requisitos para ser considerado perito y que deberán constar en su dictamen, la autoridad exactora procederá a designar un perito tercero valuador que será cualquiera de los señalados en el artículo 4o. del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes. En ningún caso podrá ser designado como perito tercero valuador la misma persona o institución que ya hubiese rendido un peritaje anterior respecto del mismo bien en el Procedimiento Administrativo de Ejecución en que se actúe.

El valor que se fije por el perito tercero valuador, será la base para la enajenación de los bienes.

El plazo para la designación del perito tercero valuador, se iniciará a partir del día hábil siguiente a aquél en que el perito propuesto por el recurrente hubiese rendido oportunamente su dictamen. La designación del perito tercero valuador deberá notificarse al embargado y, en su caso, al recurrente si fuera distinto de aquél, entregándole copia de la resolución que al efecto dicte la autoridad ejecutora designando al perito tercero. La designación que haga la autoridad exactora de un perito tercero valuador, deberá ser hecha del conocimiento de la persona en quien hubiera recaído esa designación.

B) Procedencia del remate.

El remate se inicia:

- A partir del día siguiente a aquél en que hubiera quedado firme el valor fijado a los bienes embargados, en los términos del artículo 175 del Código Fiscal de la Federación.

- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado recaído en los medios de defensa que se hubieran hecho valer, cuando se hubiese garantizado el crédito con embargo administrativo de bienes, o cuando habiéndose hecho exigible el crédito, se hubieran embargado bienes al deudor.

Enajenación de los bienes embargados en subasta pública.

Toda enajenación que se haga de los bienes embargados mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, se deberá efectuar en subasta pública que se celebrará en el local de la autoridad ejecutora, salvo los casos en que en las disposiciones del Código Fiscal de la Federación autoricen a efectuar la enajenación en forma distinta.

También la autoridad podrá designar otro lugar para la venta u ordenar que los bienes embargados se vendan en lotes o piezas sueltas. Lo anterior significa que la enajenación de los bienes embargados cuando son varios y los mismos pueden ser utilizados en forma individual sin afectar su uso o rendimiento, la autoridad puede proceder a su enajenación en lotes o piezas sueltas, no así cuando se trata de una negociación o cuando los bienes a enajenar en caso de utilizarse en forma individual vean afectado su uso o rendimiento, supuestos en los que los bienes embargados se deberán vender en lote que comprenda todos los bienes de la negociación.

C) Primera almoneda.

El remate de los bienes embargados en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, deberá ser convocado para una fecha determinada, dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que quedó firme el precio que deberá servir de base para el remate. la publicación de la convocatoria se deberá hacer cuando menos diez días hábiles antes del remate.

• Requisitos de la convocatoria.

La convocatoria para el remate deberá ser formulada por escrito por la autoridad ejecutora, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que hubiera quedado firme el precio que deberá servir de base para el remate, siempre que a esa fecha ya se hubiera recibido en la

oficina ejecutora, en su caso, el certificado de gravámenes expedido por el registro público en que estén o debieran estar inscritos los bienes que vayan a ser rematados, mismo que debió ser solicitado por la autoridad con anterioridad.

- **Publicación de la convocatoria.**

La convocatoria deberá mencionar el nombre del deudor respecto del cual se ejerció el Procedimiento Administrativo de Ejecución, el número del crédito fiscal, su importe y los conceptos que le dieron origen; una descripción de los bienes objeto del remate, valor del avalúo de los mismos y cual es la cantidad que se considera postura legal, debiéndose indicar, además, el día fijado para el remate, la hora exacta en que se iniciará la diligencia y el lugar en que la misma se llevará a cabo, así como el lugar y horario en que podrán ser examinados los bienes objeto del remate, los planos o catálogos que de los mismos tuviere la oficina ejecutora y sus avalúos.

La convocatoria deberá fijarse en un sitio al que tenga acceso el público en general en las oficinas de la autoridad ejecutora, mismo en el que normalmente se fijan las notificaciones por estrados. Cuando lo considere conveniente la autoridad ejecutora, la convocatoria podrá fijarse además en lugar visible del inmueble o de la negociación que vayan a ser objeto de remate.

En el caso de que el valor de los bienes que se vayan a rematar, exceda de una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al año, la convocatoria se publicará en el órgano oficial de la entidad federativa en la que resida la autoridad ejecutora y en uno de los periódicos de mayor circulación, debiendo hacerse la publicación en dichos órganos y periódicos dos veces con intervalo de siete días hábiles entre cada publicación y otra.

La última publicación se hará cuando menos diez días hábiles antes de la fecha fijada para el remate.

El valor de los bienes a ser considerado para determinar si excede de una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica del Distrito Federal, elevado al año, es el referido a la totalidad de bienes del deudor embargados que vayan a ser

objetos del remate en una misma fecha, sin importar que para efectos del remate se hayan agrupados por lote o se pretenda enajenarlos en forma individual.

Para determinar la cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general en cuestión, se deberá tomar en cuenta el monto del referido salario vigente desde el primero de enero del año en que se emita la convocatoria, hasta la fecha de la emisión de la misma, y considerando como salario mínimo general vigente en los días comprendidos a partir del día siguiente al de la convocatoria, hasta el treinta y uno de diciembre del mismo año, el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal el día de emisión de la convocatoria.

Si la convocatoria se publica en el Diario Oficial de la Federación, no será necesario que se publique en el órgano oficial de la entidad federativa de que se trate. En el caso de que la publicación de la convocatoria no se hiciera en los términos antes citados, la autoridad exactora deberá ordenar la publicación de la misma nuevamente.

- **Acreeedores que aparezcan en el certificado de gravámenes al momento de efectuar el remate.**

Los acreedores del sujeto embargado en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, respecto de los bienes sobre los cuales se trabó el embargo, que aparezcan señalados en el certificado de gravámenes correspondiente a los últimos diez años, el cual deberá obtenerse oportunamente, serán citados para el acto de remate y, en caso de que no fuera posible hacerlo, porque el acreedor hubiese desaparecido, se ignore su domicilio, hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, o el domicilio del acreedor o de su representante no se encuentre en el territorio nacional, se efectuará la citación mediante la inclusión que se haga en la convocatoria, de la mención de que se cita a las personas designadas por su nombre, para que comparezcan en el local donde se llevará a cabo el remate, el día y hora fijado para su efecto, a fin de hacer valer lo que a su derecho corresponda.

El certificado de gravámenes, es el que expida el Registro Público en que se encuentre o debió encontrarse inscrito el bien que vaya a ser rematado, y dicho certificado deberá contener, en su caso, los gravámenes que sobre los bienes a los que se refiere, se hubieran

inscrito en el registro público en los diez años anteriores a la fecha de solicitud de expedición del gravamen.

En cuanto al citatorio que se hará a los acreedores que aparezcan en el certificado, deberá contener los mismos datos de la convocatoria y de conformidad con lo previsto en el artículo 297, fracción II, del Código Federal de Procedimientos Civiles, la notificación del citatorio deberá surtir sus efectos, cuando menos tres días hábiles antes de la fecha señalada para el remate.

Los acreedores del sujeto embargado podrán concurrir a la diligencia de remate y hacer las observaciones que estimen del caso, las cuales serán resueltas por la autoridad ejecutora en el acto de la diligencia. La comparecencia de los acreedores podrá ser por escrito o personalmente, y deberá probar que realmente se trata de los acreedores, para lo cual en el caso de que el acreedor exponga sus observaciones verbalmente, las mismas se harán constar en el acta que con motivo del remate se levante, así como también los datos del documento identificatorio y en su caso, con el que acredita su personalidad y en la propia acta se asentará la resolución que al respecto dicte la autoridad ejecutora, debiendo el acreedor firmar al final del acta o si se niega a hacerlo se anotará su negativa, y se le entregará un ejemplar del acta.

- **Propuesta del comprador por conducto del embargado.**

Mientras no se finque el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes en favor del Fisco, el embargado puede proponer comprador que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal.

En este caso la propuesta del embargado deberá presentarse ante la autoridad ejecutora, para lo cual acompañará un escrito formulado por la persona que pretenda adquirir los bienes embargados, en el que manifieste su nombre, nacionalidad, domicilio fiscal, su registro federal de contribuyentes, la descripción de los bienes embargados que pretende adquirir, la cantidad que ofrece por ellos, y la forma de pago, la cual deberá considerar pagar al contado, cuando éste sea menor al precio ofrecido, acompañando al escrito un certificado de depósito expedido por una institución de crédito autorizada para tal efecto, por una cantidad equivalente al 10% cuando menos del precio que ofrezca. Si en la población donde resida la

autoridad ejecutora, no hubiera alguna institución de crédito autorizada para expedir certificados de depósito, el depósito se podrá efectuar mediante la entrega en la oficina de la autoridad ejecutora de un cheque de caja o certificado, expedido a nombre de la Tesorería de la Federación.

Una vez propuesto el comprador por el embargado, la autoridad ejecutora, previa notificación que de la misma haga a los demás acreedores del embargado, de los cuales se tenga conocimiento de su nombre y domicilio, concediéndoles un plazo de tres días hábiles para que hagan valer lo que a su derecho convenga deberá resolver dicha propuesta a más tardar en la diligencia de remate, cuando por la cercanía entre la fecha de presentación de la propuesta de comprador y la fecha en que debe efectuarse el remate, no hubiera oportunidad de dar a conocer la misma a los otros acreedores del embargado en los plazos señalados, la autoridad ejecutora se la comunicará a los demás acreedores en la diligencia de remate, mediante lectura que de la misma se lleve a cabo a los presentes de dicha diligencia, dándoles oportunidad a los acreedores de manifestar lo que a su derecho convenga. La resolución que recaiga sobre la propuesta de comprador que hiciera el embargado, se comunicará a éste, al comprador propuesto, así como a los demás acreedores del embargado, de los cuales se tenga conocimiento de su nombre y domicilio.

Cuando la resolución sobre la propuesta de comprador fuera en el sentido de venderle los bienes embargados al comprador que se propone, el depósito constituido se aplicará al precio ofrecido, concediéndole un plazo de tres días hábiles para que cubra ante alguna institución de crédito de la misma población donde resida la autoridad ejecutora, autorizada para recibir el pago de contribuciones federales, el saldo del precio ofrecido, en el caso de bienes muebles, cuando se trate de bienes inmuebles o negociaciones, el plazo para pagar el saldo será de diez días hábiles, una vez que haya acreditado el pago del saldo mediante la exhibición del recibo expedido al respecto por el banco, la autoridad procederá a la entrega de los bienes así adquiridos, previo recibo que respecto de los bienes que entrega se recabe del adquirente de los mismos.

Si la resolución sobre la propuesta de comprador fuera en sentido de no venderle los bienes a la persona que se propone, el billete de depósito o el cheque que hubiese entregado, se le devolverá de inmediato.

- **Postura legal.**

Se considerará postura legal, la que cubra las dos terceras partes del valor señalado en la convocatoria como base para el remate.

En toda postura legal deberá ofrecerse, cuando menos, la parte suficiente para cubrir el interés fiscal y cuando el importe de la postura legal resulte menor al crédito fiscal, se rematarán de contado los bienes embargados.

Se considerará que el crédito fiscal a que se hace referencia comprende tanto el crédito principal determinado en la convocatoria, como todos los accesorios que sobre el mismo se hubieran causado a la fecha de dicha convocatoria.

La autoridad ejecutora podrá enajenar a plazos los bienes embargados en los casos y condiciones que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 76 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que la autoridad ejecutora podrá enajenar a plazos los bienes embargados, cuando no haya postura alguna para adquirirlos de contado y siempre que el postor al que se le adjudiquen los bienes con pagos a plazo, garantice el saldo del adeudo que quede a su cargo, más los intereses que sobre el mismo se causen, en alguna de las formas señaladas en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, estableciendo también que sobre el saldo que quede a cargo del postor a cuyo favor se adjudiquen los bienes, se causarán intereses que serán iguales a los recargos exigibles para el caso de pago a plazo de un crédito fiscal, siendo aplicables también en este sentido la forma y periodos de causación de dichos recargos.

En el caso de que los bienes rematados se adjudiquen a un postor, mediante el pago a plazos del precio en que se le hubieran adjudicado, el sujeto embargado queda liberado de esta forma de su obligación de pago, aún cuando posteriormente el adquirente incumpla con el pago de alguna de las parcialidades, pero sólo hasta el monto del saldo por el que se hubiera aceptado el pago a plazos, mas no así por aquellas cantidades que no alcancen a ser cubiertas con el importe del remate.

- **Certificado de depósito.**

Al escrito mediante el cual se formule postura para remate, se acompañará necesariamente un certificado de depósito por el 10% cuando menos, del valor fijado a los bienes de la convocatoria, expedido por institución de crédito autorizada para tal efecto; y cuando en la población en donde se encuentre ubicada la autoridad ejecutora no hubiera alguna de esas instituciones, la autoridad recibirá el depósito, mediante cheque certificado o de caja, expedido a nombre de la Tesorería de la Federación.

El importe de los depósitos que se constituyan servirá de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que contraigan los postores por las adjudicaciones que se les hagan de los bienes rematados, e inmediatamente después de fincado el remate, previa orden de la autoridad ejecutora, se devolverán los certificados de depósito a los postores, excepto el que corresponda al admitido, cuyo valor continuará como garantía del cumplimiento de su obligación y, en su caso, como parte del precio de venta. Igualmente se considera que en el caso de que el depósito se hubiera efectuado mediante la entrega de cheque de caja o certificado, si el postor que hubiera efectuado el depósito en esta forma, no es a quien se le adjudicaron los bienes, se le deberá devolver de inmediato el cheque que hubiera dado, bastando para ello que en la diligencia de remate así lo resuelva la autoridad ejecutora.

- **Escrito de postura.**

El escrito en que se hace la postura debe presentarse ante la oficina de la autoridad ejecutora que vaya a efectuar el remate, debiendo hacer dicha presentación a más tardar al inicio de la diligencia de remate.

Cuando la postura sea formulada por una persona física, el escrito deberá contener el nombre, la nacionalidad y el domicilio del postor, y en su caso, la clave del registro federal de contribuyentes. Si la postura es formulada por una persona moral, el escrito deberá contener el nombre o razón social, la fecha de constitución, la clave del registro federal de contribuyentes y el domicilio social, y tanto en el escrito de personas físicas como en el de personas morales, se deberá mencionar la cantidad que se ofrezca por los bienes objeto del remate y la forma en que se pagará dicha cantidad.

Los escritos en mención deben contener la indicación de los bienes por los cuales se formula la postura, así como el día y fecha del remate de que se trate, y en el caso de que la postura sea formulada por una persona moral o por una persona física a nombre de un tercero, se deberá indicar la representación que de aquella tiene la persona que lo suscribe, acompañando los documentos que acrediten la personalidad con que se actúa y también deberán tener los escritos indicados, la firma autógrafa de la persona que los formula.

- **Fincamiento del remate en primera almoneda.**

El día y hora señalados en la convocatoria, para que tenga verificativo el remate, la autoridad exactora hará saber a los presentes qué posturas fueron calificadas como legales y cuál es la mejor de ellas, concediendo plazos sucesivos de cinco minutos en cada ocasión, para que los postores puedan mejorarla, hasta que una postura no sea mejorada.

Lo anterior implica, que la autoridad ejecutora deberá hacer constar en el acta que al efecto se levante con motivo de la diligencia de remate, las posturas que hubiera calificado de legales, y aquellas que no hubieran tenido dicha calificación, señalando el motivo de su descalificación precisando aquella que al momento del inicio de la diligencia sea la mejor, no siendo posteriores posturas formuladas por los postores, sino que bastará con que se asiente que, habiéndose concedido diversos plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, la postura final fue la formulada por (especificar al postor y cuál fue la cantidad y condiciones ofrecidas).

La autoridad ejecutora fincará el remate en favor de quien hubiera hecho la mejor postura. Al efecto, el fincamiento respectivo se hará constar en el acta, indicando el importe total de la postura, el nombre y demás datos del postor en cuyo favor se efectúe la adjudicación y las condiciones de pago de su postura. Para efectos de considerar cuál es la mejor postura propuesta, ya sea la parte que se cubra de contado como la parte que se pague a plazos, así como el plazo en que se efectuará el pago total del precio.

Si en la última postura se ofrece igual suma de contado, por dos o más licitantes o postores, se designará por suerte la que debe aceptarse, debiendo hacer constar esta circunstancia en el acta que al efecto se levante.

- **Adjudicación de bienes a favor del Fisco Federal. (Art. 190 CFF)**

El Fisco Federal tendrá preferencia para adjudicarse en cualquier almoneda, los bienes ofrecidos en remate, en los siguientes casos:

- I) A falta de postores. Se debe entender que se refiere a la ausencia total de posturas al inicio de la almoneda de que se trate, o cuando habiéndolas, las mismas no sean calificadas de legales. Cuando la falta de postores se de en relación con la primera almoneda, el Fisco podrá llevar a cabo la adjudicación en su favor en dicha almoneda, o bien esperar la celebración de la segunda almoneda. La adjudicación en favor del Fisco Federal en la primera almoneda, se llevará a cabo sólo en los casos en que exista solicitud por escrito al respecto, de las áreas centrales de la Administración General Jurídica de Ingresos.
- II) A falta de pujas. Se refiere a aquellos casos en que, habiendo sido formuladas posturas que se califiquen de legales, no comparezcan a la diligencia de remate los postores o persona alguna que legalmente los represente, o compareciendo, ninguno de ellos mejore su postura inicial. Cuando la falta de pujas se de en relación con la primera almoneda, el Fisco podrá llevar a cabo la adjudicación en su favor en dicha almoneda, o bien esperar la celebración de la segunda almoneda.
- III) En caso de posturas o pujas iguales. Se refiere a la posibilidad que tiene el Fisco de adjudicarse a su favor los bienes rematados, en el mismo precio y condiciones ofrecidos en la postura que se hubiera considerado la mejor en la almoneda de que se trate.

En todos los casos mencionados, la adjudicación en favor del Fisco Federal se debe efectuar en la misma diligencia en la que se decida adjudicar al Fisco Federal los bienes sujetos al remate, asentándose esta situación en el acta que al respecto se levante de la diligencia.

La adjudicación de los bienes en favor del Fisco, se hará al valor que se considere postura legal según la almoneda de que se trate, cuando a la misma no hubieran concurrido

postores, o cuando habiendo concurrido, ninguno de ellos hubiera ofrecido un precio mayor al de la postura legal. En el caso de que a la almoneda en la cual se haga la adjudicación al Fisco, hubieran sido presentadas posturas legales, la adjudicación se hará al mismo precio y condiciones de la mejor de dichas posturas, o de la postura final en caso de que hubiera habido pujas entre los postores.

Cuando el postor en cuyo favor se hubiera fincado un remate, no cumpla con las obligaciones contraídas y las que el Código le señala, perderá el importe del depósito que hubiere constituido y, la autoridad ejecutora lo aplicará de inmediato en favor del Fisco Federal, debiéndose en este caso reanudar las almonedas en la forma y plazos que señala el propio Código. (Art. 184 CFF)

En este caso, el incumplimiento consiste en que el postor no efectúe dentro del plazo de tres días siguientes a la fecha del remate, o de que surta efectos la notificación que se le haga, en su caso, de la resolución de adjudicación a su favor cuando no hubiera estado presente en el remate; el entero del saldo de la cantidad ofrecida de contado, en alguna de las instituciones de crédito autorizadas para ello, ésto cuando se trate de bienes muebles y para bienes inmuebles o negociaciones, cuando el postor no haga dicho entero, dentro de los diez días siguientes a la fecha del remate, o de que surta efectos la notificación que se le haga en su caso, de la resolución de adjudicación a su favor, cuando no hubiera estado presente en el remate.

La reanudación de almonedas respecto de los bienes por los cuales el postor hubiera incumplido sus obligaciones, se efectuará mediante nuevas publicaciones de la convocatoria para remate en la misma almoneda en que se hubiera efectuado el remate en favor del postor incumplido, no causándose gastos de ejecución a cargo del embargado por la almoneda que se reponga.

- **Obligaciones de los postores y entrega de los bienes adjudicados.**

Fincado el remate de bienes muebles, se aplicará contra el precio en el cual se hubieran adjudicado, el depósito constituido por el postor a cuyo favor se hubiese fincado el remate. Dentro de los tres días siguientes a la fecha del remate, el postor enterará en alguna de las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto, el saldo de la cantidad ofrecida de contado,

previa obtención en la oficina de la autoridad ejecutora del documento oficial en el que la institución de crédito debe hacer constar el pago.

Tan pronto como el postor en cuyo favor se hubiera fincado el remate, cumpla con el entero del saldo de la cantidad ofrecida de contado, la autoridad ejecutora procederá a entregarte los bienes que le hubiese adjudicado. Esta entrega de bienes puede ser una entrega material, cuando los bienes estuvieran en depósito de ella, o bien podrá tratarse de una entrega virtual, cuando los bienes se encuentren en depósito de un tercero, para lo cual la autoridad ejecutora deberá emitir resolución dirigida al depositario a efecto de que el mismo le haga entrega de los bienes al postor en cuyo favor se fincó el remate.

La entrega de tales bienes implica también la de la factura o de la documentación comprobatoria de la propiedad de los mismos por parte del ejecutado. Para ello, la autoridad ejecutora lo requerirá para que la expida, con el apercibimiento de que de no hacerlo dentro del plazo de tres días hábiles, la propia autoridad ejecutora la expedirá en su rebeldía, en la resolución en la que se haga el apercibimiento, se le deberán comunicar al ejecutado los datos de la persona a cuyo favor se hizo la adjudicación, a fin de que los asiente en la factura o comprobante que expida.

Una vez que se han adjudicado los bienes al adquirente, este deberá retirarlos en el momento en que la autoridad los ponga a su disposición, pues si no lo hace, se causarán los derechos por el almacenaje a partir del día siguiente, sea hábil o inhábil.

Asimismo, en aquellos casos en que los derechos de almacenaje por los bienes objetos de remate, alcancen una cuantía igual o superior al valor en que se hubieran adjudicado, y por ello se deban aplicar a cubrir el pago de tales derechos, dicha adjudicación la deberá efectuar la autoridad ejecutora, mediante resolución que al respecto emita, y que se notificará al postor en cuyo favor se hubieran adjudicado los referidos bienes.

Fincado el remate de bienes inmuebles o negociaciones, se aplicará el depósito constituido contra el precio en el cual se hubieran adjudicado. Dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que se hubiese llevado a cabo el remate, el postor a quien se hubiera hecho la adjudicación, deberá enterar el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras.

Igualmente, el entero del saldo en cuestión, lo deberá hacer el postor en alguna de las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto, previa obtención en la oficina ejecutora, del documento oficial en el que la institución de crédito debe hacer constar el pago.

Una vez enterado el saldo de la cantidad ofrecida de contado por el postor, éste deberá designar notario dentro de la población donde resida la autoridad ejecutora, para que ante el se formalice la escritura correspondiente, debiendo la autoridad ejecutora turnar al notario el expediente que se hubiera integrado con motivo del remate, a efecto de que proceda a elaborar la escritura pública correspondiente, y una vez que el notario público comunique la formulación de la escritura, mediante resolución se hará requerimiento al ejecutado para que en el término de diez días hábiles siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del requerimiento, se presente al domicilio del notario cuyo nombre y domicilio se le da a conocer en la misma resolución, a fin de firmar la escritura, con el apercibimiento de que de no hacerlo, la autoridad lo hará en su rebeldía, señalándole que aún en el caso de rebeldía, responde por la evicción y los vicios ocultos respecto de los bienes rematados.

D) Segunda almoneda.

Cuando habiéndose celebrado la primera almoneda no se hubieran presentado postores, ni el Fisco Federal hubiese decidido adjudicarse los bienes, procederá el fijar nueva fecha y hora para convocar al remate en segunda almoneda de los bienes embargados, dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que se hubiera llevado a cabo la primera almoneda, debiéndose efectuar la publicación de la convocatoria en los términos previstos por el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, y en el caso de que la convocatoria para la primera almoneda se hubiese publicado en el órgano oficial de la entidad en que resida la autoridad ejecutora, y en un periódico de circulación nacional, la convocatoria para la segunda almoneda también se deberá publicar en dichos órganos de publicación, por una sola vez, cuando menos diez días hábiles anteriores a aquél en que deba de efectuarse la segunda almoneda.

- **Base del remate en segunda almoneda.**

En la segunda almoneda, la base para el remate será igual al 80% de la postura legal que de los bienes objeto de remate se fijó para la primera almoneda.

- **Adjudicación en favor del Fisco Federal en segunda almoneda.**

Si en la segunda almoneda no concurren postores, el bien objeto del remate se considerará que fue enajenado en favor del Fisco Federal, en un 50% del valor de avalúo del bien o del valor fijado de común acuerdo entre la autoridad ejecutora y el sujeto embargado, aceptándose como dación en pago para el efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la materia.

- **Pago del crédito fiscal del embargado. (Enajenación fuera del remate)**

El embargado podrá pagar el crédito fiscal, total o parcialmente y obtener la recuperación inmediata de los bienes embargados, en la proporción del pago efectuado, tomándose en cuenta el precio del avalúo de los bienes, hasta antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de subasta los bienes embargados o se adjudiquen al Fisco Federal.

El deudor del crédito fiscal podrá solicitar antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de subasta los bienes embargados o se adjudiquen al Fisco Federal, autorización del pago en parcialidades del adeudo a su cargo y accesorios, y en el caso de serle autorizado el mismo, previa garantía del interés fiscal, se suspenderá el remate, enajenación fuera de subasta o adjudicación de los bienes al Fisco.

Los pagos realizados por el deudor o cualquiera otra persona distinta de él, respecto del crédito fiscal por el cual se embargaron bienes, se deberán aplicar antes que al crédito principal, a los gastos de ejecución causados con motivo del Procedimiento Administrativo de Ejecución, y a los demás accesorios en el orden previsto en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación.

Si el pago efectuado no es suficiente para cubrir la totalidad del adeudo principal, la autoridad ejecutora podrá liberar del embargo bienes hasta por la cantidad que del adeudo principal hubiera quedado cubierta, considerando para ello el precio del avalúo o el precio de mutuo acuerdo, que corresponda a los bienes, excepto en el caso de que el bien embargado sea una negociación, o cuando su enajenación se vaya a efectuar por lote, caso en el que sólo se podrá liberar el lote de que se trate cuando el pago efectuado cubra el valor total asignado al mismo.

Cuando el deudor del crédito fiscal o cualquier otra persona hubiera cubierto la totalidad del crédito, los bienes embargados se devolverán al sujeto embargado, aún cuando el pago se hubiera hecho por otra persona distinta.

En el caso de que se pague la totalidad del crédito fiscal que dio origen al embargo, si al momento de haberse efectuado el embargo, los bienes sobre los cuales recayó ya estuvieran embargados por otra autoridad administrativa o judicial, la autoridad ejecutora, no entregará los bienes al embargado, sino que los pondrá a disposición de la autoridad que los embargo previamente, salvo que el sujeto embargado acredite fehacientemente, que esos embargos ya se hubieran levantado.

Una vez que la autoridad ejecutora ponga los bienes embargados a disposición del sujeto embargado, cuando los mismos estén depositados en un local que no sea del embargado, éste de inmediato deberá proceder a retirarlos de dicho local y en su caso de no hacerlo se causarán derechos de almacenaje a partir del día siguiente. Cuando el monto del derecho por almacenaje sea igual o superior al valor de los bienes determinados conforme al artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, se aplicarán a cubrir los adeudos generados por este concepto.

Cuando el embargo se hubiera trabado sobre negociaciones o sobre bienes que se conservaron en el domicilio del embargado, la autoridad ejecutora hará la devolución de los bienes mediante acta en la que se hará constar el levantamiento del embargo y, en su caso, de la rendición de cuentas de la interventoría que se hubiera hecho de la negociación y, en este caso, el acta se firmará por la persona designada por la autoridad para efectuar la entrega, el depositario de los bienes o el interventor de la negociación y el embargado o su representante legal.

Cuando los bienes hubieran sido sustraídos del domicilio del embargado, la autoridad podrá llevar a cabo la entrega material de los mismos inmediatamente después de efectuado el pago, si el embargado estuviera presente en el lugar donde se encuentran depositados los bienes, para lo cual se levantará acta en la que se hará constar el estado que guardan los mismos y de la recepción de ellos por parte del embargado, debiendo firmar dicha acta la persona designada por la autoridad ejecutora para efectuar la entrega y la persona que recibe los bienes.

En los supuestos en que el embargado no se presente en la oficina de la ejecutora, en la negociación embargada o en el domicilio donde quedaron depositados los bienes, o cuando habiéndose presentado el embargado, la autoridad ejecutora no le pueda hacer la devolución de los bienes, por encontrarse embargados por otra autoridad administrativa o judicial, la autoridad ejecutora deberá notificar al embargado o a la autoridad correspondiente, según sea el caso, para que procedan a recoger o recibir los bienes embargados, señalándoles fecha, hora y lugar para hacerlo, con el apercibimiento de que de no hacerlo, se causarán derechos de almacenaje sobre los bienes que estén en poder de la autoridad ejecutora o de depositarios distintos del embargado designados por dicha autoridad, a partir del día hábil siguiente a aquél en que debe efectuarse la entrega o la devolución de los bienes o, tratándose de bienes en poder de un depositario designado por el embargado de negociaciones, quedarán a su disposición en el lugar en que se encuentran o en poder de los empleados de la misma, sin responsabilidad posterior para la autoridad ejecutora o de los interventores de la negociación de que se trate.

En el caso de que el derecho de almacenaje que se llegara a causar, alcanzara un monto equivalente o superior al valor de los bienes de que se trate, determinado conforme al artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad ejecutora procederá a tomar los bienes como pago en especie del derecho causado, extendiendo con este motivo el recibo de pago correspondiente al embargado, y en el caso de que el derecho de almacenaje causado a la fecha de aplicación de los bienes a cubrirlo, fuera superior al valor fijado a los bienes, la autoridad ejecutora procederá a requerir mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, el pago de la diferencia al sujeto embargado.

- **Aplicación del producto obtenido del remate de los bienes.**

La determinación de aplicación del producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al Fisco, será efectuada por la autoridad ejecutora, mediante resolución que al respecto emita, debiendo notificarla al ejecutado, así como a los demás acreedores del mismo que hubieran concurrido a hacer valer sus derechos ante la autoridad ejecutora, mediante entrega de copia con firma autógrafa de dicha resolución.

En la resolución en la que se determine la aplicación del producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes embargados, se señalará el orden en el que se cubrirán los créditos que en los términos de los artículos 148 y 149 del Código Fiscal de la Federación, sean preferentes al crédito fiscal que dio origen al Procedimiento Administrativo de Ejecución, siempre que dichos créditos fueran exigibles y estuvieran reconocidos mediante resolución o sentencia de autoridad competente.

Una vez cubiertos dichos créditos, el remanente será aplicado por el Fisco Federal a cubrir su crédito en el orden establecido en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, esto es, en el siguiente orden: I. Gastos de Ejecución, II. Recargos, III. Multas, IV. Indemnización, cuando la autoridad recibió un cheque que es presentado en tiempo y no es pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste.

La indemnización, el monto del cheque y en su caso los recargos, se requerirán y cobrarán mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad penal que en su caso proceda.

- **Liberación de gravámenes.**

Los bienes objeto de remate, pasarán a ser propiedad del adquirente, libres de todo gravamen, y a fin de que estos se cancelen, tratándose de inmuebles, la autoridad ejecutora lo comunicará al registro público que corresponda, en un plazo que no excederá de quince días hábiles contados a partir de la adjudicación de los bienes.

La liberación de gravámenes que respecto de los bienes rematados se produce en virtud del remate, comprende no sólo aquellos que se encuentren inscritos en algún registro público, sino que comprende incluso a los de carácter fiscal que reportara el bien objeto del remate a la fecha en que se fincó el mismo, sin que queden comprendidos en la mencionada liberación, las contribuciones que se causen a cargo del adquirente con motivo de la adquisición.

La comunicación de la autoridad al registro público que corresponda, o a las demás autoridades fiscales administradoras de las contribuciones respecto de las cuales los bienes objeto del remate reporten gravámenes a fin de que los liberen de los mismos, se efectuará en un plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera pagado el saldo de la cantidad ofrecida de contado por el postor en cuyo favor se hubiera fincado el remate.

- **Otorgamiento y firma de escritura.**

Una vez que se hubiese otorgado y firmado la escritura en que conste la adjudicación de un inmueble, la autoridad ejecutora dispondrá que se entregue al adquirente, girando las órdenes necesarias, aún las de desocupación, si estuviere ocupado por el ejecutado o por terceros que no pudieren acreditar legalmente la ocupación del bien.

La orden de entrega y desocupación del inmueble de que se trate, puede comprender incluso la orden de rompimiento de cerraduras, y debe ser emitido por escrito por la autoridad ejecutora y llevada a cabo por el ejecutor sin mayor trámite, excepto en el caso de que en la diligencia de entrega, el ocupante del inmueble le acredite tener legalmente el uso del bien de que se trate, situación en la cual el ejecutor se limitará a hacer la entrega virtual del inmueble, haciendo del conocimiento del ocupante del mismo, el hecho de que la propiedad del inmueble corresponde al adquirente.

En estos casos, el adquirente del inmueble, podrá ejecutar las acciones legales que correspondan a su carácter de propietario, en contra del ocupante del inmueble.

De la diligencia de entrega y, en su caso, de desocupación del inmueble, se deberá levantar acta por el ejecutor que la lleve a cabo, la cual deberá ser firmada por él, así como por

el adquirente del inmueble, y por la persona que, en su caso, estuviera ocupando el inmueble, y ante su negativa, se asentará la circunstancia de que dicha persona se negó a firmar.

- **Aplicación del producto en segunda almoneda.**

También en segunda almoneda, la aplicación del producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al Fisco, será determinada por la autoridad ejecutora mediante resolución que al efecto emita, la que se notificará al ejecutado, así como a los demás acreedores del mismo que hubieran concurrido a hacer valer sus derechos ante la autoridad ejecutora, mediante entrega de copia con firma autógrafa de dicha resolución.

En dicha resolución se señalará el orden en que se cubrirán los créditos que conforme a los artículos 148 y 149 del Código Fiscal de la Federación, sean preferentes al crédito fiscal que dio origen al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Así, en los términos del primero de los artículos antes mencionados, cuando en el Procedimiento Administrativo de Ejecución concurren contra un mismo deudor, el Fisco Federal con los fiscos locales fungiendo como autoridad federal de conformidad con los convenios de coordinación fiscal y con los organismos descentralizados que sean competentes para cobrar coactivamente contribuciones de carácter federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público iniciará o continuará, según sea el caso, el Procedimiento Administrativo de Ejecución por todos los créditos fiscales omitidos. El producto obtenido por el remate o enajenación de los bienes, se aplicará a cubrir los créditos fiscales en el orden siguiente:

- I) Los gastos de ejecución.
- II) Los accesorios de las aportaciones de seguridad social.
- III) Las aportaciones de seguridad social.
- IV) Los accesorios de las demás contribuciones y otros créditos fiscales.
- V) Las demás contribuciones y otros créditos fiscales.

Conforme al artículo 149 del Código Fiscal de la Federación, el Fisco Federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, tratándose de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo a la Ley Federal del Trabajo.

Para que tenga aplicación la excepción antes señalada, será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal al deudor, las garantías se hayan inscrito en el registro público que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.

La vigencia y exigibilidad del crédito cuya preferencia se invoque deberá comprobarse en forma fehaciente al hacerse valer el recurso administrativo; es decir que dichos créditos fueran exigibles y estuvieran reconocidos mediante resolución o sentencia de autoridad competente. Una vez cubiertos dichos créditos, el remanente será aplicado por el Fisco Federal a cubrir su crédito en el orden establecido en el artículo 20 del Código.

- **Aplicación de excedentes. (ART. 196 CFF)**

Cuando después de haber aplicado el producto del remate, de la enajenación fuera de subasta o, de la dación en pago por la adjudicación de los bienes embargados al Fisco Federal, a cubrir el crédito fiscal, exista algún excedente, el mismo se entregará al deudor, salvo que medie orden de autoridad competente o que el propio deudor haya manifestado por escrito a la autoridad ejecutora, que se haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.

La entrega del excedente se hará al deudor, siempre que el deudor y el embargado fueran la misma persona, cuando sean diferentes, el excedente se deberá entregar por la autoridad ejecutora al embargado. Si antes de entregarse el excedente por la autoridad ejecutora, ésta recibe resolución de autoridad administrativa o judicial en la que se señale que se le ponga a su disposición dicho excedente, o que el mismo se le entregue a un tercero, caso en el cual comunicará al sujeto a quien se embargaron los bienes enajenados, la razón por la que no se le entrega el excedente referido.

Para la entrega del excedente, la autoridad ejecutora notificará la resolución a la persona a la que legalmente corresponda hacer la entrega, así como al embargado, señalando el importe del excedente, y el lugar a donde debe acudir para tal efecto, recabando para ello el recibo correspondiente.

En el caso de que el excedente se deba poner a disposición de alguna autoridad, el envío de la cantidad se hará mediante billete de depósito que se adquiera en Nacional Financiera, S.N.C.

En caso de conflicto, el excedente se depositará en institución de crédito autorizada, en tanto resuelven las autoridades competentes. Es decir, el conflicto en cuestión es cuando diversas autoridades judiciales o administrativas, le hubieran comunicado a la autoridad ejecutora, que ponga a su disposición el excedente o una parte de él, o bien lo entregue a la persona designada por ella, siendo distintas dichas personas, sin que el excedente alcance a cubrir la cantidad ordenada por las autoridades señaladas, en ese caso la autoridad ejecutora, procederá a depositar el excedente en institución de crédito autorizada para expedir certificados de depósito, haciendo del conocimiento de las autoridades en conflicto esta situación, y conservando en su poder el certificado de depósito, hasta que por resolución o sentencia definitiva se le comunique a quien debe hacer entrega del certificado.

En virtud de que el monto obtenido por el remate se enteró a una institución de crédito, para el caso de que exista un remanente, éste se debe entregar mediante cheque que expida la Tesorería de la Federación para lo cual la autoridad ejecutora deberá emitir resolución solicitando a la Tesorería la expedición del cheque correspondiente.

3.7. Enajenación de Bienes Embargados Fuera de Remate.

Los bienes embargados en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, podrán enajenarse fuera de remate, cuando:

- a) El embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate o se adjudiquen los bienes a favor del Fisco, siempre que el precio en que se vendan cubra el valor que se haya señalado a los bienes embargados. La propuesta que el

embargado haga de un comprador con fundamento en el artículo 178 del Código se deberá hacer por escrito y contendrá, el nombre, denominación o razón social del comprador propuesto, domicilio, clave del RFC, los bienes que pretende adquirir, así como el precio ofrecido y las condiciones de pago, dicho escrito deberá estar firmado por el embargado y el comprador propuesto.

- b) Se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro, o de materiales flamables, siempre que en la localidad no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación. Al efecto es de aclararse, que son bienes de fácil descomposición o deterioro, cuando los mismos para su conservación requieran de refrigeración o de cualquier otro proceso químico o físico, o necesiten supervisión constante de su estado. Igualmente se deben considerar, no sólo a los materiales flamables, sino también aquellos que resulten explosivos: Para que se lleve a cabo la enajenación fuera de remate de estos bienes, se requiere que en la localidad donde se encuentre establecida la oficina de la autoridad ejecutora, no existan lugares apropiados para la conservación de los bienes, o existiendo dichos lugares, los mismos se encuentren llenos o se nieguen a recibir en depósito los bienes embargados.
- c) Se trate de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieran presentado posturas legales en ella. En este caso, la enajenación fuera de remate, cuando habiéndose celebrado la primera almoneda no se hubieran presentado posturas legales, ni el Fisco Federal hubiera decidido adjudicarse los bienes, podrá efectuarse cuando exista persona interesada en adquirir fuera de remate los bienes embargados, y siempre que dicha persona, antes de la publicación de la convocatoria para la segunda almoneda, presente escrito, en el que manifieste su nombre, nacionalidad, domicilio fiscal, clave del registro federal de contribuyentes, así como los bienes embargados que pretende adquirir, la cantidad que ofrezca por ellos, y la forma en que se haría dicho pago, la cual deberá considerar pagar al contado cuando menos el importe del crédito fiscal, cuando éste sea menor al precio ofrecido, acompañando al escrito un certificado de depósito expedido por una institución de crédito autorizada para tal efecto, por una cantidad equivalente al 10% cuando menos del precio que ofrezca.

Si en la población donde resida la autoridad ejecutora, no estuviera establecida alguna institución de crédito autorizada para expedir certificados de depósito, la persona interesada en adquirir los bienes fuera de subasta, podrá efectuar el depósito mediante la entrega en la oficina de la autoridad ejecutora de un cheque de caja o certificado, expedido a nombre de la Tesorería de la Federación.

En los casos a que se refieren los incisos b) y c), el valor en el que podrán enajenarse los bienes embargados, será cuando menos el valor que servirá de base para el remate de los bienes, en la almoneda correspondiente.

Será la propia autoridad ejecutora la que resolverá enajenar fuera de subasta los bienes embargados, o bien se negará a efectuarlo, debiendo comunicar dicha resolución al embargado, a los demás acreedores de aquél, así como a la persona interesada en adquirir los bienes fuera de subasta.

Cuando la enajenación fuera de subasta se pretenda llevar a cabo respecto de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieran presentado posturas legales para los mismos, la autoridad ejecutora podrá llevar a cabo la enajenación en forma directa, o bien encomendarla a empresas o instituciones dedicadas a la compraventa o subasta de bienes. En este último caso, la autoridad ejecutora deberá hacerlo por medio de aquéllas que preferentemente residan en la población donde se encuentre ubicada la oficina de la autoridad ejecutora, señalando en la resolución que al respecto dicte, el precio mínimo en el que deberá enajenarse dicho bien, el cual en ningún caso podrá ser menor al que le hubiera correspondido como postura legal en la almoneda correspondiente.

La autoridad podrá enajenar a plazos los bienes embargados cuando no haya postura para adquirirse de contado y siempre que el comprador garantice el saldo del adeudo más los intereses que correspondan, en alguna de las formas señaladas en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, Durante los plazos concedidos se causarán intereses iguales a los recargos exigibles para el caso de pago a plazo de los créditos fiscales.

3.8. Ampliación del Embargo.

El embargo puede ampliarse en cualquier momento del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando la autoridad ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

Se puede considerar que los bienes son insuficientes para cubrir los créditos fiscales en los siguientes casos:

Cuando antes de determinar el valor de los bienes embargados, en los términos del artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, se estime que su valor es inferior al crédito fiscal.

Cuando alguno o la totalidad de bienes embargados, deban ser liberados del embargo, por haberse determinado en un recurso de oposición, que son propiedad de un tercero.

Cuando habiéndose determinado el valor de los bienes embargados conforme al artículo 178 del Código Fiscal de la Federación, el mismo sea inferior al crédito fiscal.

Llevado a cabo el remate, enajenación fuera de subasta o adjudicación de los bienes al Fisco Federal, el producto obtenido de los mismos o el valor en que se hizo la adjudicación, según sea el caso no alcance a cubrir los créditos fiscales en su totalidad.

Para llevar a cabo la ampliación de embargo es necesario que la autoridad competente, emita con fundamento en el artículo 154 del Código Fiscal de la Federación un oficio en el que conste un acuerdo ordenando la ampliación del embargo de que se trate, señalándose en el mismo los motivos de la ampliación, se indicará cuál fue el valor de los bienes embargados y que el valor de los mismos es insuficiente para cubrir la totalidad del crédito fiscal.

3.9. Embargo Precautorio.

Se puede practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal:

Antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado. En estos casos el embargo normalmente se efectúa durante la visita domiciliaria, y se realiza por el personal de Auditoría Fiscal.

En el momento de efectuar la notificación del crédito fiscal.

Antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible, o sea dentro de los 45 días hábiles siguientes a su notificación.

El embargo precautorio se puede realizar, cuando a juicio de la autoridad exista peligro de que el contribuyente se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento. (Art. 145 CFF), teniendo la autoridad la obligación de fundar y motivar debidamente y, asentar en la orden de embargo, la razón por la cual se embarga precautoriamente los bienes del particular, indicando inclusive, el monto del posible crédito fiscal que tiene a su cargo el contribuyente, así como las contribuciones, actualización y accesorios correspondientes.

Para la práctica del embargo precautorio, el contribuyente o su representante legal señalará los bienes describiéndolos, indicando la cantidad de los mismos, procurando identificarlos lo mejor posible, explicándole al deudor el orden que debe seguir para dicho señalamiento, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

Si el contribuyente paga o garantiza en los términos del Art. 141 del Código Fiscal de la Federación, los créditos fiscales respecto de los cuales se practicó el embargo precautorio, dentro de los plazos legales, se levantará el embargo y no se pagarán los gastos de ejecución que se hayan originado por la diligencia.

Si no hay pago o garantía, el embargo se convertirá en definitivo una vez transcurrido el plazo de 45 días y se proseguirá el Procedimiento Administrativo de Ejecución, debiéndose dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución.

3.10. Gastos de Ejecución. (Art. 150 CFF)

Con el objeto de establecer de manera clara y precisa lo relativo a la forma y términos aplicable para la determinación de los gastos de ejecución y honorarios que se generan con la implementación del Procedimiento Administrativo de Ejecución se estima necesario analizar en principio, lo relativo a diversos cuestionamientos como pudieran ser los siguientes:

- ¿Quiénes están obligados a cubrir gastos de ejecución durante el Procedimiento Administrativo de Ejecución?
- ¿Cuáles son los gastos o erogaciones extraordinarias?
- ¿Qué determina los gastos de ejecución?

En este sentido resulta importante señalar que la aplicación del PAE para lograr la efectividad de los créditos fiscales determinados por el Fisco Federal, obliga a la misma a realizar diversos actos (diligencias) que generan erogaciones a las cuales las disposiciones fiscales aplicables les dan el nombre de gastos de ejecución.

Las personas físicas y morales estarán obligadas a pagar por concepto de gastos de ejecución el 2% del crédito fiscal por cada una de las siguientes diligencias:

- Por el requerimiento de pago de un crédito fiscal exigible (Primer párrafo, Artículo 151 CFF).
- Por la de embargo, incluso los casos previstos en los artículos 41, fracción II y 141, fracción V del Código Fiscal de la Federación, es decir, cuando se realice un embargo precautorio y cuando el contribuyente garantice el interés fiscal con un embargo administrativo.
- Por el remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al Fisco Federal.

3.10.1. Determinación de los Gastos de Ejecución.

Los gastos de ejecución se determinarán por la autoridad exactora, debiendo pagarse junto con los demás créditos fiscales, excepto que el contribuyente haya interpuesto el recurso de revocación.

No se cobrarán los gastos de ejecución cuando los créditos fiscales respecto de los cuales se ejerció el Procedimiento Administrativo de Ejecución que dio lugar a dichos gastos, hayan quedado insubsistentes en su totalidad mediante resolución o sentencia definitiva dictada por autoridad competente (Art. 74-A Reglamento del Código Fiscal de la Federación).

Cuando el 2% del crédito sea inferior a \$194.00 se cobrará esta cantidad en lugar del 2% del crédito.

Cantidad máxima por concepto de gastos de ejecución. Los gastos de ejecución por cada una de las diligencias anteriores, nunca podrán exceder de \$26,670.00, excluyendo las erogaciones extraordinarias, las cantidades a que se refiere este párrafo y el anterior, se actualizarán en los meses de enero y julio, en los términos del Código Fiscal de la Federación (Artículos. 17-A y 150 CFF).

Las cantidades de los párrafos anteriores se encuentran actualizadas al mes de enero de 1999.

Las cantidades antes señaladas se actualizarán en los meses de enero y julio, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Cuando se inicie el procedimiento de ejecución y se requiera el pago de varios créditos fiscales por diferentes conceptos (ISR, IVA, IEPS, etc.), en la misma resolución o en varias resoluciones se cobrará solamente un 2% total por dicha diligencia.

Gastos extraordinarios.

El contribuyente deberá pagar por concepto de gastos de ejecución extraordinarios en que se incurra con motivo del Procedimiento Administrativo de Ejecución, incluso los que en su

caso deriven de los embargos precautorios y embargos administrativos, salvo los casos en que el embargo precautorio se levante por pago o garantía del crédito fiscal.

Únicamente quedarán comprendidos como gastos extraordinarios:

- Los de transporte de los bienes embargados.
- Los del avalúo.
- Los de impresión y publicación de convocatorias y edictos.
- Los de investigación, inscripción o cancelaciones en el registro público correspondiente.
- Los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes.
- Los de honorarios de los depositarios y de los peritos, así como los honorarios de las personas que contraten los interventores, salvo cuando dichos depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios.

La autoridad exactora determinará, el monto de los gastos extraordinarios que deba pagar el contribuyente, acompañando copia de los documentos que acrediten dicho monto. Estos comprobantes de los gastos, deberán estar expedidos a nombre de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debiendo cumplir con todos los requisitos que señala el Art. 29-A del CFF y conservarlos en el expediente respectivo.

El Artículo 73, del RCFF establece que los honorarios de los depositarios incluirán los reembolsos por gastos de guarda, mantenimiento y conservación del bien cuando los bienes se depositen en los locales de las autoridades, los honorarios serán iguales a los mencionados reembolsos.

Cuando las autoridades fiscales ordenen la práctica de un tercer avalúo, y éste resulte superior en más de un 10% del valor que para el bien de que se trate, se hubiera determinado por el valuador designado por el contribuyente, éste deberá cubrir el costo de dicho avalúo (Artículo 150, último párrafo del CFF).

La autoridad exactora vigilará que los gastos extraordinarios que se efectúen sean los estrictamente indispensables y que no excedan a las contraprestaciones normales del mercado debiendo contratar a las personas que designe el deudor, salvo que a juicio de la autoridad ejecutora, la persona propuesta no tenga los medios para prestar el servicio o exista el peligro

de que el depositario se ausente, enajene u oculte los bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones. (Artículo 74 RCFF).

MARCO LEGAL.

- Código Fiscal de la Federación. (Artículos 145 al 196.)
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación. (Artículos 60 al 76.)

CAPITULO 4

LOS MEDIOS DE DEFENSA. Y LA INEFICACIA E INOPERANCIA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MÉXICO

- 4.1. Recurso de revocación
- 4.2. Juicios de nulidad
- 4.3. Nulidad de notificaciones
- 4.4. Juicio de amparo
- 4.5. La ineficacia del Procedimiento Administrativo de Ejecución en México

LOS MEDIOS DE DEFENSA Y LA INEFICACIA E INOPERANCIA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MÉXICO.

Medios de Defensa.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, reconoce las garantías jurídicas de legalidad y de audiencia y las mismas entrañan que a ningún gobernado (persona física, moral, colectiva), contribuyente en este contexto se le puede afectar, privar, molestar en su esfera jurídica por un acto de autoridad, sino mediante un mandamiento escrito de autoridad competente en que funde y motive la causa. Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establecen ambas garantías.

En el ámbito fiscal, ésto se traduce en la emisión de diversos actos de las autoridades fiscales hacendarias, tanto federales como locales, que repercuten de manera directa en la esfera jurídica de los contribuyentes.

Se considera de vital importancia, proporcionar seguridad jurídica a los contribuyentes para que éstos puedan desarrollar sus actividades como son las comerciales, industriales, prestación de servicios, etc. Pues ello sin duda alguna repercute en los diversos rubros de la economía, protegiendo inclusive a la planta productiva, y a la creación y conservación de empleos.

Una forma de garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes es que primeramente conozca los medios de defensa para proteger sus actividades, teniendo oportunamente el asesoramiento jurídico para cada caso en particular, además de mantenerse actualizado en las modificaciones a la legislación fiscal.

Validez de los Actos de Autoridad Fiscal.

Para que un acto pueda considerarse como legal a la luz del derecho, éste, debe contener requisitos de fondo y de forma, de ahí que se hable de elementos de validez de los actos de autoridad. Esta validez esta prevista en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación que al respecto dispone:

“Artículo 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

- Constar por escrito.
- Señalar la autoridad que lo emite.
- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.”

Al efecto el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación señala:

“ **Artículo 68.** Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

Lo que les dota de una presunción de legalidad, salvo prueba en contrario, ésta susceptible de ser desvirtuada por los contribuyentes por medio de los medios de defensa con que éstos cuentan para hacerlo valer en el tiempo y conforme a las modalidades de cada medio en particular.

Se considera pertinente señalar las principales causas de ilegalidad por virtud de las cuales se puede declarar la nulidad del acto de autoridad administrativo fiscal, las cuales se encuentran previstas por el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación el cual establece:

“**Artículo 238.** Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la Ley confiera dichas facultades.

El Tribunal Fiscal de la Federación podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Los órganos arbitrales o paneles binacionales, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo."

Son varios los actos de la autoridad fiscal, entre los que a manera de ejemplo podríamos señalarlos siguientes:

- La determinación de un crédito.
- El inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución.
- Una Visita Domiciliaria.
- Una multa.
- Una intervención a la empresa.
- Una negativa ficta.

En lo general, todo acto de la autoridad que afecte de manera directa al contribuyente, los cuales pueden según sus particularidades del caso combatirlas de manera correcta mediante la vía idónea.

El Código Fiscal de la Federación establece esencialmente dos medios de defensa para lograr, en parte la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, contravirtiendo la legalidad en la determinación de los créditos fiscales, los cuales son: **El Recurso Administrativo de Revocación y el Juicio de Nulidad.**

Asimismo la Ley de Amparo prevé el **Juicio de Amparo** contra actos, para impugnar las resoluciones que determinen créditos fiscales a cargo de los contribuyentes.

4.1. Recurso Administrativo de Revocación.

El recurso administrativo es un medio ordinario de defensa que se plantea ante la propia autoridad administrativa y que tiene por objeto el revisar los actos emitidos por dicha autoridad a fin de que éstos puedan ser revocados, modificados, o bien, confirmados si éste se encuentra ajustado a las disposiciones legales que lo fundamentan.

El Código Fiscal de la Federación establece que en contra de los actos dictados en materia fiscal federal, los contribuyentes pueden interponer el recurso administrativo de revocación, dentro de los 45 días siguientes, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acto que se pretenda impugnar. La resolución que se emita puede confirmar el acto impugnado, revocarlo o modificarlo, u ordenar a la autoridad reponer el procedimiento administrativo.

El marco jurídico que regula la interposición, desahogo y efectos de esta instancia, se encuentra en los artículos 116 al 144 del Código Fiscal de la Federación, contenidos en el Título V, Capítulo I, Secciones I, II y III.

Es importante señalar que en contra de la resolución que se emita en el recurso de revocación, el contribuyente podrá interponer el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, siempre que lo determinado en el recurso continúe afectando al contribuyente.

Al efecto los artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación establecen:

“ARTICULO 116. Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.”

“ARTICULO 117. El recurso de revocación procederá contra:

I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
- c) Dicten las autoridades aduaneras.
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

II. Los actos de autoridades fiscales federales que:

- a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
- b) Se dicten en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.
- c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.
- d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código."

EL RECURSO DE REVOCACIÓN PROCEDERÁ CONTRA:

- RESOLUCIONES DEFINITIVAS
- ACTOS DE AUTORIDADES (EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN).

RESOLUCIONES DEFINITIVAS QUE:

- DETERMINEN CRÉDITOS FISCALES
- NIEGUEN DEVOLUCIÓN
- DICTEN AUTORIDADES ADUANERAS
- CUALQUIER RESOLUCIÓN DEFINITIVA

ACTOS DE LAS AUTORIDADES QUE:

- EXIJAN PAGO DE CRÉDITOS FISCALES
- PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN
- AFECTEN INTERESES DE TERCEROS
- DETERMINEN VALOR DE AVALÚO

PLAZOS PARA INTERPONER EL RECURSO

- 45 DÍAS HÁBILES
- ANTES DE LA 1ª ALMONEDA
- DESCONOZCA EL ACTO O RESOLUCIÓN
- DERECHOS DE TERCEROS
- CRÉDITO PREFERENTE
- VALUACIÓN DE BIENES EMBARGADOS

4.2. Juicio de Nulidad.

Contencioso ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

La legislación fiscal establece la posibilidad de impugnar los actos que causan algún perjuicio a los particulares, a través de un procedimiento seguido ante un órgano de carácter jurisdiccional independiente de las partes.

Este procedimiento denominado juicio de nulidad tiene por objeto que las resoluciones o actos administrativos sean revisados por un tribunal especializado, como lo es el Tribunal Fiscal de la Federación, cuya función primordial es la de determinar la legalidad de los actos emitidos por las autoridades fiscales y administrativas.

El Código Fiscal de la Federación establece la procedencia del juicio de nulidad en contra de cualquier acto o resolución definitiva de autoridad que cause un perjuicio a los particulares, entre otros, en materia de:

- Determinación de obligaciones fiscales en cantidad líquida.
- Establecimiento de bases para la determinación de un crédito fiscal.
- Negativas de devolución de contribuciones.
- Imposición de multas por infracciones a las normas administrativas federales.
- Resoluciones recaídas a recursos administrativos.

En el juicio de nulidad el contribuyente y la autoridad se encuentran en un plano de igualdad, ya que ambos tienen los mismos derechos y obligaciones dentro del procedimiento, tales como la presentación y desahogo de pruebas, plazos para contestar requerimientos, presentación de argumentos de defensa y la posibilidad de impugnar la sentencia que emita el Tribunal Fiscal de la Federación.

Las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación son susceptibles de ser impugnadas tanto por los contribuyentes como por la autoridad que emitió el acto impugnado, a través del juicio de amparo y el recurso de revisión, respectivamente, los cuales le corresponde conocer al poder judicial federal a través de los Tribunales Colegiados de Circuito.

El juicio de nulidad, se inicia con la presentación de la demanda de nulidad, la que se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación competente, dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto que se pretende impugnar en juicio de nulidad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación. Se deberán tener presentes los días inhábiles que la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación establezca mediante acuerdo, mismo que se publica en el Diario Oficial de la Federación.

Los contribuyentes tienen la obligación de acreditar, dentro del plazo antes señalado que presentaron la demanda, lo cual se hará ante la autoridad ejecutora o emisora de la resolución de que se trate. Para demostrar lo anterior, deberá presentar copia debidamente sellada del documento en donde conste la presentación de la demanda.

Este medio de defensa se encuentra regulado en los artículos del 197 al 258 del Código Fiscal de la Federación, donde se contiene el "Procedimiento Contencioso Administrativo" y de él conoce el Tribunal Fiscal de la Federación por medio de la demanda que formula el contribuyente, la cual deberá contener con fundamento en el artículo 208 del referido Código lo siguiente:

- I. El nombre y domicilio fiscal y en su caso domicilio para recibir notificaciones del demandante.
- II. La resolución que se impugna.
- III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.
- IV. Los hechos que den motivo a la demanda.
- V. Las pruebas que ofrezca.
En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.
- VI. Los conceptos de impugnación.
- VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya."

El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 202 las causas de improcedencia de juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación y del sobreseimiento por las causales y contra los actos siguientes:

- I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante.
- II. Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho Tribunal.
- III. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.
- IV. Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal en los plazos que señala este Código.
- V. Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.
- VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa.
- VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

Para los efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurren las causas de acumulación previstas en el artículo 219 de este Código.

- VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.
- IX. Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.
- X. Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.
- XI. Cuando de las constancias de autos apareciera claramente que no existe el acto reclamado.
- XII. Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.

- XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.
- XIV. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de este Código o de las leyes fiscales especiales.
- XV. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- XVI. Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitadas a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

La procedencia del juicio será examinada aun de oficio.”

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I, II, y VI, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones III, IV, V y VII, el magistrado instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del plazo de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

Se presume que el domicilio señalado en la demanda es el fiscal, salvo que la autoridad demuestre lo contrario. El domicilio fiscal servirá para recibir notificaciones cuando no se señale uno convencional diferente.

4.3 Nulidad de notificaciones.

Cuando las notificaciones que deban realizarse a los particulares por parte de la autoridad, no se efectúen de conformidad a lo dispuesto por la ley, el contribuyente afectado puede, mediante el medio de defensa previsto en el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, promover la nulidad de la notificación con todas y cada una de sus consecuencias con el objeto de que la autoridad reponga la misma, cumpliendo con la garantía de legalidad.

4.4. Juicio de Amparo.

Dada la complejidad del Juicio de Amparo en su estudio, diremos que constituye en sí mismo un juicio de rango Constitucional, hecho valer mediante acción ante el órgano jurisdiccional (Poder Judicial Federal), por parte del gobernado (contribuyente, llamado quejoso) pues éste reciente en su esfera jurídica un agravio personal y directo por parte del acto de autoridad, ilegal e inconstitucional, y que dicho acto a través de los conceptos de violación, se pretende la protección de la justicia de la Unión por medio de la sentencia con efectos relativos para las partes en el juicio según la naturaleza del mismo.

A través del Juicio de amparo contra actos, los contribuyentes que tienen a su cargo créditos fiscales determinados por resolución emitida por autoridad fiscal, pueden impugnar esta resolución ante los Juzgados de Distrito competentes, siendo procedente el señalado juicio cuando se hacen valer violaciones directas a la Constitución, cuando dichas violaciones transgredan las garantías individuales de los gobernados.

El plazo para interponer el juicio de amparo es de quince días hábiles a partir de la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución correspondiente al contribuyente.

Para lograr la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución no basta con haber presentado el medio de defensa correspondiente ni acreditar que así se hizo, sino que es necesario, se garantice el interés fiscal con los medios de garantía que el propio Código Fiscal de la Federación establece. Cuando se interponga demanda de nulidad, el interés fiscal deberá encontrarse garantizado antes de que venza el plazo de los cuarenta y cinco días señalado.

De conformidad con el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente hubiese interpuesto en tiempo y forma recurso de revocación, el plazo para

garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución, debiendo el contribuyente acreditar ante la autoridad fiscal, que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surtió efectos la notificación.

Tratándose del juicio de amparo el propio Juez de Distrito al conceder la suspensión provisional para que las cosas se mantengan en el estado en que se encuentran, la condicionará a que se garantice el interés fiscal con billete de depósito. En caso de no cumplirse con garantizar el interés fiscal, no se suspenderá el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

La tramitación del juicio de amparo compete al Poder Judicial Federal, que se encuentra constituido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tribunales Colegiados de Circuito, Tribunales Unitarios de Circuito y Juzgados de Distrito.

Dicho medio de control constitucional se puede tramitar de dos formas distintas, atendiendo al tipo de acto cuya inconstitucionalidad se pretenda, y a saber son las siguientes:

Amparo indirecto: Se tramita ante los Juzgados de Distrito y permite la revisión de la sentencia que emite dicho Juzgado ante un órgano superior como puede ser el tribunal Colegiado o la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En materia fiscal, el juicio de amparo indirecto resulta procedente en contra de leyes que por su sola expedición causan perjuicio al particular, en contra de actos de la autoridad fiscal que impliquen violación directa de las garantías individuales y en contra de actos del Tribunal Fiscal de la Federación distintos de las sentencias definitivas.

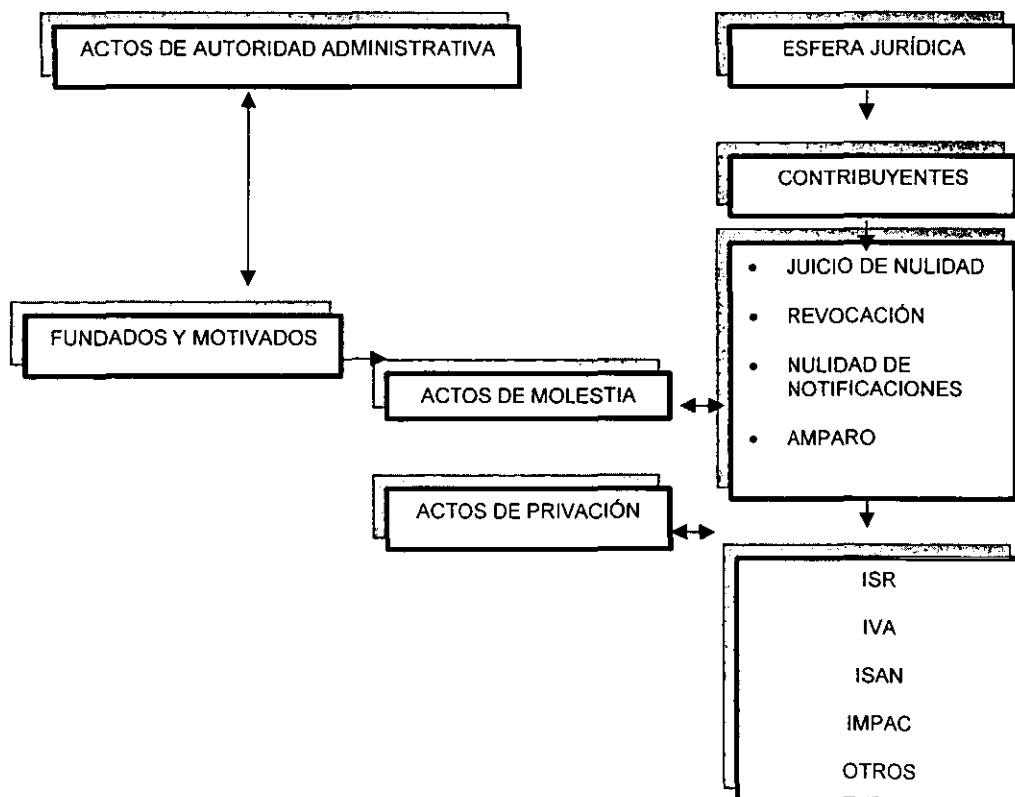
Amparo directo: Se tramita ante los Tribunales Colegiados de Circuito, y a diferencia del amparo indirecto, la resolución que dicte dicho Tribunal no puede ser controvertida por un recurso ante el superior jerárquico

El amparo directo en materia fiscal procede contra las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación o bien, contra cualquier resolución definitiva que ponga fin al juicio.

En este tipo de amparo, el Tribunal Colegiado de Circuito puede analizar tanto la legalidad como la constitucionalidad de la sentencia impugnada. Así, cuando los integrantes de dicho tribunal consideren que el Tribunal Fiscal de la Federación al emitir su fallo no se ajustó a las disposiciones legales aplicables, podrá revocarse la misma y ordenar la emisión de una nueva resolución.

Por otra parte, cuando el Tribunal analice cuestiones de constitucionalidad para conceder, en su caso, el amparo al gobernado, deberá determinar si la sentencia, o bien, el acto impugnado en el juicio de nulidad respeta las garantías constitucionales.

MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE



Formas de garantizar el interés fiscal.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación establece las formas en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, siendo las siguientes:

- I) Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.
- II) Prenda o hipoteca.
- III) Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- IV) Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- V) Embargo en la vía administrativa.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación y 69 de su Reglamento establecen que en el supuesto de que al requerirse el pago al contribuyente, éste acredite haber garantizado el importe del crédito fiscal, la garantía deberá comprender además de las contribuciones actualizadas, los accesorios legales causados, así como los que puedan causarse en los doce meses siguientes a su otorgamiento.

Cancelación de la garantía.

Sólo se podrá cancelar la garantía del interés fiscal en los siguientes casos:

- I. Por sustitución de garantía.
- II. Por el pago del crédito fiscal.
- III. Cuando en forma definitiva quede sin efecto la resolución que dio origen al otorgamiento de la garantía.

Para los casos antes señalados, el contribuyente o el tercero que tenga interés jurídico, presentará solicitud de cancelación de garantía ante la autoridad ejecutora, acompañando a la misma los documentos con los que se acredite la procedencia de la cancelación.

La cancelación de garantías en las que con motivo de su otorgamiento se hubiera efectuado inscripción en el registro público, se hará mediante oficio de la autoridad ejecutora al registro público que corresponda, solicitando la cancelación de la inscripción, lo anterior con fundamento en el artículo 71 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Si la garantía se otorgó por medio de fianza de institución autorizada, la cancelación se hará devolviendo el original de la fianza al deudor; si fue con prenda, se devolverá el bien sobre la que se constituyó la misma, en el caso de que la garantía fuera en billete de depósito expedido por institución de crédito autorizada para tal efecto, la cancelación se hará entregando el billete con el endoso respectivo y si fue con embargo de bienes, se levantará dicho embargo.

En todos estos supuestos, excepto en el caso de cancelación de fianza, se formulará el acta de cancelación que corresponda, con la asistencia de dos testigos y la firmarán tanto éstos como el propio deudor y la autoridad ejecutora, entregándole una copia del acta al deudor.

Forma de hacer efectiva la fianza.

Las pólizas de fianzas a favor de la Federación y otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, cuando se hagan exigibles, la autoridad fiscal ejecutora debe requerir de pago a la afianzadora acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad, por lo que en el caso, se acompañaran al requerimiento en cuestión, la propia póliza de fianza, el documento determinante del crédito y el documento por el cual se hace exigible, ya sea la resolución al recurso que se haya interpuesto y que confirme el acto administrativo o la sentencia en el mismo sentido, asimismo si en el supuesto de que en el domicilio de la local jurídica de ingresos que sea autoridad ejecutora, no exista un apoderado de la afianzadora para recibir requerimientos de pago, deberá enviar dicho requerimiento a la local jurídica de la sede de la sala regional del Tribunal Fiscal de la Federación para que realice el trámite en cuestión ante la afianzadora o apoderado respectivo.

Obligación de los contribuyentes de acreditar que el interés se encuentre debidamente garantizado.

No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. No se ejecutará un acto administrativo que determine un crédito fiscal sino hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación. Si a más tardar al vencimiento del plazo antes mencionado se acredita la impugnación que se hubiese intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Acreditamiento de pago.

Los ejecutores no podrán recibir en el acto de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, el pago del crédito fiscal y sus accesorios legales en dinero, y en el caso de que se presente esta situación, el ejecutor embargará el dinero de que se trate, lo que se asentará en el capítulo correspondiente al acta de embargo, recordando que el depositario del dinero tendrá un plazo que no excederá de veinticuatro horas para entregarlo a la Oficina Ejecutora, la cual hará la aplicación del mismo a cubrir el crédito, mandándolo a enterar de inmediato a una institución de crédito de la localidad.

4.5. LA INEFICACIA E INOPERANCIA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MÉXICO.

Por cuanto hace a este capítulo, consideramos procedente abordar el tema del control de la efectividad y la eficiencia así como de los indicadores de gestión e índices de operación para el control de la función de cobranza coactiva, permitiendo con ello el análisis, la evaluación y la toma de decisiones sobre las medidas que habrán de implementarse para garantizar la eficiencia y efectividad.

En nuestra opinión es en la cumbre de la Autoridad Fiscal en donde se debe iniciar el control, contemplando a la organización necesariamente desde el punto de vista de sus actividades totales, un directivo que reflexione, sobre la administración de ingresos, identificará las grandes áreas donde debe aplicarse el control. Esas áreas son precisamente las funciones críticas en las que es esencial una actuación satisfactoria para un funcionamiento eficiente y efectivo de la administración, debiéndose preocupar el directivo por los factores de eficiencia y efectividad globales, delegando a los niveles de coordinación y operativo los aspectos fragmentarios y sus componentes.

En tal razón, el proceso de control se desarrolla dentro del contexto del sistema de planeación y programación operativa que la propia Autoridad tenga implementados, por lo cual los criterios relevantes para evaluar los resultados y las acciones a tomar son la eficiencia y la efectividad.

En ese sentido, resulta indispensable conceptualizar la eficiencia y la efectividad, conceptos que son diferentes pero estrechamente interrelacionados. Por razones didácticas, se estima conveniente analizar dichos conceptos en forma independiente.

4.5.1. EFICIENCIA: Debemos de entender como el nivel de desempeño de la organización, en términos de costos y productividad, y que significa:

1. Optimizar la utilización de recursos, con énfasis en los de carácter humano.
2. Aplicar moderna tecnología informática y administrativa en la gestión tributaria.
3. Ejecutar las operaciones al menor costo posible.

4.5.2. EFECTIVIDAD: Se refiere al nivel de cumplimiento de objetivos de la administración tributaria, respecto de la misión y objetivos de la organización.

En tal forma, el concepto de eficiencia está vinculado a la idea de hacer bien algo al menor costo, en tanto que el concepto de efectividad está asociado a la idea de la aptitud para obtener un resultado.

4.5.3. LA MEDICIÓN DE LA EFICIENCIA Y LA EFECTIVIDAD.

Un sistema de control de gestión tendrá éxito si se seleccionan los indicadores de gestión adecuados a la actividad y materia que se desea controlar; pero también, estos indicadores deben ser cuantificados identificando las unidades de medida más idóneas, que designaremos con la denominación de índices de operación.

Se podrían definir los índices de operación como una relación significativa entre dos magnitudes. Los índices de operación sólo adquieren plena significación, cuando se refieren a un nivel pretendido en la administración de ingresos: la meta.

Por ejemplo, el índice de cumplimiento de metas de cobranza en materia de diligencias efectuadas, puede señalar que el 60% de las diligencias generaron el pago de contribuciones omitidas, este índice ¿es bueno o es malo?. Es preciso analizar los niveles de actividad en esta materia en todas las oficinas receptoras y en otras administraciones de ingresos, observar la tendencia en la propia administración, analizar las causas específicas del incumplimiento y determinar el nivel que se considera óptimo.

La determinación de posibles indicadores de gestión puede originar un número prácticamente infinito de ello, sin embargo, se partirá del supuesto que dichos indicadores de gestión deberán apoyar el desarrollo de la tarea administrativa de cada uno de los niveles orgánicos de la administración de ingresos:

- Nivel directivo los indicadores e índices de gestión le deberán permitir analizar la información agregada y resumida de la entidad para evaluar los resultados de la operación de la

cobranza, así como apoyar la toma de decisiones en materia de planeación de las actividades.

- Nivel coordinador y supervisor (Jefe del Departamento Central de Notificación y Cobranza), que es el nivel administrador de la información agregada por grupos de niveles operativos (Oficinas Recaudadoras), los indicadores e índices de gestión permitirán conocer el comportamiento de la operación de la cobranza a efecto de analizar los resultados y orientar las actividades de supervisión.
- En el nivel operativo, manejar los indicadores e índices de gestión le permitirá considerarlos como un instrumento indispensable para el control de la operación de las actividades de cobro, para una oportuna toma de decisiones que permita el cumplimiento de las metas establecidas en el plan operativo.

4.5.4. LOS INDICADORES DE GESTIÓN E ÍNDICES DE OPERACIÓN.

El control de gestión está enfocado a lograr mayores niveles de eficiencia y efectividad en la administración. El diseño de indicadores e índices de gestión en materia de cobranza (Procedimiento Administrativo de Ejecución), estarán necesariamente vinculados a estos dos conceptos.

a) Los Indicadores de Eficiencia: que se han configurado para medir el nivel de desempeño de la cobranza (Procedimiento Administrativo de Ejecución), en términos de costos y productividad son los siguientes:

1. RENTABILIDAD.
2. PRODUCTIVIDAD DE NOTIFICACIÓN.

b) Los Indicadores de Efectividad: para medir el nivel de cumplimiento de objetivos que la autoridad fiscal mediante sus oficinas recaudadoras se haya planteado, con relación al cobro coactivo de créditos fiscales, son los siguientes:

- Movimientos en la cartera de créditos fiscales.
- Situación de la cartera total de créditos fiscales.

- Estructura de la cartera de créditos fiscales por su representatividad.
- Situación de la cartera total de créditos fiscales vencidos.
- Créditos fiscales dados de baja por recuperación del erario.
- Créditos fiscales dados de baja por resoluciones administrativas o judiciales.
- Créditos fiscales dados de baja por improcedencia.
- Créditos fiscales dados de baja por otros conceptos.

La identificación de los indicadores de gestión y sus correspondientes índices de operación para medir la eficiencia y la efectividad de la cobranza se han configurado de tal forma que ambos (indicadores e índices), guarden una estructura vertical y una afinidad de conceptos en los distintos niveles de la organización, así, en el nivel de oficina recaudadora se consideran los mismos indicadores e índices que en el directivo, la diferencia fundamental estará en el nivel de agregación de la información que corresponde a cada nivel.

Asimismo en los apartados siguientes se muestra un detalle de los objetivos, variables, indicadores e índices, así como las relaciones entre ellos que generarán la información para control de gestión de la función de cobranza.

c) Indicadores e Índices de Rentabilidad: Estos indicadores deben permitir la medición de los ingresos que perciben las áreas recaudadoras derivados de gestiones de cobranza, los cuales se contrastan con el volumen de recursos invertidos en el proceso (sueldos, gastos de ejecución, gastos de operación y otros elementos de costos involucrados).

d) Indicadores de Productividad de Notificación: La productividad en la cobranza coactiva puede ser medida a través de un índice que mide la relación entre el total de documentos trabajados (diligenciados o no), la plantilla de notificadores-ejecutores en el mes o periodo de que se trate y los días trabajados en dicho periodo.

El cálculo del índice anterior conjuntamente con otros indicadores de gestión como son: el índice de diligenciados, el índice de no localizados y el índice de pendientes de diligenciar, constituyen información necesaria para evaluar el rendimiento real del equipo de notificación-ejecución en una oficina recaudadora.

DESCRIPCIÓN DE LOS TRES ÚLTIMOS ÍNDICES

- El índice de diligenciados: mide la relación entre el total de documentos recibidos, mostrando la productividad efectiva.
- El índice de no localizados: mide la relación entre los documentos que no pudieron ser desahogados por no localizar al deudor y el total de documentos recibidos, mostrando un indicador de posibles problemas de coordinación funcional, como pueden ser fallas en el registro de contribuyentes.
- El índice de pendientes de diligenciar: mide la relación entre la carga de diligencias no realizadas y el total de documentos recibidos, mostrando el grado de efectividad de notificación en el periodo.

Es pertinente aclarar que el cálculo de los índices anteriores puede realizarse por cada tipo de diligencia, como puede ser:

1. Las notificaciones de créditos
2. Los requerimientos de obligaciones
3. Los requerimientos de pago
4. Los requerimientos de pago y embargo
5. Las extracciones de bienes
6. Otros actos administrativos

En tal razón, para cada tipo de diligencia se puede obtener el estado de situación de diligenciación de documentos de gestión; contemplando los documentos recibidos, los trabajados y los pendientes de diligenciar y para cada uno obtener los índices de gestión.

e) Indicadores de Movimientos en la Cartera de Créditos Fiscales e Índices de Gestión:

Estos indicadores están representados por el inventario inicial, las altas que se generen en el periodo de que se trate, las cuales sumadas al anterior, generan el total de créditos fiscales controlados por el sistema. Los siguientes indicadores serán las bajas que se generen en el

mismo periodo de que se trate, las que una vez disminuidas del total controlado generarán el inventario final al término del mismo.

Su objetivo es generar información cuantitativa, tanto del número de créditos como de su importe, que aporte un panorama de las variaciones globales de la cartera de acuerdo al origen de los créditos. Esta información sirve de base para generar los índices de rotación de inventarios, la proporción de bajas respecto al total controlado y la proporción de altas respecto al total controlado.

El índice de rotación de inventarios representa la proporción entre el inventario final y el inventario inicial y constituye un indicador del incremento o decremento del total de la cartera de créditos según el origen de cada uno de ellos.

La proporción de bajas respecto al total controlado representa el grado de importancia de las actividades que se están desarrollando en materia de cobro coactivo, podría argumentarse que este índice es un indicador de la eficiencia que se está teniendo en el desarrollo de las actividades de cobro coactivo, entre menor sea su resultado se entenderá que habrá un mayor acercamiento al nivel más óptimo de la cobranza, que estaría representado por la inexistencia de créditos en el inventario controlado.

La proporción de altas respecto al total controlado es un índice que muestra la significación del volumen de documentos para cobro que se están generando en los distintos sistemas durante el periodo, este índice debe ser analizado con cuidado dado que está inmerso en la estacionalidad generada por los distintos periodos de pago de las contribuciones que se cobran y, por lo tanto, se ve afectado por los plazos de vencimiento de los distintos tipos de ingresos que generan los créditos fiscales, en los cuales, seguramente se incrementa el número de emisiones de documentos de gestión para cobro coactivo.

f) Indicadores de la Situación de la Cartera Total de Créditos Fiscales: El objetivo de éstos, es mostrar el estado de tramite de los créditos fiscales, de acuerdo a cada concepto de origen de los mismos.

Cada indicador está representado por cada una de las fases de trámite que establece el proceso económico coactivo, la amplitud de indicadores dependerá; en cada administración, del grado de detalle que se desee en la información, aquí se propone utilizar los siguientes indicadores:

- Créditos que se encuentran por iniciar trámites.
- Créditos notificados.
- Créditos requeridos.
- Créditos con requerimiento y embargo.
- Créditos en los que se realizó la extracción de bienes.
- Créditos que se encuentran en proceso de avalúo de bienes embargados.
- Créditos que se encuentran en proceso de remate.
- Créditos cuyo deudor no fue localizado.
- Créditos controvertidos.
- Créditos con pago a plazos.
- Total de créditos en cartera.

g) Indicadores de Créditos Fiscales Dados de Baja por Recuperación del Erario e Índices de Gestión: Son los créditos fiscales, según los distintos conceptos de origen, que fueron pagados, aquellos que fueron recuperados en la fase de remate y otros conceptos a considerar, como pudieran ser: la dación en pago, la adjudicación en favor del Fisco, etc., la suma de estos conceptos representa finalmente lo que recupera el erario.

Los índices de gestión que se proponen, son la proporción de créditos pagados, respecto del total de créditos que el Fisco recuperó; la proporción de créditos recuperados en la fase de remate, respecto del total de créditos recuperados y la proporción de los demás conceptos, respecto del total de créditos recuperados.

Cada uno de estos índices tiene la finalidad de establecer la significación o no de cada uno de los conceptos de recuperación de créditos, la información aportada por estos índices, comparativamente entre ellos, muestra el grado de esfuerzo que está realizando la administración en el proceso de cobro.

h) Indicadores de los Créditos Fiscales Dados de Baja por Resoluciones Administrativas o Judiciales e Índices de Gestión: La información relativa a los créditos que deben ser dados de baja por resoluciones administrativas o judiciales, aporta valiosos datos para la toma de decisiones respecto al funcionamiento de la función de cobro coactivo, ya que de la significación de los resultados de estos indicadores es posible inferir aspectos relacionados con la coordinación entre las distintas funciones que realiza el área de ingresos, y el impacto que genera en la función de cobranza, así como sobre la propia eficacia de ésta.

Los indicadores que se han considerado para estos efectos son: la condonación de créditos fiscales, las resoluciones administrativas que dejan sin efecto acciones de cobro, la cancelación de créditos, la caducidad y finalmente la prescripción.

La información del número de importe de créditos, según el concepto que los originó para cada una de estas causales de baja, genera los siguientes índices de gestión:

- La proporción de créditos condonados, respecto al total de bajas por resoluciones administrativas o judiciales.
- La proporción de resoluciones que han dejado sin efecto acciones de cobro, respecto al total de créditos dados de baja por los conceptos que hemos venido mencionando.
- La proporción de créditos cancelados, respecto al total de dados de baja por resoluciones administrativas o judiciales.
- La proporción de créditos que han caducado o prescrito respecto al total.

i) Indicadores de Créditos Fiscales Dados de Baja por Improcedencia e Índices De Gestión: Estos indicadores únicamente son aplicables a los requerimientos de pago que corresponden a créditos fiscales derivados del control de obligaciones fiscales en materia de registro, o que puedan ser dados de baja del proceso de cobro mediante la presentación de una declaración.

Los indicadores de improcedencia que se proponen para este reporte son: la no obligación en materia de registro, los no cumplidos antes de iniciar el proceso de cobro y los cumplidos con declaración. Los primeros indicadores reflejan problemas de coordinación con otros sistemas; por ejemplo, iniciar trámites relacionados con requerimiento de obligaciones en materia de registro a través del área de cobro coactivo, y obtener de los contribuyentes información que acredite que no están sujetos a las obligaciones que se les requiere, refleja problemas en materia de registro y de control de obligaciones, dado que están generando información para la función de cobranza que está desactualizada y genera esfuerzos de trabajo que nacen destinados al fracaso. Respecto al tercer indicador, representa el cumplimiento de obligaciones por parte del contribuyente.

j) Indicadores de los Créditos Fiscales Dados de Baja por Otros Conceptos e Índices de Gestión: Existen diversos conceptos de baja de créditos que no pueden ser agrupados bajo un mismo rubro, porque son de naturaleza distinta entre sí, como es la devolución de documentos, el traslado de documentos, los errores de captura, entre otros.

Se considera necesario señalar que según el concepto de origen de los créditos podrá ser aplicable o no alguno de los indicadores citados, por ejemplo:

- La devolución de documentos determinantes del crédito por alguna causa que impida su gestión de cobro, sólo es factible en los provenientes de sanción fiscal y no fiscal y en las liquidaciones de actas de auditoría, no así en los demás conceptos, en los que la información para generar los documentos de gestión de cobro coactivo es generada en otro sistema automatizado y por lo tanto; la devolución no sería factible físicamente.
- El traslado de documentos sólo se da a nivel de oficina recaudadora, cuando la información base para la emisión de documentos de gestión, o bien, los documentos determinantes de créditos, son cargados en el sistema de cobro o recibidos para su alta en una oficina que no tiene competencia, y por lo tanto, debe enviarlos a la jurisdicción que le corresponda el domicilio del contribuyente.

- Los errores de captura se generan por lo general en los créditos fiscales definitivos, y por lo tanto sólo para estos conceptos de origen de créditos fiscales se requiere la información para este reporte.

Los indicadores anteriores también reflejan problemas de coordinación con otras áreas de la administración de ingresos, como es el caso de la devolución y traslado y del propio sistema de cobranza en el caso de los errores de captura.

4.5.5. Evaluación Socioeconómica de los Programas Públicos.

Se considera importante para los efectos de demostrar la ineficacia e inoperancia del Procedimiento Administrativo de Ejecución, realizar un análisis desde el punto de vista socioeconómico, cuya aplicación es recomendable para la inversión pública, debido a que ésta contempla (además de los rubros de beneficios y costo en que se incurre directamente en los programas de inversión), los beneficios y costos que le generan al resto de la sociedad. Así, al contemplarse "**beneficios y costos sociales**" en que se incurre directamente en los programas los beneficios y costos que le genera al resto de la sociedad, si en la evaluación el programa resulta rentable, quiere decir que es conveniente para la sociedad la ejecución de dicho programa, ya que en su conjunto tendrá mayores beneficios netos (beneficio menos costos), que si no se realizara el programa.

Asimismo, es importante establecer criterios de selección de alternativas de programas, lo cual es muy útil para poder realizar aquellos que sean más rentables para la sociedad con los recursos disponibles, que son escasos. Además, se indica cómo identificar, cuantificar y valorar los beneficios y costos sociales, haciendo una distinción de ellos por su tipo de afectación, en directos, indirectos, externos e intangibles.

En las Entidades y Municipios Mexicanos, así como en las localidades en todo el mundo, el desarrollo y operación de las actividades cotidianas que dan vida y sustento a una sociedad, requieren de la inversión pública en obras de infraestructura que posibiliten la producción de bienes y servicios así como de diversos programas y con ello elevar el nivel de vida. Pero para lograr tal objetivo, se cuenta con recursos escasos.

Por ello, a un Gobierno le concierne aprovechar de la mejor manera sus recursos disponibles, es decir; emplearlos en las inversiones más rentables desde el punto de vista socioeconómico y evitar despilfarrarlos en áreas que no sean rentables o en las que no exista problema alguno, pues no se cumpliría el fin primordial de la inversión pública, es decir se empobrecería más a la Entidad o Municipio y bajaría su nivel de vida, debido a la pérdida de los recursos empleados y a los altos costos en que incurre en comparación al beneficio que se obtiene.

Para evitar el despilfarro de recursos e invertir en los programas más rentables, es necesario realizar la evaluación socioeconómica de los programas que se proponen para la solución de un problema.

La evaluación socioeconómica de programas pretende medir el impacto que la ejecución de un programa-versus no ejecutarlo tiene sobre la disponibilidad total de bienes y servicios en un país. En sentido más amplio, pretende medir el impacto del programa sobre el nivel de bienestar económico del país. En esencia, entonces, la evaluación socioeconómica compara los niveles de ingreso "real" que el país logra con el programa versus los niveles que hubiera logrado sin la realización del programa.

Para efectuar dicha evaluación, y debido a que las técnicas respectivas tuvieron su aplicación más difundida en el mundo de los negocios y a que las decisiones de inversión del sector privado sólo contemplan beneficios y costos que afectan directamente a los dueños de los programas, los economistas generalmente inician su trabajo efectuando una evaluación económica de los costos y beneficios privados de los programas; enseguida, introducen correcciones a dichos valores privados, y agregan costos y beneficios que el inversionista privado no incluye entre la información que usa para tomar sus decisiones de inversión. Los valores privados corregidos constituyen lo que llamamos beneficios y costos directos, mientras que los que se agregan son los que dan origen a los costos y beneficios indirectos (externalidades), y a los intangibles.

En este orden de ideas se considera que un programa de inversión es rentable cuando sus beneficios son mayores que sus costos, ésto es cuando los beneficios netos a través del tiempo, menos la inversión, son positivos.

1. CRITERIO DE EVALUACIÓN DE LA RENTABILIDAD DE LOS PROGRAMAS.

La evaluación socioeconómica de los programas de las Entidades o Municipios, consiste en elegir de entre todos los programas que se ha propuesto realizar, aquellos que sean los más rentables, teniendo como limitante, del número de programas a realizar, los recursos disponibles para efectuarlos.

2. SELECCIÓN DE ALTERNATIVAS DE PROGRAMA.

Como ya se mencionó, el criterio de selección de los programas a realizar es elegir aquellos más rentables, es decir; elegir de entre los programas propuestos, aquel que obtenga el mayor valor actual neto. Pero el criterio de evaluación del valor actual neto sirve para comparar entre programas que tienen objetivos similares, por lo que si tenemos que comparar entre programas de objetivos distintos, tendremos que utilizar otro criterio de evaluación, denominado "Valor Anual Equivalente", el cual nos indica un valor anual igual para todos los años, que actualizado al año cero resulta igual al valor actual neto.

3. SELECCIÓN DE ALTERNATIVAS DE PROGRAMA BAJO EL PRINCIPIO DEL COSTO-EFICIENCIA.

Hasta ahora hemos analizado la selección de programas basándose en denominado "Principio del Costo Beneficio" (comparando entre el valor de los costos, es decir, obteniendo el beneficio neto). Pero puede darse el caso de que dos alternativas de programas obtengan un mismo beneficio con diferentes costos, sobre todo en los programas sociales. Por ejemplo, en el caso de la recaudación de una comunidad se pueden presentar dos alternativas de programa, la educación tributaria mediante los medios masivos de comunicación (radio, televisión y prensa), y la aplicación de los medios coercitivos. Con las dos alternativas la comunidad obtendría recaudación y su beneficio de disponer de este recurso sería el mismo, pero cada una de ellas tendría costos diferentes. Por lo tanto, el criterio de evaluación y selección de las alternativas de programas que se debe aplicar es el denominado "Principio de Costo-Eficiencia" es decir; elegir la alternativa que utilice menos recursos y proporcione mejores resultados.

4. IDENTIFICACIÓN, CUANTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE LOS BENEFICIOS Y COSTOS SOCIALES.

En la evaluación socioeconómica de programas de inversión pública intervienen beneficios y costos iguales a los que intervienen en una evaluación privada de programas de

inversión. Estos beneficios y costos son los "Efectos directos" que el programa genera, tales como los ingresos durante su desarrollo en el caso de los beneficios y los costos del capital, la mano de obra utilizados en la inversión y para la operación del programa durante su desarrollo. A éstos, se les denomina "Beneficios Directos" y "Costos Directos", porque afectan directamente al programa.

En la evaluación socioeconómica de programas, el significado que tienen los efectos directos es, para el caso de los beneficios: a) la sociedad tiene un "mayor consumo de bienes o servicios" puestos a su disposición por el programa y que se valoran por el grado de satisfacción que generan, b) el programa puede "liberar recursos" para ser utilizados en otras actividades, por que al realizarse se pueden ahorrar costos en los que se incurre sin el programa. En el caso de los costos, éstos representan una carga para la sociedad porque se "utilizan recursos" que al ser empleados por el programa no se podrán usar para otra actividad o programa.

Una vez identificados los costos y beneficios directos que el programa genera, su cuantificación dependerá de las proyecciones que se realicen acerca de qué cantidad de recursos se utilizarán para la inversión y operación del programa durante su aplicación y los resultados que tendrá la estimación de la demanda en el consumo de los bienes o servicios que se producirán con el programa.

Hasta ahora, los efectos directos serian representados como un flujo de costos y beneficios de un programa privado, en el cual se identifican los recursos a emplear y los bienes o servicios que se producirán, se determina la cantidad tanto de recursos que se utilizarán como los bienes o servicios que se producirán, y para valorarlos se multiplican dichas cantidades por sus respectivos precios de mercado dándonos así los montos de los costos y beneficios privados.

Pero el precio del mercado no siempre es un precio que nos refleje una valoración real de lo que la sociedad pierde o gana con el programa, debido a que en la economía existen distorsiones, tales como subsidios e impuestos discriminatorios, que dan ventaja a ciertos mercados y desventajas a otros, por lo que los precios que se presentan en el mercado en algunos casos pueden estar por debajo del precio real y, en otros, por arriba de éste. Y para la evaluación socioeconómica de programas se deben valorar los beneficios y costos con el

algunos casos pueden estar por debajo del precio real y, en otros, por arriba de éste. Y para la evaluación socioeconómica de programas se deben valorar los beneficios y costos con el "precio real" que algunos economistas lo denominan "precio sombra", pero que nosotros lo denominaremos "precio social", porque es el precio para la sociedad de utilizar sus recursos.

Para realizar la conversión de los precios de mercado a precios sociales, se multiplican los primeros por un factor que les corresponde. En México los estudios para la determinación de los factores de conversión los realiza el Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos en el Centro de Estudios en Preparación y Evaluación de Programas, donde estiman los factores de conversión o precios sociales del capital, la mano de obra y determinan cuál es la tasa social de descuento que se debe utilizar para medir la rentabilidad de los programas.

Además de la diferencia en la valoración de los beneficios y costos directos entre la evaluación socioeconómica difiere la privada porque la primera contempla otros costos o beneficios que la evaluación privada no considera; tales como los beneficios o costos indirectos, las externalidades (positivas o negativas) y los beneficios o costos intangibles.

➤ **EFFECTOS INDIRECTOS**

Los beneficios o costos indirectos son aquellos que el programa genera en los mercados de bienes o servicios relacionados con él, ya sean complementarios o sustitutos.

En presencia de efectos indirectos, el procedimiento a seguir consiste en analizar qué actividades podrían resultar significativamente afectadas por su operación, a fin de determinar en cuáles se presentan distorsiones. De este modo, se calcularán los beneficios y costos sociales adicionales que genera la ejecución de un programa específico y se incluirán en los flujos pertinentes a la evaluación social.

➤ **EXTERNALIDADES**

A los efectos anteriores hay que agregarles las externalidades producidas en forma directa por el programa. Estas pueden ser positivas o negativas.

Las negativas son los efectos que como consecuencia del programa ocasionan un perjuicio a la sociedad y por lo tanto, existe un costo por ese motivo y las positivas que producirían un beneficio.

✓ EFECTOS INTANGIBLES

Estos efectos también pueden ser positivos o negativos y están a consideración de las personas que tomen la decisión de ejecutar el programa. Los que tomen la decisión de ejecutar el programa. Los efectos intangibles no se pueden cuantificar, sin embargo pueden ocasionar serios problemas.

Cabe señalar como efectos intangibles, entre otros, razones de estrategia política o de seguridad nacional, efectos sobre el clima y medio ambiente, la distribución del ingreso hacia zonas desposeídas y otros.

Entonces, en la evaluación socioeconómica de programas de inversión se contemplan, para obtener los beneficios netos, los siguientes beneficios y costos.

5. VENTAJAS DE LA PREPARACIÓN Y EVALUACIÓN SOCIOECONÓMICA DE PROGRAMAS PARA LOS MUNICIPIOS Y ENTIDADES FEDERATIVAS EN MÉXICO.

La evaluación socioeconómica de programas de inversión tiene varias ventajas que influyen en el desarrollo y capacidad financiera de las Entidades y Municipios; pues al ser una herramienta útil para optimizar los recursos disponibles, aumentan en términos relativos los ingresos fiscales de las entidades, ya que con los mismos recursos se pueden realizar más programas de inversión de mejor calidad y más rentables, lo que se traduce también en un incentivo al crecimiento y desarrollo económico de las actividades productivas.

Por todo lo expuesto y tomando en cuenta la escasez de los recursos prevaleciente en los municipios y en lo general en el país obliga a las haciendas públicas a administrarlos racionalmente, es decir asignarlos sólo en inversiones públicas rentables para la sociedad, por lo cual consideramos, que la evaluación socioeconómica aplicada a cualquier tipo de programa, o de actividad a cargo del Estado tiene varias ventajas que influyen en el desarrollo y capacidad financiera de México; pues al ser una herramienta útil para optimizar los recursos disponibles y

aumentar de manera muy importante los ingresos fiscales, ya que con los mismos recursos se pueden realizar más programas de inversión de mejor calidad y más rentables, coadyuvando de manera directa en la superación de la crisis económica, política y social en la que se encuentra el país.

Desde nuestro punto de vista consideramos que la instrumentación de un programa de recaudación, bajo la premisa genérica de que un servicio más amigable al contribuyente y orientado hacia brindar un servicio traería como consecuencia mayor cumplimiento de la Ley y mayor recaudación, sin olvidar los principios de eficacia, eficiencia y productividad.

Por la tanto, es importante definir las acciones para la ejecución de las líneas de acción comprendidas en los programas de recaudación, así como sus requerimientos, especificaciones y las áreas responsables de llevarlas a cabo.

ASPECTOS QUE INFLUYEN DE MANERA IMPORTANTE EN LA INEFICACIA E INOPERANCIA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Tomando en consideración que el punto central de este trabajo, consiste básicamente en establecer de manera clara y precisa el por que se considera que existe ineficacia e inoperancia en el Procedimiento Administrativo de Ejecución en México, no podemos dejar de señalar y analizar diversos aspectos que sin duda infieren de manera directa en el desarrollo del Procedimiento Administrativo de Ejecución y que se encuentran íntimamente ligados con un buen gobierno.

La Administración Pública Federal tiene a su cargo la función de establecer los lineamientos conducentes para lograr un sistema tributario adecuado que permita el cumplimiento de los objetivos del mismo, eliminando en forma definitiva diversos aspectos que influyen de manera directa y dentro de los cuales por mencionar algunos podríamos señalar los siguientes:

CORRUPCION

Sin duda uno de los puntos que cuenta con la suficiente fuerza como para poder terminar con cualquier tipo de procedimiento legal es la corrupción. Desde nuestro punto de vista no tan solo con los esquemas jurídicos sino en general con cualquier tipo de esquema.

No podemos negar que la corrupción existe en todos los ámbitos, sin poder determinar si éste es un mal social ya que está debidamente demostrado que dicho mal ha proliferado en el ámbito mundial y como ya se señaló no tan sólo en los esquemas jurídicos sino en todas las formas de organización.

En este orden de ideas, en el caso que nos ocupa, se considera que es uno de los puntos que más lesiona la eficacia y eficiencia no tan sólo del PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN sino en lo general del Sistema Tributario Mexicano.

En tal sentido, se estima pertinente establecer lo relativo al concepto de corrupción, el cual proviene del latín corrupto y se define como la acción y efecto de corromper o corromperse, considerándose en sentido estricto como un vicio o alteración lo cual afecta de manera directa a la esfera de la honestidad, ética y de la moralidad del individuo en lo general. Acto que como ya se mencionó influye de manera directa en el debido cumplimiento de los objetivos primordiales de cualquier esquema y tomando en consideración que en nuestro caso no se pretende señalar que el Procedimiento Administrativo de Ejecución resulta improcedente e ineficaz por su legalidad sino por su indebida e incorrecta aplicación.

Por tal razón, se considera que un ataque frontal a la corrupción por parte del Gobierno Federal, con el objeto de erradicar total y definitivamente con dicha práctica, auxiliaría en forma importante en mejorar a la eficiencia y eficacia de cualquier actividad a cargo del mismo.

COHECHO

Adicionalmente, es importante analizar el concepto de cohecho que se podría definir como el soborno o corromper con dádivas al juez, a otra persona que intervenga en un juicio o a algún funcionario público, para que proceda o resuelva contra derecho y justicia. Antiguamente, dejarse cohechar.

1. Requisitos.

Para la apreciación penal del cohecho se requiere:

- a) Que se trate de un funcionario público, de una persona que desempeñe un servicio público.
- b) Que haya dádiva o promesa aceptada por el funcionario, por sí o por persona interpuesta.
- c) Que lo ofrecido o entregado tenga por objeto que el funcionario practique lo que de él se solicita.
- d) Que el soborno se efectúe en consideración al cargo. Admite gravedad descendente si se trata de cometer un delito, un acto injusto no delictivo o una abstención.

2. Interpretación. Según la jurisprudencia, si en lugar de ofrecerla, se exige la dádiva, constituye estafa. Cuando sólo hay oferta, no cabe imponer la multa. El cohechador sufrirá las mismas penas indicadas para el funcionario sobornado; pero a éste se le aplicará además la inhabilitación especial. La dádiva o presente cae en comiso.

3. Benevolencia. Atenuante específica surge, en causa criminal cuando el que soborna sea cónyuge, ascendiente, descendiente, hermano o afín en los mismos grados del reo y tienda a favorecer a éste.

4. Forma benigna del cohecho. Corrupción preventiva por lo general o remuneradora, la constituyen los regalos hechos a un funcionario público en consideración a su oficio.

PECULADO

Sin duda uno de los conceptos que no podríamos dejar de mencionar, es el del peculado el cual proviene del latín *peculatus*; de *peculium*, caudal. En sentido exclusivamente gramatical, y teniendo en cuenta la etimología señalada, hacer referencia a la sustracción de caudales del erario público, realizada por aquél a quien está confiada su administración.

La reforma al Código Penal de 30 de diciembre de 1982, afectó, de manera sustancial, al delito de peculado. El cual encuentra su fundamento en el artículo 223 del Código Penal Federal.

Pero ocurre que la propia conceptualización de "servidores públicos" constituye una de las novedades contenidas en la reforma mencionada. Restringiéndonos al ámbito penal sustantivo, la noción de servidor público se determina en el artículo 212 del Código Penal Federal.

Y el legislador señala que, para tales efectos es servidor público toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública federal centralizada o en la del Distrito Federal, organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, organizaciones y sociedades asimiladas a éstas, fideicomisos públicos, en el Congreso de la Unión, o en los poderes Judiciales Federal, organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, organizaciones y sociedades asimiladas a éstas, fideicomisos públicos, en el Congreso de la Unión, o en los poderes Judiciales Federal y Judicial del Distrito Federal, o que maneje recursos económicos federales. Las disposiciones contenidas en el Título décimo del Código Penal, son aplicables a los Gobernadores de los Estados, a los Diputados a las Legislaturas Locales y a los Magistrados de los Tribunales de Justicia locales, por la comisión de los delitos previstos en este Título, en materia federal. Se impondrán las mismas sanciones previstas para el delito de que se trate a cualquier persona que participe en la perpetración de algunos de los delitos señalados en este Título o el subsecuente.

La normación descriptiva anterior, queda completada a los efectos de individualización de las sanciones con fundamento en lo dispuesto en el artículo 213 del reiterado ordenamiento punitivo.

Con fundamento en el artículo 223 del Código Penal Federal, en esencia jurídica, el peculado consiste en la distracción o indebida utilización de elementos integrantes de los caudales públicos. Las fracciones I y II del numeral en comento aluden a una calidad específica en el sujeto activo del evento delictivo, es decir; la comisión queda circunscrita a quien tenga la concreta calidad de servidor público.

Pero la calidad específica mencionada se completa con otra exigencia en el propio sujeto activo de las mencionadas fracciones nos referimos a la calidad de garante, y que la doctrina estima como la relación especial, estrecha y directa en que se hallan un sujeto y un bien singularmente determinados, creada para la salvaguarda del bien.

La calidad de garante obtiene especial relevancia en los dos tipos que comentamos, a mayor abundamiento si consideramos que cabe la posibilidad de que los bienes, aparte de los pertenecientes al patrimonio público, pueden ser también de un particular en el supuesto previsto en la propia fracción I referida.

En el fondo, el peculado es una infracción de naturaleza similar al abuso de confianza, con la que no obstante tiene ciertas diferencias claramente connotables, fundamentalmente en función de:

- a) Su carácter público.
- b) Su mayor severidad punitiva.
- c) Su persecución de oficio.

En síntesis, los elementos integrantes de las fracciones I y II del artículo 223 del Código Penal Federal son:

- a) Las calidades reseñadas del sujeto activo.
- b) Distracción o indebida utilización de bienes públicos, en amplio sentido, o de particulares.

- c) La necesidad de completar el tipo de la fracción II del artículo 223 del Código Penal Federal, con la indispensable referencia al uso indebido de atribuciones y facultades del artículo 217 del propio Código.
- d) El sujeto activo del delito ha de haber recibido los bienes, por razón de su cargo, ya que el *factum delictual* supone la tenencia provisional con obligación restitutoria, o de rendir cuentas o de dedicarlos a un fin determinado. Si el agente no tuviera su posesión y los tomara, aparecería el robo.

Todo tipo penal supone la tutela, garantía o protección de uno o más bienes tutelados, en el peculado son entre otros:

- a) La honestidad en el desempeño de la función pública.
- b) Los fondos públicos, entendiéndolo en amplio sentido (dinero, valores, fincas o cualquier otra cosa perteneciente al Estado o a un Organismo Descentralizado).
- c) Los bienes de particulares en el supuesto de la fracción I del artículo 223 del Código Penal Federal el cumplimiento de las disposiciones legales pertinentes, en lo relativo a la parte de la fracción II que remite al uso indebido de atribuciones y facultades del artículo 217 del Código Penal Federal.
- d) La rectitud moral en la promoción político social la buena fama y la dignidad de las personas.

Con relación a las fracciones III y IV del artículo 223 del Código Penal Federal, la tipicidad de las mismas, son similares a las de las fracciones anteriores, con la importante salvedad de que el posible sujeto activo carece de la calidad específica de servidor público. Para establecer las punibilidades, y sus correspondientes intervalos, los párrafos penúltimo y último utilizan un criterio eminentemente cuantitativo. El importe económico adquiere singular protagonismo en la función punibilizadora, lo que permite pensar en la presencia de eventos delictuosos cualificables como de resultado.

El párrafo penúltimo señala, al monto distraído, el límite de no exceder el equivalente a quinientas veces el salario mínimo vigente en el Distrito Federal en el momento de la comisión de los hechos, o la imposibilidad de una adecuada evaluación. En este supuesto, el intervalo de punibilidad se sitúa entre tres meses y dos años de prisión, con sus accesorias de multa de

treinta a trescientas veces el salario mínimo, y la destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para el desempeño de otro empleo, cargo o comisión públicos.

El párrafo final, con relación al monto de lo distraído o de los fondos utilizados, indica su exceso sobre quinientas veces el salario mínimo en las condiciones ya señaladas, pero el intervalo de punibilidad se extiende de dos a catorce años de prisión, la multa de trescientas a quinientas veces el salario mínimo y la destitución e inhabilitación de dos a catorce años.

En cuanto al sujeto pasivo (es decir, al titular o titulares de los bienes jurídicamente protegidos), de un lado tenemos la colectividad social, la comunidad, la sociedad, en la totalidad de las fracciones y, del otro, el particular de los concretos y conducentes supuestos de las fracciones I, II y III del artículo 223 del Código Penal Federal.

Finalmente, desde nuestro punto de vista y tomando en consideración los diversos aspectos que fueron desarrollados en el presente trabajo, se considera conveniente señalar que con el objeto de lograr una recaudación eficaz y eficiente de las contribuciones tanto federales como locales mediante una administración tributaria moderna, profesional, honesta que acredite un alto grado de confianza en la sociedad, se deben tomar diversas medidas tanto legislativas como procesales que permitan incrementar al máximo la eficiencia y eficacia en el Sistema Tributario Mexicano, en el cual prevelezcan de manera importante los valores de honestidad, confianza, productividad, servicio de calidad y compromiso, propiciando con ello el cumplimiento de las obligaciones fiscales de forma voluntaria y oportuna.

CONCLUSIONES

PRIMERA: Es esencial promover de manera importante, la transformación del sistema fiscal con modernidad y eficiencia en los procesos administrativos a través de los cuales se cumplen las obligaciones y se ejercen los derechos de los contribuyentes, generando con ello un sistema fiscal más simple que establezca regímenes claros y sencillos que permitan que todo contribuyente se encuentre en posibilidad de tributar sin que se generen grandes cargas administrativas. La mayor simplicidad en el sistema impositivo, propiciaría la incorporación de un gran número de contribuyentes a dichos regímenes haciendo mas eficiente la administración tributaria, reduciendo de manera significativa la evasión fiscal y por ende se contribuiría así al incremento de los ingresos públicos, propiciando el desarrollo de una economía más sana.

SEGUNDA: Se requiere un buen gobierno, es decir un gobierno mas justo y más responsable. Si la sociedad no esta convencida de que su tributo será bien utilizado por el Fisco Federal, su disposición de tributar no se modificará. Sin duda uno de los factores elementales que impactan de manera directa en la actitud de los ciudadanos, es el manejo y la administración, en lo general, de los ingresos del gobierno, generados por el pueblo vía impuestos. Resulta muy claro que uno de los retos del Gobierno Federal, que le permita incentivar de manera directa al ciudadano a tributar de manera conciente, es el de explicarle a 97.4 millones de mexicanos sobre el destino y la aplicación de los recursos del país.

Por lo anterior, se estima que es de vital importancia la implementación de programas constantes de supervisión y control principalmente en los diversos sistemas de recaudación, así como en la aplicación de los recursos, es decir; una constante vigilancia tanto por parte del ciudadano como del propio Gobierno Federal, lo anterior lo podríamos reducir simplemente en cuanto ingresa, cuanto se gasta y en que se gasta.

TERCERA: A fin de impulsar el avance en la promoción de una cultura tributaria, que permita concebir a las personas físicas y morales al tributo como un medio necesario para el desarrollo, se pudieran determinar e implementar medidas que permitan el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los gobernados evitaría en gran medida la evasión fiscal, logrando con ello la contribución de los mismos de una manera consciente y con compromiso,

además, de generar una certidumbre real de los ciudadanos respecto de que su tributación será debidamente aplicada, y como consecuencia las cargas requeridas para el gasto público se sufraguen en los términos consagrados por la propia Constitución.

El medio para impulsar el progreso en materia fiscal, ha consistido siempre en fomentar nuevas formas de tributar e incluso nuevos tributos mediante una constante práctica de reformas, adiciones y derogaciones a los diversos ordenamientos fiscales aplicando en la mayoría de los casos esquemas y modelos tributarios instrumentados por otros países. Esas nuevas formas de tributar lejos de estimular el desarrollo del sistema fiscal mexicano y por ende mejorar el modelo económico del país; solamente favorecen la complejidad del mismo, desalentando la participación ciudadana y coadyuvan con la evasión fiscal, motivando con ello en gran medida a la implementación del PAE.

Se concluye, que sin una reforma estructural e integral del sistema tributario mexicano, que permita una mejora sustantiva de los sistemas fiscales con una perspectiva de modelos tributarios, atractivos y aplicables para esta sociedad en los cuales se consideren las necesidades, la capacidad económica, su cultura y en general todos los aspectos sociales, económicos y políticos de la misma, con mecanismos menos complejos para los ciudadanos, difícilmente se logrará fomentar la participación de la propia sociedad y mucho menos que ésta juegue el importante papel que le corresponde en el sistema fiscal mexicano.

Se estima conveniente hacer hincapié, que los diferentes sistemas que se toman como base para el desarrollo de nuevos mecanismos de tributación para aplicarse en México, resultan en la mayoría de los casos poco afortunados y en algunos hasta improcedentes e inaplicables, ya que los mismos fueron desarrollados para una sociedad diferente con una cultura distinta y con necesidades diferentes además de momentos económicos, políticos y sociales distintos; lo cual depende en gran medida de la forma de gobierno imperante en los países que se aplican y más que nada en la política económica emprendida por los mismos.

CUARTA: Por lo que hace a la legislación vigente en México, debe decirse que la protección de los derechos del contribuyente y la solución a los diversos problemas que puedan derivar de esta situación, presenta múltiples cuestiones de gran importancia, que si bien algunas de ellas han quedado resueltas, existe una gran cantidad carente de soluciones adecuadas que lleven a un desarrollo importante en sentido cuantitativo y cualitativo del sistema tributario en nuestro país.

QUINTA: Con el objeto de impulsar el avance en materia fiscal en nuestro país, por medio de esquemas y mecanismos eficientes y eficaces, que disminuyan la aplicación de la facultad coercitiva del Fisco Federal (PAE) es preciso dar alicientes a los contribuyentes que motiven el fortalecimiento de una actitud tributaria tanto de las personas físicas como de las personas morales, sin que ello implique el deterioro de sus respectivos intereses.

Lo anterior, puede lograrse mediante una regulación que comprenda la protección de los intereses de ambas partes de la relación tributaria entre el Gobierno Federal y los contribuyentes, de manera que se estimule y mejore en forma importante la tributación como medio de progreso.

SEXTA: Una de las propuestas que integran el presente trabajo, es pretender dar cumplimiento al objetivo señalado en el párrafo que antecede, al satisfacer las deficiencias existentes en la actual legislación mexicana respecto de la materia de impuestos y en general sobre la propia recaudación de los mismos.

Asimismo, eliminar la práctica de los conceptos de corrupción, peculado e impunidad y en lo general todas aquellas situaciones que influyen de manera directa en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los ciudadanos, proponiendo al respecto una mejoría en los sistemas fiscales.

De igual forma, se pretende que los ingresos generados por el tributo se apliquen de manera transparente, con eficacia y eficiencia que fomenten de manera importante la confianza del ciudadano y se perciba el tributo como un medio real para mejorar sus condiciones de vida y no tan sólo las propias sino también las de sus descendientes y ascendientes y por que no, las de su país.

En este orden de ideas, se considera conveniente dejar en claro que no tan sólo es necesario que los ingresos por concepto de impuestos se apliquen en el gasto público, sino que los mismos se apliquen en programas debidamente analizados, generando con ello un aprovechamiento máximo de los recursos humanos y materiales del gobierno federal, es decir, programas tanto eficientes como eficaces.

SÉPTIMA: Con las medidas de referencia, se pretende llegar a crear una verdadera cultura tributaria en nuestro país que impulse de manera importante al cumplimiento de las obligaciones fiscales y desmotive la evasión fiscal.

Por otra parte, se pretende con ellas elevar el interés de la tributación en los ciudadanos, protegiendo los derechos inherentes que impliquen el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Se considera conveniente destacar, que el presente trabajo no pretende por ningún motivo descartar la facultad coercitiva de la autoridad (PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN), y mucho menos descalificarlo, pero si, precisar de manera clara que dadas las circunstancias económicas, políticas y sociales que actualmente vive nuestro país, resulta de suma importancia recuperar la confianza del ciudadano y por que no en su caso, utilizar los recursos que se aplican a los miles de PROCEDIMIENTOS, en fomentar la educación tributaria, hasta lograr una verdadera cultura tributaria.

Es decir, lograr que el ciudadano considere al tributo como una necesidad que repercute en beneficios propios y no como una obligación que sólo daña a su economía y obstruye de manera directa su desarrollo en todos los aspectos y en consecuencia se disminuya de manera importante la necesidad de recurrir al PAE como un medio de recaudación.

OCTAVA: Sin duda que uno de los medios más importantes para lograr impulsar cambios substanciales en el comportamiento del ser humano es la educación, ésto en cualquier ámbito ya sea científico, técnico, teológico etc. Por tal razón, se considera que el fomentar de manera importante en los todos los niveles académicos la educación fiscal, coadyuvaría de manera directa en la formación de una mejor cultura tributaria.

De tal forma, que si el Gobierno Federal impulsara una reforma integral en los modelos educativos en sus distintos niveles, en los cuales se tratará de una manera simple, clara y precisa el tema del tributo, se coadyuvaría de manera directa en la formación de una cultura tributaria.

Adicionalmente, y con el mismo objeto impulsar de una forma ilimitada la difusión del ingreso y el gasto del Gobierno Federal, esto es, rendir cuentas de manera cotidiana, clara, precisa y transparente al pueblo, comunicando a los ciudadanos el por que de la necesidad de su tributo en tiempo y forma, mediante el uso de los medios masivos de comunicación como son; la Prensa, la Televisión, la Radio y en general cualquier forma de comunicación masiva, lo anterior de una manera muy sencilla, con menor formalidad y con un lenguaje claro, preciso y conciso.

Con base a las medidas antes referidas, se pretende recuperar la confianza del ciudadano y con ello modificar substancialmente su actitud tributaria mediante su propia voluntad con plena conciencia de la necesidad de la misma, y no solamente cuando sea sujeto de facultad coercitiva de la autoridad.

NOVENA: Modificación, actualización y adecuación de los esquemas del control de cumplimiento de obligaciones fiscales, ya que actualmente presentan serias inconsistencias, lo cual produce la aplicación de recursos tanto humanos como materiales de manera ineficaz e improcedente causando un detrimento severo en la imagen de la autoridad, un costo excesivo que afecta al sistema financiero mexicano, además que se generan diversos actos de molestias que generalmente resultan innecesarios y engorrosos para al ciudadano, situación que afecta de manera directa la relación entre Fisco Federal y gobernado, propiciando con ello una desmotivación directa en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

DECIMA: Se estima que encontrar una mayor simplicidad en los impuestos, implica un ahorro importante de recursos tanto a las empresas como a la autoridad, permitiendo que dichos recursos se canalicen en mayor medida a las actividades productivas.

Asimismo, en este orden de ideas es conveniente señalar que en muchos casos la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución sin eficiencia y eficacia, genera un desgaste extraordinario tanto para el Gobierno Federal como para los contribuyentes, por lo que generalmente las personas físicas o morales que son sujetas del PAE se ven afectadas en su situación financiera de tal manera que se termina con su actividad mercantil y en algunos casos inclusive con las propias negociaciones, situación que afecta en forma directa e importante al sistema productivo mexicano.

ONCEAVA: Se considera de vital importancia para el Sistema Financiero Mexicano, el fortalecer los ingresos públicos revisando las estructuras de los diversos gravámenes, con la claridad de que los impuestos tienen como objeto primordial la obtención de los recursos necesarios para el financiamiento de las actividades propias del Estado, tales como administración de justicia, salud, educación, seguridad e infraestructura pública, etc.

El fortalecimiento de los ingresos públicos en lo inmediato debe tener como principio rector preservar las características de eficacia y eficiencia de nuestro sistema tributario, de hecho, es posible fortalecer la generalidad y equidad del sistema tributario al tiempo de elevar los ingresos públicos, revisando tratamientos especiales que generan distorsiones y que facilitan la elusión fiscal.

Finalmente, cabe señalar que una manera natural de motivar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en tiempo y forma de los contribuyentes, además de todo lo antes expuesto, sería la de premiar a los contribuyentes cumplidos de una manera permanente y atractiva y no solo fomentar el incumplimiento de las obligaciones como generalmente se estila es decir, en lugar de otorgar descuentos, condonaciones o exenciones mediante decretos, acuerdos o programas a favor de los deudores del Fisco Federal, utilizar estos mismos mecanismos pero a favor de los contribuyentes cumplidos.

ABREVIATURAS MÁS IMPORTANTES

PAE:	Procedimiento Administrativo de Ejecución
ISR:	Impuesto sobre la Renta
IVA:	Impuesto al Valor Agregado
IA:	Impuesto al Activo
ITUV:	Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos
IESPYS:	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
IMSS:	Instituto Mexicano del Seguro Social
ISSSTE:	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
CFF:	Código Fiscal de la Federación
RFC:	Registro Federal de Contribuyentes
SAT:	Servicio de Administración Tributaria
DOF:	Diario Oficial de la Federación

BIBLIOGRAFÍA

- Arila Vila, Manuel Derecho Fiscal y Económico de la Empresa Cárdenas, México.
- Bacigalupo, Enrique, Lineamientos de la teoría de delito, Buenos Aires, Astrea, 1974;
- Camargo Pedro, Pablo, El Control Fiscal en los Estados Americanos y México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas México 91.
- Carrara, Francesco, Programa del curso de derecho criminal, Temis, Bogotá, 1978.
- Cervera Torresjon, Fernando, La Inspección de los Tributos Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, España, 231.
- Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, Tercera Editorial Limusa, S. A., México, 1995, 223
- El Colegio de México, El Tributo Indígena en la Nueva España, El Colegio de México, México, 1952, 355
- FRAGA, Gabino, Derecho Administrativo, Porrúa, S.A., México. 1997, 494.
- Garza, Sergio Francisco de la, Derecho Financiero Mexicano, Decimaséptima Editorial Porrúa, S.A., México, 1992, 1025.
- Garza Servando J., Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano, De, Cultura, México, 1949.
- Giuliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, Segunda, Depalma, México.
- González Salas Campos Raúl, Los Delitos Fiscales, Pérez Nieto Editores, México, 1995, 206.
- Jarach, Dino, El Hecho Imponible. Teoría General del Derecho Tributario Sustantivo, Tercera, A Beledo-Perrot, Buenos Aires, 1982, 238.
- Lomeli Cerezo, Margarita, Derecho Fiscal Represivo, Porrúa, México, 276.
- Margáin Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Novena Porrúa, México, 1989, 342.
- Marthin José, María, Derecho Tributario, Depalma Buenos Aires, 480.
- Martínez Vargas, J. Eugenio, Equidad y Proporcionalidad Tributaria, Teoría del Beneficio, Martínez Vargas y Cia., S.A. de C.V., México, 1992, 182.

May Kanosky, Ernesto Gregorio, Diseño de una Reforma Fiscal Optima el Caso de México, Colegio de México, México, 1985, 110.

Pérez de Ayala, José Luis y Eusebio González, Curso de Derecho Tributario Segunda, Editoriales de Derecho Reunidos, S. A., España, Madrid 1978, 386.

Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda, Harla México, 1987, 303.

Romani Biescas, Arturo, Procedimiento Económico Administrativo y Otros Medios de Revisión años 1967 a 1970, Instituto de estudios Fiscales, Madrid, 1975, 397.

Sánchez León, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, Quinta, Cárdenas, México, 368.

Serra Rojas Beltri, Andrés, Derecho Administrativo, Porrúa, S.A., México. 1997, 722.

Tarantino Jacinto R., Quiebra y Tributos, Ediar Buenos Aires, 365.

Universidad Autónoma de San Luis Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano Segunda, Universidad Autónoma de San Luis, México, 1969, 354.