



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLAN

TEMA : EL EMBARGO EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE
EJECUCION EN MATERIA FISCAL

NOMBRE DE LA ALUMNA: KARINA CHÁVEZ RICO

PARA OBTENER EL TÍTULO DE :
LICENCIADO EN DERECHO

ASESOR : LICENCIADO ROBERTO TINAJERO BARRERA



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

AGRADECIMIENTOS

A mi padre:

Gracias por tu enseñanza ahora se que nada es imposible en este mundo solo difícil de hacer y lograr donde estés te quiero.

A mi madre:

Por tu apoyo, y enseñarme con tu ejemplo la paciencia y la tenacidad para realizar con confianza y seguridad todo lo que me proponga te quiero.

A YULI y GINA:

Gracias por su ayuda y por su ejemplo al hacer las cosas que realizan con seguridad.

A FILI:

Te agradezco tu apoyo y cooperación en estar a mi lado siempre.

INDICE

PAGINA

INTRODUCCIÓN

CAPITULO PRIMERO

1.	LAS AUTORIDADES FISCALES	6
1.1	Secretaria de Hacienda y Crédito Público	9
1.2	Servicio de Administración Tributaria	12
1.3	Administración General de Recaudación	15
1.4	Administración Local de Recaudación	16
1.5	Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa	19
1.6	El Acto Administrativo	21
1.6.1	Concepto	22
1.6.2	Elementos del Acto Administrativo en Materia Fiscal	25
1.6.3	Regulación en el Código Fiscal Federal del Acto Administrativo	30
1.6.4	Efectos	31
1.6.5	Irregularidades, ineficacia y extinción del Acto Administrativo	32

CAPITULO SEGUNDO

2.	LOS INGRESOS PUBLICOS	39
2.1	Concepto de Ingresos Públicos	41
2.1.1	Clasificación de los Ingresos Públicos	42
2.2	Contribuciones	48
2.2.1	Concepto de Contribuciones	49
2.2.2	Principios Doctrinales en Materia Fiscal	51
2.2.3	Principios Constitucionales en Materia Fiscal	53
2.2.4	Clasificación de las Contribuciones	60
2.3	El Impuesto	62
2.3.1	Concepto de Impuesto	63
2.3.2	Clasificación de los impuestos	64
2.3.3	Regulación en el Código Fiscal de Impuestos	69
2.3.4	Diferencias entre Impuestos y Contribuciones	70
2.4	Potestad Tributaria	72
2.4.1	Concepto de Potestad Tributaria	73
2.4.2	Titular de la Potestad Tributaria	76
2.4.3	Limites de la Potestad Tributaria	78
2.4.4	Competencia Tributaria	79
2.4.5	Diferencias entre Competencia y Potestad Tributaria	83

CAPITULO TERCERO

3.	FACULTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA	85
3.1	Facultad Sancionadora de la Administración Pública	87
3.2	Infracciones Administrativas	88
3.2.1	Concepto de Infracciones Administrativas	90
3.2.2	Clasificación de las infracciones Administrativas	91
3.2.3	Elementos Constitutivos de las Infracciones Administrativas	97
3.2.4	Regulación de las Infracciones Administrativas	99
3.3	Multas Fiscales	101
3.3.1	Concepto de Multas Fiscales	103
3.3.2	Regulación en el Código Fiscal Federal de las Multas	105
3.4	Crédito Fiscal	107
3.4.1	Concepto de Crédito Fiscal	107
3.4.2	Regulación en el Código Fiscal Federal del Crédito Fiscal	110
3.5	Procedimiento Administrativo de Ejecución	111

CAPITULO CUARTO

4.	EL EMBARGO	120
4.1	Concepto de embargo	122
4.2	Regulación en el Código Fiscal Federal de El Embargo	123
4.3	Bienes Susceptibles de Embargo en Materia Fiscal	125
4.3.1	Embargo sobre Bienes Muebles	126
4.3.2	Embargo sobre Bienes Inmuebles	127
4.3.3	Embargo sobre La Negociación	128
4.3.4	Embargo sobre Joyas, Metales Preciosos, Valores o Documentos	129
4.4	El Embargo en el Procedimiento Administrativo de Ejecución en Materia Fiscal	129

CONCLUSIONES	135
--------------	-----

BIBLIOGRAFIA	136
--------------	-----

INTRODUCCION

El presente trabajo trata de la importancia jurídica que debe tener la realización del Procedimiento Administrativo de Ejecución apegándose las autoridades fiscales a la emisión correcta de los actos administrativos con todos los elementos de forma y fondo que debe contener para que no sea objeto de impugnación por parte del contribuyente para evadir sus obligaciones ante la autoridad fiscal que es la encargada de llevar un control de ellas e imponer sanciones a través de las multas por el incumplimiento de las mismas o por el lado del contribuyente para que no se vea afectado en sus garantías individuales por estar sujeto a una medida coercitiva de la autoridad emanada de un acto administrativo que es irregular desde su nacimiento por no estar completo en los elementos que lo conforman como acto administrativo y que están contenidos y regulados en el Código Fiscal Federal; por tal motivo se vuelve un conflicto de intereses entre la autoridad fiscal y el contribuyente; la autoridad al querer cobrar el pago de la multa a la que se hizo acreedor el contribuyente por no cumplir con sus obligaciones y por otro lado el contribuyente al tener conocimiento del crédito fiscal que tiene con la autoridad y que se le exige a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución y que culmina con el pago o se suspende con la garantía del interés fiscal a través del embargo administrativo dándole tiempo para pagar o para impugnar el acto administrativo por sus anomalías de origen dando como resultado la revocación del mismo o la nulidad de este.

Las autoridades en materia fiscal, si bien es cierto que están facultadas para emitir actos administrativos y en su momento ejercer una facultad sancionadora y que es ejercida a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución, como medida coercitiva para que el contribuyente cumpla con las obligaciones que adquiere al momento de estar registrado en el Registro Federal de Contribuyentes y tener la obligación de presentar declaraciones en los períodos que le correspondan según el régimen en el que se encuentre, de acuerdo a las actividades que desempeñe y por las cuales obtenga ingresos y según el monto de dichos ingresos.

Como se sabe el acto administrativo tiene que estar investido de elementos que están relacionados entre sí y que al momento de faltar uno de ellos o de no estar en la forma correcta, el acto administrativo en materia fiscal, y sus elementos están regulados en el Código Fiscal Federal. Cabe la posibilidad de que el acto administrativo sea irregular desde que es emitido por la autoridad fiscal por falta de los elementos de forma y de fondo, y no obstante, de eso la autoridad fiscal teniendo conocimiento de ello lo aplica a los contribuyentes, quienes en su mayoría desconocen, por falta de una cultura fiscal en materia fiscal, de derechos y obligaciones que adquieren al momento de registrarse en el Registro Federal de Contribuyentes.

La autoridad omite tales resultados y vuelve a generar el mismo acto administrativo con sus mismas irregularidades para su exigibilidad o que se traben directamente el embargo para la garantía del interés fiscal; por desgracia en la actualidad es muy frecuente que se den los casos antes mencionados, por tal motivo es necesario que se emitan correctamente por parte de la autoridad fiscal y por otra parte que el contribuyente tenga una cultura fiscal.

RESUMEN

Este trabajo trata de la importancia jurídica que tiene la realización del proceso administrativo de ejecución con la emisión correcta de los actos administrativos con todos los elementos de forma y fondo que deben contener, los cuáles están regulados y establecidos en el Código Fiscal Federal, para que no sea objeto de impugnación por parte del contribuyente para evadir sus obligaciones ante la autoridad fiscal o por el lado del contribuyente para que no se vea afectado en sus garantías individuales por estar sujeto a una medida coercitiva de la autoridad emanada de un acto administrativo.

CAPITULO PRIMERO

1. LAS AUTORIDADES FISCALES.

CONCEPTO DE AUTORIDAD:

Atribución conferida por la ley a ciertas personas, para que éstas puedan ejercer la función de mando, encaminada a lograr el cumplimiento de la ley o funciones de las instituciones.

CONCEPTO DE AUTORIDAD FISCAL

Es el representante del poder público que está facultado para recaudar impuestos, controlar a los causantes, imponer sanciones previstas por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, etc.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 90 establece que: " La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la ley orgánica que expida el Congreso que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos. "¹

¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El artículo 90 establece la estructura de la Administración pública federal y los dos tipos de administración que tendrá el poder ejecutivo para la realización de sus funciones y los organismos que contendrán para el desempeño de las mismas, por consiguiente tendrá una ley orgánica que regule sus funciones y establezca las obligaciones que deben de realizar dichos órganos; de esa misma ley se da origen a las leyes y reglamentos que regulen dichos organismos pero de manera particular tanto en funciones como en obligaciones y competencia.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo primero, establece: "La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.

La Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal."²

La Administración Pública Federal será de dos tipos:

ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CENTRALIZADA.

ACOSTA ROMERO dice que: "...la centralización es la forma de organización administrativa en la cual, las unidades y órganos de la Administración Pública, se ordenan y acomodan articulándose bajo un orden jerárquico a partir del Presidente

² Ley Orgánica de la Administración Pública Federal actualizada a enero de 2004.

de la República, con el objeto de unificar las decisiones, el mando, la acción y la ejecución."³

DELGADILLO GUTIERREZ la define como: "...una estructura que agrupa a los diferentes órganos que la componen, bajo un orden determinado, alrededor de un centro de dirección y decisión de toda la actividad que tiene a su cargo, organización que se mantiene fundamentalmente en razón de un vínculo, denominado jerarquía o poder jerárquico.

La centralización consiste en el cúmulo de facultades de dirección y decisión asignados a órganos situados en la cúspide de la relación jerárquica."⁴

Esta forma de organización de la Administración Pública Federal consiste en que las funciones y realización de las obligaciones que deben de realizar los organismos que integran dicha organización serán asignados y realizados a partir de la decisión que tome la primera autoridad que se encuentre en el primer plano de la organización.

ADMINISTRACION PARAESTATAL.

La Administración Paraestatal "...es la forma de organización administrativa que, conforme a la ley, se establece junto a la administración pública centralizada, mediante organismos descentralizados, empresas públicas, instituciones y fideicomisos públicos, para la realización de actividades específicas de interés público, con una estructura, funciones, recursos y personalidad jurídica independiente del Estado."⁵

³ Acosta Romero, Miguel, Compendio de Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, 18ª Edición, México 1999 pág. 69

⁴ Delgadillo - Gutiérrez, Luis Humberto, Elementos de Derecho Administrativo, Editorial Limusa-Noriega, 9ª Edición, México 2000 pág. 91

⁵ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 135

⁵ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 116.

Este tipo de administración esta integrado por organismos que son creados por medio de instrumentos legales, del poder ejecutivo o del poder legislativo, tienen personalidad jurídica y patrimonio propios, y son creados para realizar funciones específicas, como el Banco de México, INFONAVIT, entre otros.

Cada organismo es independiente en la realización de sus funciones, no están sujetas como en la administración centralizada a una relación jerárquica pero también son controladas por el ejecutivo.

1.1 SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Como lo mencionamos en el tema anterior la Ley Orgánica de la Administración Publica Federal establece:

Articulo 1: "La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Publica Federal, centralizada y paraestatal.

La Presidencia de la República, las Secretarias de Estado, los Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada..."

DELGADILLO GUTIERREZ comenta que: "La estructura básica de las dependencias del Ejecutivo, así como sus atribuciones, se encuentran señaladas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual establece en su artículo 14 la organización piramidal a partir de un secretario, subsecretarios, oficial mayor, directores, subdirectores, jefes y subjefes de departamento, oficina, sección, y mesa así como otros funcionarios que establezcan las demás disposiciones legales.

Las facultades de cada dependencia están señaladas en forma global en la propia Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, pero se asignan en forma particular a las unidades de cada dependencia en el reglamento interior de cada secretaría..."⁶

En el mismo ordenamiento jurídico en su artículo 31 se establecen las funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; las más relevantes y las que conciernen a la materia fiscal, son las siguientes:

- Proyectar, coordinar y elaborar el Plan Nacional de Desarrollo, los ingresos de la federación contenidos en la Ley de ingresos, y el Presupuesto de Egresos.

- Manejar la Deuda Pública Federal, la cuenta Anual de la Hacienda Federal, el Gasto Público Federal.

- Fijar los lineamientos que se deben seguir para la elaboración del Informe Presidencial.

- Opinar previamente sobre los proyectos de adquisiciones arrendamientos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal, con la colaboración de las dependencias que tengan competencia en los ramos respectivos.

- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables, vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la federación.

⁶ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal op. cit. (2).

Las funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como: "le corresponde todo lo relativo a la programación de actividades de la Administración Pública Federal en materia de finanzas públicas de la Federación, y por ello, proyecta y coordina la planeación nacional del desarrollo y elabora, con la participación de los grupos sociales, el Plan Nacional correspondiente; proyectar y programar los ingresos y egresos de la Federación y de las Entidades Paraestatales; formular los proyectos de leyes y otras disposiciones, considerando las necesidades del gasto público, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera, coordinar el sistema bancario del país." ⁷

Para el desarrollo de las funciones antes mencionadas de esta dependencia federal, el establecimiento de su estructura y organización para su buen desempeño cuenta con un reglamento interno que establece; que al frente de dicha dependencia estará un Secretario del Despacho, Servidores Públicos; quienes lo apoyaran en el desahogo de los asuntos de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico; Unidades Administrativas Centrales, Unidades Administrativas Regionales y Órganos Desconcentrados.

El órgano encargado de la materia fiscal en el ámbito federal es la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico y que de ella surgen los demás órganos administrativos en esta materia que le ayudan a desempeñar sus funciones ya sea de manera conjunta o separada. No obstante existen también órganos fiscales autónomos, como son el IMSS e INFONAVITT entre otros.

1.2 SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

CONCEPTO DE AUTORIDAD RECAUDADORA

La constituyen las unidades del Servicio de Administración Tributaria que comprende las aduanas y oficinas de este órgano desconcentrados de la

⁷ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 118 a 119.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, los organismos descentralizados y bancos comerciales competentes para recaudar la contribución federal de que se trate, para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución. Las autoridades recaudadoras federales son de conformidad con la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación y la Ley del Servicio de Administración Tributaria las encargadas de los servicios de "recaudación", provenientes de la aplicación de la Ley de Ingresos de la Federación y de otros conceptos que deba percibir el Gobierno Federal.

En el Reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en su capítulo VIII-B Órganos Desconcentrados establece en sus artículos 98-B y 98-C que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales, que tendrá por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, tendrá autonomía técnica y facultades ejecutivas para resolver sobre la materia del ámbito de su competencia dentro de las normas establecidas en el instrumento legal respectivo y tendrá la organización y las atribuciones que establezcan los ordenamientos legales y reglamentarios por los que fueron creados.

Artículo 1: "El Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República y los programas especiales asuntos que el Secretario de Hacienda

y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.”⁸

En el artículo 3: "El Servicio de Administración Tributaria gozara de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones. ”⁹

El patrimonio del SAT se conforma con los recursos financieros y materiales, así como con los ingresos que actualmente tiene asignados la Subsecretaría de Ingresos. Adicionalmente, el SAT recibirá recursos en proporción a sus esfuerzos de productividad y eficiencia.

Con lo antes mencionado se entiende que el SAT trabajara como un órgano autónomo tanto en su patrimonio, como en la realización de sus funciones y en la administración de sus recursos financieros.

En su artículo 8 de la Ley del SAT se establece: "para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el servicio de administración tributaria contara con los órganos siguientes:

- junta de gobierno;
- presidente, y
- las unidades administrativas que establezca su reglamento interior. ”¹⁰

El SAT en su estructura estará integrado por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, por las Unidades Administrativas que lo conforman y por un Presidente que será nombrado y removido por el Presidente de la República.

⁸ Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria actualizado a enero de 2004.

⁹ Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria op. cit. (8).

¹⁰ Ley del Servicio de Administración Tributaria actualizada a enero de 2004

El Presidente del SAT será el enlace entre el SAT y las demás entidades gubernamentales en el ámbito federal, estatal y municipal y de los sectores sociales y privado, en las funciones encomendadas al propio Servicio de Administración Tributaria.

Por su parte, la Junta de Gobierno del SAT está configurada por el titular de la Secretaría de Hacienda que funge como presidente, así como dos representantes de la propia dependencia, el presidente del SAT y dos funcionarios del mismo organismo. Entre sus principales atribuciones está la de establecer medidas de política fiscal y aduanera necesarias para la formulación y ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales.

1.3 ADMINISTRACION GENERAL DE RECAUDACIÓN.

Como ya se mencionó en el tema anterior el SAT estará integrado por una junta de gobierno, un presidente y unidades administrativas que sean designadas en el Reglamento Interior del mismo organismo lo que está plasmado en el artículo 8 de la ley que regula dicho organismo. La Administración General de Recaudación, como organismo que integra al SAT, está regulada por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en su Capítulo VI De la Administración General de Recaudación, que contiene la organización, obligaciones y funciones de dicho organismo, contenidos en el artículo 20, de dicho órgano jurídico.

Es un órgano adscrito al Servicio de Administración Tributaria y está encargada de establecer la política y los programas que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas, así como las Administraciones Locales de Recaudación y las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en materia de: recaudación de contribuciones, contabilidad de ingresos, movimiento de fondos y análisis del comportamiento de la recaudación; pago diferido o en parcialidades de las contribuciones de sus accesorios; vigilancia de

cumplimiento de obligaciones fiscales; requerimiento de obligaciones y determinación de sanciones que deriven de su incumplimiento; así como en materia del Registro Federal de Contribuyentes, integrarlo y mantenerlo actualizado, visitas domiciliarias, imposición de multas por infracciones a las disposiciones relativas notificación, cobro coactivo, determinación de responsabilidad solidaria y garantías de los créditos fiscales; registro de condonación de multas o recargos autorizados por autoridad competente; depuración y cancelación de créditos fiscales; abandono y adjudicación de bienes; expedición de marbetes y precintos; y expedición de constancias de residencia para efectos fiscales.

La estructura de la Administración General de Recaudación estará integrada por un Administrador General, ocupará el puesto de Jefe de Unidad y que será auxiliado en el ejercicio de sus facultades por otras dependencias que estarán subordinadas a su mando como son: Administrador Central, Administradores, Subadministradores, Jefes de Departamento, Coordinadores, Supervisores, Auditores, Ayudantes de Auditor, Inspectores, Abogados Tributarios, Ejecutores, Notificadores, Verificadores, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y por los demás servidores públicos que señale el Reglamento Interior del SAT, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

1.4 ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACION.

Las Administraciones Locales de Recaudación están reguladas por el artículo 22 del Reglamento del SAT que contiene sus funciones y organización.

"Las Administraciones Locales de Recaudación estarán a cargo de un Administrador Local, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los Subadministradores de Orientación y Servicios; de Declaraciones, Pagos y Contabilidad; de Registro y Control; de Control de Créditos; de Cobro Coactivo; de

Procesos y Declaraciones; de Validación Contable; de Proyectos de Procesos y Declaraciones, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Sus funciones son las de: Establecer la política y los programas que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas, en las materias siguientes: Recaudación de contribuciones pago diferido o en parcialidades de las contribuciones y aprovechamientos omitidos y de sus accesorios; vigilancia de cumplimiento de obligaciones fiscales; requerimiento de obligaciones y determinación de sanciones que deriven de su incumplimiento; determinación y cobro a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados; devolución de contribuciones y aprovechamientos y revisión de las solicitudes y documentos presentados o requeridos; determinación y cobro de diferencias por devoluciones improcedentes e imposición de las multas correspondientes; autorización de disminución de pagos provisionales de contribuciones; verificación de saldos a favor a compensar y de determinación y cobro de cantidades compensadas indebidamente e imposición de las multas correspondientes; así como en materia del Registro Federal de Contribuyentes, integrarlo y mantenerlo actualizado, visitas domiciliarias, imposición de multas por infracciones a las disposiciones relativas notificación, cobro coactivo, determinación de responsabilidad solidaria y garantías de los créditos fiscales; registro de condonación de multas o recargos autorizados por autoridad competente; depuración y cancelación de créditos fiscales;

Notificar sus actos, los que determinen créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y otros actos administrativos, que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria."¹¹

¹¹ Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria op. cit. (8).

En tesis jurisprudencial de fecha 3 de diciembre de 1999 se estableció con respecto a la creación de las Administraciones Locales, así como de sus funciones lo siguiente :

ADMINISTRACIONES LOCALES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, FUNCIONAMIENTO Y AUTORIZACIÓN. SU DETERMINACIÓN SE HALLA EN EL REGLAMENTO INTERIOR DE DICHA SECRETARÍA Y EN SU DEFECTO EN ACUERDO POSTERIOR.

El párrafo primero del artículo 111 del reglamento citado, reformado mediante decreto publicado el veinticinco de enero de mil novecientos noventa y tres, establece que las Administraciones Generales de Recaudación de Auditoría Fiscal Federal, y la Jurídica de Ingresos, contarán con administraciones locales que tendrán la circunscripción territorial, sede y nombre que al efecto señale el acuerdo respectivo. Así mismo, el apartado F del referido precepto, precisa el número, nombre y sede de sesenta y cinco administraciones locales. Por otra parte, el artículo décimo segundo transitorio del propio decreto, dispone que en tanto el secretario de Hacienda y Crédito Público expide los acuerdos en los que se especifique la fecha de inicio de actividades de veinte de las sesenta y cinco administraciones locales, sus funciones serán desempeñadas por las administraciones locales cuya sede se encuentre establecida en la ciudad donde se ubique la Administración Fiscal Federal; en ese sentido, el secretario de Hacienda y Crédito Público, por acuerdo publicado el quince de marzo de mil novecientos noventa y tres, estableció como fecha de inicio de actividades de esas veinte administraciones locales, el día siguiente. Una interpretación armónica de los preceptos y acuerdo invocados llevan a concluir que las restantes cuarenta y cinco administraciones locales a que se refieren esos dispositivos, no requieren de un acuerdo posterior para desempeñar sus actividades, a diferencia de las veinte administraciones locales que se precisan en el artículo décimo segundo transitorio del decreto de reformas, las cuales quedaron sujetas a la emisión de un acuerdo ulterior del secretario.

Tesis de jurisprudencia 1/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del tres de diciembre de mil novecientos noventa y nueve.

Materias: Administrativa - Fiscal.

Tipo: Jurisprudencia por contradicción

Las Administraciones Locales de Recaudación estarán a cargo de un Administrador Local, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los Subadministradores de Orientación y Servicios; de Declaraciones, Pagos y

Contabilidad; de Registro y Control; de Control de Créditos; de Cobro Coactivo; de Procesos y Declaraciones; de Validación Contable; de Proyectos de Procesos y Declaraciones, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

1.5 EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

Es un órgano autónomo de plena nulidad ya que sus resoluciones sólo nulifican las resoluciones emitidas por las autoridades administrativas pero no tienen el poder coercitivo para obligar a las autoridades administrativas a cumplir con sus resoluciones ya que solo les notifica la resolución que emitió con respecto a la controversia en cuestión; como órgano autónomo debe de contar con un órgano jurídico que la regule en su estructura, organización, funciones y obligaciones y es la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que contiene dicha información

Por su parte el artículo 73 fracción XXIX inciso (h) establece que: El congreso tiene facultad:

Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares, establecido las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones;

La Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, establece en su artículo 1°: El tribunal federal de justicia fiscal y administrativa es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta ley establece."¹²

La estructura del Tribunal esta contenida en los siguientes artículos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que dicen:

"Artículo 2.- El tribunal se integra por una sala superior y por las salas regionales.

Artículo 8.- El tribunal tendrá un secretario general de acuerdos, un secretario adjunto de acuerdos para cada sección de la sala superior, un oficial mayor, un contralor, los secretarios, actuarios, y peritos necesarios para el despacho de los negocios del tribunal, así como los empleados que determine el presupuesto de egresos de la federación. "¹³

Su estructura esta integrada por una Sala Superior, la cual estará integrada por once magistrados y un presidente, la cual funcionara en pleno o en dos secciones, y por salas regionales; El tribunal estará compuesto por magistrados que serán designados por el presidente de la República, duraran seis años en el cargo, también lo integran: Secretario general de acuerdos, secretario adjunto de acuerdos para cada sección de la sala superior, oficial mayor, contralor, secretarios, acuerdos y peritos y empleados necesarios para la realización de las funciones del Tribunal.

¹² Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa actualizada a enero de 2004

¹³ Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa op. cit. (12).

En el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se establece la competencia que tendrá el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y dice... conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas.

El Tribunal conocerá de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades fiscales y administrativas federales en que se determine la existencia de una obligación fiscal fijada en cantidad líquida o se den bases para su liquidación, se nieguen las devoluciones de ingresos, impongan multas por infracciones administrativas, las que causen agravios en materia fiscal; las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales, que concedan las leyes militares, civiles, las pensiones que sean con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, sobre la interpretación y el cumplimiento de los contratos de obras públicas celebrados por dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada, conocerá de las controversias que se generen en contra de la negativa ficta de autoridad; y de las resoluciones que impongan sanciones administrativas a los Servidores Públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, entre otras.

1.6 EL ACTO ADMINISTRATIVO.

Es el medio a través del cual la autoridad exterioriza su voluntad y como tal se materializa con el documento que debe contener el acto administrativo emanado de la autoridad para que sea transmitido a la persona a quien va dirigido con los elementos que lo constituyen como tal.

AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. ESTÁN OBLIGADAS A CITAR LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE FUNDEN SU COMPETENCIA.

El artículo 16 de la Constitución Federal, prescribe que los actos de molestia, para ser legales, deben provenir de autoridad competente y cumplir con las formalidades esenciales que le den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad debe emitirse por quien esté legitimado para ello, expresándose en el acto mismo de molestia, el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, ya que de no ser así, se deja al gobernado en estado de indefensión, al no poder examinar si la actuación de la autoridad emisora se encuentra dentro del ámbito competencial respectivo.

Materia: Constitucional - Administrativo

Tipo: Jurisprudencia de reiteración de criterios.

La norma jurídica comprende dos aspectos, uno formal consistente en una disposición que emana del poder legislativo órgano facultado por la constitución para crear leyes; el segundo que es el material se refiere a la ley que debe ser abstracta, general, imperativa, creadora de situaciones jurídicas generales, de mandatos obligatorios por lo tanto no pretende regular conductas de un individuo en lo particular. Y como lo expresa la tesis antes mencionada y como lo hemos mencionado desde el principio de este trabajo la autoridad competente debe emitir siempre sus actos administrativos con los elementos necesarios que le marca el ordenamiento jurídico que regula su materia.

No olvidemos el principio de legalidad que es un poder ilimitado para la realización de los actos administrativos e imprime a la actividad pública la justificación de su ejercicio, es decir, la satisfacción de los fines del estado, esta actividad necesariamente debe estar regulada en ordenamientos jurídicos que le otorguen a la autoridad facultades de ejecución.

1.6.1 CONCEPTO DE ACTO ADMINISTRATIVO.

El concepto de acto administrativo resulta difícil de obtener ya que la doctrina contiene demasiados conceptos como personas se abocan al estudio de dicho tema.

ACOSTA ROMERO nos dice que el acto administrativo "Es una manifestación unilateral y externa de la voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente en ejercicio de la potestad pública, esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutiva y se propone satisfacer el interés general."¹⁴

El acto administrativo se define también como: " ... una declaración unilateral de voluntad, conocimiento o juicio, de un órgano administrativo, realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos concretos en forma directa."¹⁵

De lo antes mencionado existen dos importantes elementos en este concepto, que debemos destacar, el primero es que el acto debe ser ejecutivo, es decir de nada serviría que la autoridad emitiera actos si estos no se llevan a cabo conforme a la voluntad de la autoridad. El segundo elemento es el que alude a la satisfacción de un interés general, respecto de la materia fiscal, esto es evidente toda vez que el quehacer del fisco conlleva una función de obtención de ingresos que posteriormente se traducirán en erogaciones para satisfacer el bien común, que finalmente es el fin de la función del Estado.

¹⁴ Acosta Romero, op. cit. (3) pág. 623.

¹⁵ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 223 a la 224.

Que el acto administrativo tenga la característica de ser ejecutivo es trascendente ya que lo define como “La declaración de voluntad de conocimiento y de juicio unilateral, externa, concreta y ejecutora que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto, la Administración Pública, en ejercicio de la potestad extingue una situación subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general.”¹⁶

Con lo antes analizado concluimos que el acto administrativo es el medio que utiliza el estado para manifestar su voluntad en su función pública la que se exterioriza materialmente a través de un documento, que debe tener la fuerza necesaria para que sean observados estrictamente, la ejecución se realizara por el órgano administrativo correspondiente. A la par de la ejecutoriedad debe tener la legitimidad del propio acto ya que los dos son de igual importancia, ya que los actos administrativos en materia fiscal gozan de la presunción de legalidad y validez, así lo establece el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación ya que la Administración Pública actúa a través de servidores públicos y al no tener estos un interés personal y directo en los actos emitidos es de considerarse que dicha actuación la realizan en concordancia con las facultades que expresamente les confiere la norma jurídica.

El acto administrativo, en una primera idea surge como un acto emanado de la autoridad administrativa, este acto por lo general tiende a constituir, reconocer, modificar o revocar derechos que tiene el gobernado, como consecuencia, tiende a interferir en la esfera jurídica de este, y es entonces cuando surge como consecuencia de la función administrativa del estado que consiste en la vinculación directa entre estado y gobernado, mediante la aplicación y ejecución de las leyes.

¹⁶ Serra - Rojas, Andrés, Derecho Administrativo, Segundo Curso, Editorial Porrúa 19ª Edición México 1999 pág. 556.

1.6.2 ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA FISCAL.

Como todo acto jurídico, el acto administrativo se constituye de elementos que le darán su eficacia para producir sus efectos jurídicos, la voluntad del estado es realizada a través de la emisión de actos administrativos que son realizados por sujetos facultados por la ley. Los elementos del acto administrativo que trataremos de explicar son:

1. - Sujeto
2. - Voluntad
3. - Objeto
4. - Motivo
5. - Mérito
6. - Forma

Los cuatro primeros elementos se denominan de fondo, en tanto que los dos siguientes son de forma.

SERRA ROJAS cita a BONNARD que dice: “Todo acto comporta un “motivo”, un “objeto”, una “finalidad”, y una “manifestación de la voluntad”, El motivo es el antecedente (hecho, situación, acto) que precede al acto y lo provoca; el objeto es el efecto producido inmediata y directamente por el acto.

El fin es el resultado que produce el efecto del acto administrativo. Así vistos estos tres elementos una manifestación de voluntad interviene para que del objeto del acto en consideración del motivo y la finalidad, es decir para querer que un cierto efecto sea producido en razón de ciertos antecedentes que existen y en vista de lo que resultara finalmente del efecto producido”.¹⁷

¹⁷ Serra - Rojas op. cit. (16) pags. 556 a 558.

1. Sujeto.- En todo acto administrativo existen dos sujetos el sujeto activo y el sujeto pasivo y en materia fiscal el sujeto activo es la Administración pública que se va formar por el conjunto de órganos encargados legalmente de realizar los actos administrativos, por conducto de personas autorizadas para ello (servidores públicos); y el sujeto pasivo, que es el destinatario del acto administrativo y recae en los particulares (contribuyentes) quienes tienen que cumplir con el cometido que de él emana.

En todo acto administrativo existen dos sujetos uno que es el que genera el acto denominado sujeto activo y el otro a quien va dirigido el acto y es denominado sujeto pasivo y es el encargado de realizar el cometido que de él emana.

2. Voluntad.- Atendiendo al mandato constitucional la voluntad del sujeto activo (acto administrativo) debe constar por escrito, no estar viciado de dolo ni mala fe y, principalmente, fundada en los ordenamientos jurídicos aplicables al caso específico que se adecue a la conducta realizada por el particular. El servidor público debe gozar de plena libertad de actuación, si el acto se emite contraponiéndose a estos aspectos, los particulares podrán hacer uso del derecho que la ley otorga de impugnarla mediante los medios de defensa que procedan.

En este caso entrarían la función administrativa como ya lo habíamos mencionado anteriormente es la facultad para llevar a cabo todos los actos administrativos que le son propios del poder ejecutivo y la competencia administrativa es el límite de esas facultades, es decir, "... de una investidura legal que permite al funcionario la realización o ejercicio de los actos administrativos..."¹⁸; la jurisdicción administrativa, que es, la facultad para conocer y juzgar todos los litigios que se presenten a la autoridad administrativa en relación

¹⁸ Serra - Rojas op. cit. (16) pág. 558.

con el funcionamiento de los servidores públicos o de las demás facultades que le competen.

Es el mandato que la autoridad administrativa emite en el acto administrativo para que sea realizada por el sujeto pasivo y debe contener los elementos que están contenidos en el ordenamiento jurídico que regula su creación y regulación, ya que si faltare uno de ellos al momento de ser creado por la autoridad el particular estaría en su derecho de impugnarla a través de los medios de defensa que la misma ley le otorga para hacerlo cuando la voluntad de la autoridad exteriorizada en un acto administrativo lo afecta en su persona o bienes.

3. Objeto.- Es el contenido mismo del acto administrativo, el cual obliga al sujeto pasivo a realizar o no una determinada conducta, el objeto puede ser mediato o inmediato con ambos efectos; mediato es la realización que efectúe de él la persona a la que va dirigido, y será inmediato el contenido textual del acto, debe estar en la naturaleza, ser determinado o determinable, ser física y jurídicamente posible, lícito, es decir, emitido por autoridad competente para ejercer el tipo de facultad específica.

Es la orden o mandato que va a contener el acto administrativo emitido por la autoridad competente para que sea realizada por el particular y debe ser siempre conforme a lo establecido en el ordenamiento legal correspondiente a la materia ya que si no estuviera acorde con lo establecido sería un abuso de autoridad.

4. Motivo.- Son las condiciones o circunstancias que toma en consideración la autoridad para manifestar su voluntad, es el antecedente que provoca y funda su realización. El inicio del artículo 16 constitucional lo expresa: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones si no en virtud

de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa del procedimiento.”¹⁹

Son las causas que tomo en cuenta la autoridad para valorar las actuaciones del particular en cuestión, y poder así emitir el acto administrativo que se originó según las circunstancias analizadas.

5. Forma.- Es el momento en que se plasma en un documento la manifestación de la voluntad del sujeto activo (Estado), es la materialización del acto, y por medio de ella se le da publicidad al mismo para que este en posibilidad de surtir sus efectos jurídicos.

“La forma también esta constituida por las condiciones exteriores exigidas para la validez de un acto jurídico, son los elementos externos que integran el acto administrativo, escrita, oral o de otras formas, es por que el legislador ha previamente considerado la naturaleza del acto administrativo, es decir el acto administrativo debe subordinarse a la ley, la cual puede establecer las formalidades que son garantías de los interesados.”²⁰

Es la exteriorización de la voluntad de la autoridad a través de su materialización mediante los documentos que deben ser elaborados con todos los elementos que establece el ordenamiento jurídico que lo regula y de igual forma es el medio por el cual la autoridad le da publicidad para su realización de manera obligatoria.

6. Finalidad.- El Estado como ente publico debe perseguir en todo acto la satisfacción del interés general, es decir, no puede perseguir una finalidad que contravenga lo dispuesto en la norma jurídica, y debe encontrarse dentro de la competencia de la autoridad administrativa que lo emite, si el acto no persigue

¹⁹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, op. cit. (1).

²⁰ Serra - Rojas op. cit. (16) pag.559.

esta finalidad, de producir consecuencias jurídicas, también se estaría en presencia de un desvío de poder y en consecuencia de poder impugnarse.

El mérito se contempla como un elemento del acto administrativo ya que "... por su propia naturaleza no es un elemento fácilmente controlable ya que el desarrollo del derecho administrativo no establece los medios para hacerlo sobre todo cuando se ejercitan facultades discrecionales en que el funcionario juzga con bastante amplitud, la oportunidad del acto que realiza".²¹

El mérito, no es fácil de controlar por ser la utilidad que debe tener el acto administrativo y la adaptación que se deba hacer al acto para obtener lo que se pretende al aplicar el acto administrativo al particular.

La siguiente tesis jurisprudencial define los conceptos de fundamentación y motivación, que deben de contener bien especificados los actos administrativos, para que al ser comunicados a los gobernados para su realización, no generen indefensión al no estar bien especificados dichos elementos en el acto administrativo que le notifica la manifestación de la voluntad de la autoridad a los gobernados.

1.6.3 REGULACION EN EL CODIGO FISCAL FEDERAL DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

En el artículo 38 del Código Fiscal Federal se establece que "los actos administrativos a notificar deben tener por lo menos los siguientes requisitos:

- a) Constar por escrito
- b) Señalar la autoridad que lo emite
- c) Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate

²¹ Serra - Rojas op. cit. (16) pág.560.

d) Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida.”²²

Si bien es cierto que la autoridad esta facultada para manifestar la voluntad del estado a los gobernados a través de los actos administrativos también esta obligada a exponer los motivos que a tenido para tal efecto, a fin de que el gobernado, este en posibilidad de conocer las razones, causas y fundamentos de dicha resolución, sobre todo las causa o circunstancias que originaron que la autoridad emitiera el acto administrativo dirigido a él; y ese acto debe estar elaborado conforme a lo establecido en el ordenamiento jurídico que lo regula.

Ninguno de estos elementos debe faltar en el acto administrativo en materia fiscal ya que la autoridad encuadraría su conducta en lo que en la doctrina se conoce como el desvío de poder y se traduce en un abuso de las atribuciones que la ley le otorga al órgano estatal.

1.6.4 EFECTOS.

Los efectos del acto administrativo, al momento de realizarse pueden estimarse directos o indirectos, los cuales se citan a continuación:

ACOSTA ROMERO, dice: “ Los efectos del acto administrativo pueden estimarse directos o indirectos;

-DIRECTOS.- Efectos directos serán la creación, modificación, transformación, declaración o extinción de obligaciones y derechos, es decir, producirá obligaciones de dar, no hacer o declarar un derecho; es decir en el cobro de un impuesto, el efecto directo será el determinar la obligación liquida y exigible a cargo del causante.”²³

²² Código Fiscal de la Federación actualizado a enero de 2004.

²³ Acosta - Romero op. cit. (3) pág. 650 a 651.

Estos efectos son los que someten a los particulares a limitaciones o modalidades que señalan las leyes que los prevén, en cuadrando a los particulares en los supuestos establecidos en la ley, esto da como resultado que cada particular deba realizar las actividades que originan dichos efectos.

-INDIRECTOS.- “Los efectos indirectos son la relación de la actividad encomendada al órgano administrativo a realizar; el efecto indirecto es que el órgano fiscal cumpla con su actividad en esa materia y se haga efectivo al crédito fiscal, cuando así se amerite.”²⁴

Son aquellos que debe realizar la autoridad y el resultado que de ellos se debe obtener. Son las actividades a las cuales esta obligada la autoridad a realizar, para que de él resultado que se contemplo al ser emitido el acto administrativo y están contempladas en el ordenamiento jurídico que la regula.

-FRENTE A TERCEROS.- “El acto administrativo surte también efectos que son oponibles frente a los demás órganos de la Administración, a otras entidades públicas y a los particulares; por ejemplo, el otorgamiento de una licencia de manejar , surte efectos a los grupos de personas antes aludidos, lo mismo una exención de impuestos o una concesión, aunque es de aclarar que no siempre los actos administrativos tienen esta característica.”²⁵

Son oponibles frente a los demás órganos de la administración, otras dependencias federales y a los particulares; además son aquellos que al ser realizados pueden ser presentados ante otras personas y estos tienen que ser acatados por ellas aun cuando no sean emitidos directamente por ellos o para ellos en un principio, pero que por circunstancias administrativas deben estas personas de cumplir con el mandato que esta contenido en el acto administrativo.

²⁴ Acosta - Romero op. cit. (3) pág. 651.

²⁵ Acosta - Romero op. cit. (3) pág. 652.

1.6.5 IRREGULARIDADES, INEFICACIA Y EXTINCION DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

ACOSTA ROMERO, dice: "... que el acto no sea perfecto o que alguno de los elementos del acto por alguna causa sea irregular, es decir, que no reúnan los requisitos y modalidades necesarios para que opere con plenitud, y estimamos que la irregularidad del acto o de sus elementos traerá como consecuencia la ineficacia parcial o total de aquél..."²⁶

"La irregularidad de los actos administrativos puede manifestarse por todo tipo de violaciones a las disposiciones legales que norman su creación, desde intrascendentes desviaciones en el procedimiento administrativo, hasta ausencia absoluta de los elementos que deben integrarlo, lo cual no impide que provisionalmente produzcan sus efectos."²⁷

Irregularidades del acto administrativo; quiere decir que el acto administrativo no sea perfecto o que alguno de los elementos del acto por alguna causa sea irregular, es decir, que no reúna los requisitos y modalidades necesarios para que opere con plenitud y como consecuencia la ineficacia parcial o total del acto.

Las irregularidades del acto administrativo son aquellas que surgen cuando al acto le faltan algunos de sus elementos, estén mal conformados por no estar establecidos en su creación los elementos como lo marca la ley y por consecuencia surge la ineficacia parcial o total de los efectos que debe producir el acto al ser realizado.

²⁶ Acosta - Romero op. cit. (3) pág. 673.

²⁷ Delgadillo - Gutiérrez op. cit. (4) pág. 245.

A) Falta de Sujeto.- Sin este no habría acto administrativo, ya que no existe autoridad administrativa que lo pudiera emitir o en su caso si la autoridad que lo emite no es competente para hacerlo; se daría una ineficacia total o parcial dependiendo de la incompetencia de la autoridad administrativa que lo emite.

B) Falta de Voluntad o voluntad viciada por error, dolo o violencia.- Con la ausencia de este elemento surgiría una ineficacia total pero al estar viciada la voluntad se puede modificar como lo establezca la ley.

C) Falta de Objeto.- La ausencia o ilicitud en el objeto trae consigo la ineficacia total del acto administrativo ya que es la conducta a realizar o la abstención de la misma

D) Falta de Firma.- También produce la ineficacia del acto ya que la ausencia de las firmas en que debe estar emitido el acto administrativo trae consigo la ausencia total o parcial de los efectos según las leyes que exijan la forma.

E) Falta de Motivo.- Produce la ineficacia del acto pero no de manera inmediata como las anteriores ya que puede ser nulificado posteriormente por la autoridad administrativa que lo emitió, por una autoridad administrativa superior o por tribunales federales en materia de amparo cuando se alegue la falta de motivación de un acto que viole las garantías individuales del particular, artículo 16 constitucional.

F) Falta de Oportunidad.- Algunos autores no creen que eso cause la ineficacia ya que su apreciación y prueba es difícil de determinar ya que es subjetiva y posterior a la realización del acto y por tal motivo no es tomada con relevancia como las demás causas de ineficacia.

G) Falta de Finalidad.- Solo nulifica el acto y se puede apreciar posteriormente a la realización del mismo cuando se cataloga como desvío de poder en materia de sanciones y no es causa de ineficacia.

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y la normas aplicables, es decir, que en el caso concreto previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos legales que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobierno.

Tesis de Jurisprudencia VI. 2° J/248, sustentada por el Segundo Tribunal colegiado del Sexto Circuito. Consultada en el Semanario Judicial de la Federación, en el Tomo 64, correspondiente al mes de abril de 1993, pagina 43.

La tesis jurisprudencial antes mencionada manifiesta que la falta de motivación y fundamentación da como resultado que las resoluciones emitidas por la autoridad son indebidamente motivadas ya que la autoridad en innumerables casos en particular a emitido resoluciones que omiten aludir el contenido de los requerimientos que sirven de sustento y son consecuencia de las multas que les imponen a los contribuyentes, dejando a los mismos en un estado de indefensión por no saber el motivo que genero que la autoridad emitiera el acto administrativo que se le esta requiriendo cumplir.

"La irregularidad del acto administrativo se encuentra íntimamente vinculada con sus elementos, puesto que cualquier vicio que se encuentre en ellos afectará su validez y eficacia, en tanto que es el resultado de la inobservancia de las normas jurídicas que regulan al acto de que se trate, ya sea en su fondo como en su forma."²⁸

Como lo manifestamos anteriormente, la autoridad administrativa al momento de emitir el acto administrativo que se le vá a comunicar al gobernado debe de contemplar dentro de él los fundamentos legales que lo regulan y los motivos que lo generan para que al momento de ser comunicado al gobernado, este pueda realizarlo y tenga conocimiento de su origen y causas del mismo.

INEFICACIA DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

ACOSTA ROMERO dice que "...estimamos que la irregularidad del acto o de sus elementos traerá como consecuencia la ineficacia parcial o total de aquél, ineficacia que puede ser inmediata o de aplicación automática, o bien y, por consiguiente la nulidad o invalidez del acto."²⁹

²⁸ Delgadillo - Gutiérrez op. cit. (4) pág. 245 y 246.

²⁹ Acosta - Romero op. cit. (3) pág. 673.

Como se puede apreciar con las faltas u ausencias de los elementos del acto administrativo la ineficacia va intrínsecamente ligada a la irregularidad del mismo.

La ineficacia del acto administrativo puede ser parcial o total, misma que puede ser inmediata, que sea aplicada automáticamente o que sea declarada por la autoridad competente y por consiguiente se da la nulidad o invalidez del acto.

Lo antes expuesto demuestra que un acto irregular tiene una mala conformación en su estructura o en sus requisitos y da como resultado irregularidades que provocan falta o ineficacia parcial o total en los efectos que debe producir el acto administrativo al ser emitido.

Como se menciona en la falta de motivo las autoridades que deben decretar la ineficacia, y en su caso, la anulación, son la misma autoridad que emite el acto irregular lo puede modificar o anular.

- La autoridad jerárquica superior; puede modificar o anular el acto en ejercicio del poder de revisión.

- Las autoridades antes mencionadas pueden modificar o anular el acto a petición del particular o como consecuencia de recurso administrativo.

- Los tribunales administrativos como consecuencia de sentencia dictada en procedimiento administrativo.

- Los tribunales federales en materia de amparo como consecuencia de juicio constitucional por motivo de que el acto viole las garantías constitucionales del particular.

Se dice que "...el acto administrativo, cuando le faltan algunos de sus elementos o estos están mal conformados, o bien sus requisitos o modalidades también faltan, o no se dan tal como lo previene la ley, provocan el que el acto sea irregular, padecería una mala conformación en su estructura o en sus requisitos y esta irregularidad tiene como consecuencia, la falta parcial o total, de efectos del acto, por lo que pesamos, debe hacerse un estudio de qué irregularidades puede ser objeto el acto administrativo y cuales serán las ineficacias derivadas de esas irregularidades."³⁰

La ineficacia del acto administrativo se da por falta de uno o varios de sus elementos al ser emitido por la autoridad y es cuando el resultado en los efectos que se tenían contemplados al momento de la creación del acto administrativo, no son los mismos a los que se dan en el momento en el que tiene conocimiento el gobernado.

EXTINCION DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Cuando el acto administrativo se a manifestado plena y eficazmente, tanto en su origen, los elementos que lo forman, su tiempo de vida se puede concluir por diferentes causas:

- EXPIRACIÓN DEL PLAZO.- El plazo que se estipulo para que existiera el acto concluyo, ya que por el simple transcurso del tiempo el acto se extingue;
- CUMPLIMIENTO.- Por la terminación del objeto por el cual fue creado el acto administrativo, ya que al ser creado para un fin especifico y al termino de la realización de este fin ya no tiene razón de ser el acto administrativo.

³⁰ Acosta - Romero op. cit. (3) pág. 674.

- **CONDICIÓN.**- Cuando no se cumple la condición establecida en el acto administrativo, en el plazo establecido dentro del mismo acto se extingue ya que esta regulado en ese aspecto por la caducidad, que es cuando la existencia del acto administrativo esta sujeta al cumplimiento de las obligaciones que contenga el acto, dirigido al sujeto que lo va a realizar, y éste no cumple con ellas, se extingue.

El acto también puede extinguirse con la muerte del sujeto o la disolución de este si es persona moral, ya que si no se encuentra el sujeto a quien va dirigido el acto, no tiene sentido que exista el acto.

Surge cuando los tribunales administrativos o tribunales federales dictan sentencias que determinan la anulación o declaran la ineficacia del acto administrativo cuando son impugnados a través del proceso respectivo por la parte agraviada, ya sea por los particulares o por las autoridades y por tal motivo la sentencia dictada da como resultado la extinción del acto administrativo.

Las causas antes descritas son algunas por las cuales el acto administrativo se puede extinguir.

CAPITULO SEGUNDO

2. LOS INGRESOS PUBLICOS.

Los ingresos públicos estarán contenidos en la Ley de Ingresos de la Federación como órgano jurídico que los contempla y regula; ya que son todos los conceptos por los que el Estado tendrá derecho de percibir determinadas cantidades durante el ejercicio fiscal, el cual será de un año.

La Ley de Ingresos es el documento legal en el cual se incorporarán todos los conceptos por los cuales el Estado tiene derecho de percibir cantidades durante el ejercicio fiscal, así como las características bajo las que se van a percibir dichos ingresos.

Si bien es cierto que los ingresos públicos son las cantidades que debe percibir el Estado para sufragar el gasto público, pero al establecerlas el poder Legislativo debe de contemplar para ello la cantidad que perciben en promedio cada gobernado por la realización de una actividad económica, los tipos de actividades que se realizan y la situación social por la que este atravesando el país; tomando en cuenta las necesidades que debe cubrir como estado de la sociedad que gobierna y por ende la Administración Pública en su estructura y funcionamiento acorde con la sociedad y las necesidades que debe de cubrir de la misma. La siguiente tesis jurisprudencial contiene lo que debe de contemplar el Poder Legislativo para la determinación de los ingresos públicos, ya que estos son necesarios para cubrir las necesidades de los gobernados y el desarrollo de la funciones de la Administración Pública del Estado en sus diferentes esferas Federal, Estatal y Municipal.

INGRESOS PÚBLICOS. PARA VERIFICAR SU APEGO A LOS PRINCIPIOS QUE CONFORME A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS RIGEN SU ESTABLECIMIENTO, LIQUIDACIÓN Y COBRO, DEBE

ATENDERSE A SU NATURALEZA, CON INDEPENDENCIA DE LA DENOMINACIÓN QUE LES DÉ EL LEGISLADOR ORDINARIO.

Si bien es cierto que el legislador ordinario puede definir en cada época cuáles son las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, de acuerdo con las circunstancias sociales y económicas que existan en cada momento, atendiendo a la evolución de la administración pública y a las responsabilidades que el Estado vaya asumiendo en la prestación y mantenimiento de los servicios públicos que aseguren el desarrollo integral de los individuos que componen la sociedad, también lo es que ello no obsta para que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al analizar la constitucionalidad de una prestación patrimonial de carácter público, con independencia de que formalmente se le considere como contribución o ingreso no tributario, desentrañe su verdadera naturaleza y, conforme a ésta, verifique si el contexto normativo que rige su establecimiento, liquidación y cobro se sujeta a las prerrogativas y obligaciones que se prevén en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tanto para los gobernados como para las autoridades constituidas, dependiendo de su naturaleza tributaria o no tributaria.

Clave: 2a./J. , Núm.: 19/2003

Tesis de jurisprudencia 19/2003. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de marzo de dos mil tres.

Materias: Constitucional - Administrativa Tipo: Jurisprudencia por Reiteración de Criterios

2.1 CONCEPTO DE INGRESOS PUBLICOS.

ARRIOJA VIZCAINO dice que el tributo, contribución e ingreso tributario “es él vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a

un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.”¹

El tributo es definido como : ” Las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”²

Es toda percepción en dinero, especie, crédito, servicio o cualquier otra forma que utiliza el Estado para hacer frente a los gastos gubernamentales. Los ingresos son las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto y la Ley de Ingresos de la Federación es el órgano jurídico que contiene la clasificación de los ingresos públicos que tiene derecho a percibir el Estado dentro de un ejercicio fiscal.

Este concepto encuadra todas las percepciones a través de las cuales el Estado recibe los medios necesarios para cubrir las necesidades de los gobernados y de cubrir sus gastos al tener que realizar sus obligaciones ya sea a través de sus dependencias o por medio de particulares que con autorización de este realizan las actividades que el estado no puede realizar y por tal motivo les autoriza realizarlas.

Son las prestaciones económicas que dentro de la relación jurídica tributaria, deben cubrir los gobernados, para que el estado pueda sufragar los gastos públicos, que tiene al realizar las actividades que como funciones propias de un gobierno esta obligado a realizar por la ley.

¹ Arrijoa - Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis, 14° Edición, México 1999 pág. 898.

² De la Garza - Sergio, Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, 20ª Edición México 1999 pág.320.

2.1.1 CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS.

DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO, dice que: “ La ley de ingresos de la federación es la norma que contiene a la clasificación de los ingresos públicos que tiene derecho de percibir el Estado dentro de un ejercicio fiscal; y la define como “ El acto administrativo que determina los ingresos que el gobierno federal está autorizado a recaudar en un año determinado constituye, por lo general, una mera lista de “conceptos” por virtud de los cuales puede percibir ingresos el gobierno.”³

"La siguiente clasificación es la que se encuentra contenida en la Ley de Ingresos de la Federación para el 2003 “

- I.- Impuestos
- II.- Aportaciones de Seguridad Social
- III.- Contribuciones de Mejoras
- IV.- Derechos
- V.- Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago (rezagos).
- VI.- Accesorios
- VII.- Productos
- VIII.- Aprovechamientos
- IX.- Ingresos derivados de aprovechamientos
- X.- Otros ingresos

IMPUESTOS.- Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica de hecho prevista por la misma.

³ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág.109.

Dichas contribuciones varían en su porcentaje dependiendo del régimen en el que se hayan registrado según las actividades que realicen y por las cuales perciban ingresos.

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 la 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 las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras publicas.

DERECHOS.- Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio publico 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.

CONTRIBUCIONES NO COMPENDIDAS EN LAS FRACCIONES PRECEDENTES CAUSADOS EN EJERCICIOS FISCALES ANTERIORES PENDIENTES DE LIQUIDACIÓN O DE PAGO (REZAGOS).- Son las establecidas en la ley que no están pagadas y están pendientes de pago de ejercicios fiscales anteriores y siguen siendo exigibles de pago.

ACCESORIOS.- Son los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización por cheque devuelto por pago de contribuciones; y participan de la naturaleza de las contribuciones.

APROVECHAMIENTOS.- Los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho publico distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

INGRESOS DERIVADOS DE APROVECHAMIENTOS.- Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización por expedir cheques no pagados, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de estos y participan de su naturaleza.

PRODUCTOS.- Son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Dentro de esta clasificación algunos autores la clasifican en dos grandes grupos llamados ingresos tributarios o ingresos no tributarios; ingresos ordinarios o ingresos extraordinarios, y los definen de la siguiente manera:

“ Los ingresos se dividen en: **INGRESOS FINANCIEROS** e **INGRESOS FISCALES**, Los primeros son aquellos que el Estado percibe, en términos generales, por la explotación de sus bienes propios o por alguna otra actividad que en su carácter de persona moral de derecho público, sea susceptible de ser realizada para atender sus requerimientos de numerario, sea crédito público, emisión de moneda, empréstitos. También se llaman ingresos financieros del Estado a aquellos que obtiene en su carácter de persona moral de derecho privado, sea cuando enajena sus bienes propios, obtenga utilidades de empresas que pertenecen al Estado y que desde luego no corresponden a sus funciones propias de persona moral de derecho público.

Los ingresos fiscales, son aquellos que se derivan de la aplicación de una ley de esta naturaleza, y además son susceptibles de ser sometidos a un procedimiento de ejecución que consiste en que si la persona no cubre voluntariamente las prestaciones determinadas a favor del Estado, puede iniciarse en su contra un procedimiento que consiste en el embargo de sus bienes, y posteriormente el remate de los mismos, para que con el producto que se obtenga satisfacer el adeudo, se subsane el adeudo de contrajo el contribuyente con el Estado al momento de no cumplir con sus obligaciones.”⁴

DELGADILLO GUTIERREZ, dice que: “Del análisis de esta larga lista resulta una clasificación básica que nos permite dividir a los ingresos en dos grupos: ingresos provenientes del poder impositivo del Estado, que llamaremos INGRESOS TRIBUTARIOS y los demás ingresos, que tienen características diferentes y que por lo mismo llamaremos INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

De acuerdo con lo anterior podemos incluir en los INGRESOS TRIBUTARIOS los siguientes conceptos:

- Impuestos.
- Aportaciones de seguridad social.
- Contribuciones de mejoras.
- Derechos.
- Contribuciones pendientes.
- Accesorios de contribuciones.

Para la integración de los INGRESOS NO TRIBUTARIOS es conveniente hacer una subclasificación en:

⁴ De la Garza - Sergio, op. cit (32) pág.125.

PATRIMONIALES.- Dentro de los patrimoniales podríamos incluir la mayoría de los aprovechamientos y los provenientes de Organismos Descentralizados y de Empresas de Participación Estatal , así como los Productos.

CREDITICIOS.- Integraríamos a los ingresos derivados de financiamientos, tanto del Sector Central de la Administración como de Organismos y Empresas de participación Estatal.”⁵

Los “ingresos ordinarios, son aquellos que percibe el Estado regularmente, repitiéndose en el presupuesto fiscal de cada año y que se destinan a cubrir el Gasto público de la Federación, de los Estados y de los Municipios; y los ingresos extraordinarios, son aquellos que se perciben sólo cuando existen circunstancias a normales que obligan al Estado a imponerlos.”⁶

Con lo expuesto anteriormente podemos hacer una definición propia de los ingresos públicos contenidos en las Ley de Ingresos, estos se puede clasificar en dos grandes grupos que reciben diferentes nombres, pero en sí se clasifican según su origen:

- Ingresos que obtiene el Estado de los particulares al imponerles como obligación su contribución proporcional a su capacidad de ingresos como resultado de su actividad económica.

⁵ De la Garza - Sergio, op. cit. (33) pág. 109.

⁶ Serra - Rojas, op. cit. (16) pág. 519.

- Ingresos que obtienen el Estado como resultado de sus actividades económicas realizadas como persona moral de derecho público como son empresas paraestatales, organismos descentralizados, financiamientos internos o externos a través de empréstitos o emisión de instrumentos financieros que presentan la característica de ser reembolsados en su oportunidad; y los que obtiene de sus actividades como persona moral de derecho privado.

2.2 CONTRIBUCIONES.

El término contribución proviene de la constitución política, ya que la fundamentación de las contribuciones es el artículo 31 fracción IV del mismo ordenamiento jurídico que dice:

"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 el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación que dice:

"Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos..."

A fin de que se considere obligatorio el pago en especie de las contribuciones, será necesaria la determinación en tal sentido mediante una ley y no por disposiciones de carácter administrativo que dicte la autoridad hacendaría, pues los elementos esenciales de las contribuciones deben estar consignados expresamente en un acto formal y materialmente legislativo. De

esta manera lo ha interpretado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al señalar que el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, no sólo establece que para la validez de un tributo sea suficiente que el mismo se establezca en ley, sea proporcional y equitativo y destinado al pago de los gastos públicos "sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

Jurisprudencia N°50, Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1985, Primera Parte, Tribunal Pleno, pags 95-96.

2.2.1 CONCEPTO DE CONTRIBUCIONES.

"Las contribuciones constituyen el renglón más destacado dentro de los recursos económicos con los que cuenta el Estado para cumplir con sus fines. Esto es, no sólo por la importancia del monto de ingresos que representan dentro del cuadro general de los ingresos públicos, (determinados anualmente en la Ley de Ingresos de la Federación) sino además, por imperativo constitucional, pues recordemos que conforme al artículo 73, fracción VII de nuestra Ley Suprema, el Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. Independientemente de lo anterior, los ingresos de carácter tributario, constituyen el recurso más "saludable" para que el Estado esté en aptitud de sufragar los gastos públicos.

Se afirma que como consecuencia de la Revolución Francesa y de la Americana, se trató de sustituir los conceptos o denominaciones de tributos o impuestos por el término contribución. Y define a las contribuciones como ...las contribuciones son las prestaciones obligatorias en dinero o en especie, establecidas en ley para sufragar los gastos públicos y, que se hacen efectivas por el estado o un ente público autorizado para tal efecto por aquél.”⁷

Por su parte DE LA GARZA afirma que “Son los ingresos que el estado recibe y en su caso exige en su carácter de persona moral de derecho publico con apoyo en una ley tributaria y los destina para satisfacer los gastos públicos, que se originan por la realización de las obligaciones que debe cumplir el estado y que están contenidas en la ley.”⁸

Las contribuciones son las prestaciones económicas que dentro de la relación jurídica tributaria, deben cubrir los gobernados, para apoyar al Estado a sufragar los gastos públicos que debe hacer al momento de realizar las funciones encomendadas a este como ente de derecho publico; se toman como aportaciones que tienen obligación de realizar los particulares o gobernados al Estado para contribuir con el gasto público y por consiguiente a la realización de dichas actividades se sufragan con los ingresos que se obtienen de las contribuciones así como de las demás entradas que tenga el Estado establecidas en su Ley de Ingresos.

2.2.2 PRINCIPIOS DOCTRINALES EN MATERIA FISCAL.

El economista ingles Adam Smith fue el primero en establecer los principios doctrinales, con los cuales se regularía en todo el mundo el derecho tributario por establecer en estos principios las reglas generales de equidad, igualdad,

⁷ Cárdenas - Elizondo, Francisco, Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México 1997pág. 231.

⁸ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág.110.

uniformidad y generalidad en la imposición de las contribuciones que el estado obliga a realizar a los particulares con el objeto de ayudar al gasto publico para satisfacer las necesidades de los particulares y los servicios, que se generan al momento de satisfacer las necesidades de los mismos particulares.

A continuación se mencionan brevemente cada uno de los principios que formuló el economista Adam Smith.

PRINCIPIO DE JUSTICIA EN LA IMPOSICION.- Este principio expresa que las contribuciones que paguen los gobernados deben estar lo más cercanas que sea posible a su capacidad económica, este a su vez se divide en dos aspectos fundamentales:

-LA GENERALIDAD.- Todos los gobernados que tengan capacidad económica deben pagar las contribuciones que implante el Estado cuando queden colocado dentro de los supuestos que regula la legislación en materia fiscal.

-LA UNIFORMIDAD.- Los contribuyentes que estén en igualdad de condiciones deben ser graduados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria.

Este principio establece que las contribuciones que deban pagar los contribuyentes deben ser en igual proporción a las de sus ingresos y que cuando estén todos los particulares en igual condición de contribuir deberá ser de igual forma para todos.

PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE EN LA IMPOSICION.- En todas las imposiciones tributarias debe haber una absoluta claridad en cuanto se refiere a hechos generadores de la obligación, cuotas o tasas de las contribuciones, lugar y

época de pago así como de los demás elementos fundamentales de las contribuciones.

A tal grado es importante este principio que se dice al respecto que un grado muy grande de injusticia podría causar efectos menos dañinos que un grado pequeño de incertidumbre en la imposición.

Este principio establece que el ordenamiento tributario debe estar claramente establecido el hecho que origine la obligación tributaria, los tiempos y plazos en que deban realizarse, y el monto de las cantidades a contribuir; ya que si no se estipularan estos puntos los impuestos darían como resultado incertidumbre la imposición.

PRINCIPIO DE INCOMODIDAD EN LA IMPOSICION.- Es cuando el poder público debe siempre buscar el momento en que se dificulte menos al contribuyente cumplir con el pago del tributo.

Este principio establece que se debe buscar el momento propicio para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones y al realizarlas no este en detrimento o afecte su economía; ya que al no estipular tiempos para que los particulares cumplan con su obligación como resultado de realizar una actividad económica que le reditúa ingresos estos no podrían contemplar dicha cantidad a contribuir y afectaría su economía y no tendría tiempo para contemplarla para el próximo período estipulado en la ley de la materia.

PRINCIPIO DE LA ECONOMIA EN LA RECAUDACION DE LOS TRIBUTOS.- Este principio expresa que con el fin del sacrificio fiscal del contribuyente sea más eficaz, y el efecto del pago de dicha contribución se dedique en su mayor parte a satisfacer los gastos públicos.

Este principio establece que las contribuciones recaudadas sean destinadas en su mayoría a cubrir los gastos públicos, para que los contribuyentes que cumplan de manera voluntaria u obligatoria lo vayan haciendo de forma mas constante y eficaz para satisfacer los gastos públicos, que como objetivos primordiales tiene satisfacer las necesidades de la población y sufragar los gastos que se generen de las dependencias de gobierno para realizar sus funciones.

2.2.3 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL.

En la doctrina del derecho fiscal se mencionan los principios constitucionales, que están contenidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo este el órgano jurídico máximo del país, y que se deben tomar en cuenta al momento de crear o emitir leyes de carácter fiscal o nuevas contribuciones de carácter obligatorio para los contribuyentes.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD.- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en su artículo 16: "*Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*"

Se refiere a que en materia fiscal las autoridades administrativas, tienen la obligación de cumplir con los requisitos antes mencionados contenidos en el artículo constitucional competente, ya que debe ser de forma, escrita, emanado de autoridad competente, y fundado y motivado; cabe mencionar que las autoridades administrativas solo tienen las facultades que les conceden las leyes y cuando dictan algún acto administrativo, que no esté debidamente fundado ni motivado por alguna ley, será violatorio de la garantía de legalidad antes mencionado y contenido en el artículo 16 constitucional, y tendrá como resultado que se conceda la suspensión de dicho acto, al momento de que el gobernado se inconforme por la realización.

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 se contempla este principio como también lo manifiesta la siguiente tesis jurisprudencial.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación a establecido que la proporcionalidad tributaria radica esencialmente, en que los causantes deben contribuir al gasto publico en función de su respectiva capacidad individual.

La siguiente tesis jurisprudencial dice:

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. 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 cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su

patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos.

De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

El Tribunal Pleno, en su sesión pública celebrada hoy trece de mayo en curso, aprobó, con el número 10/2003, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de mayo de dos mil tres.

Materias: Constitucional - Administrativa

Tipo: Jurisprudencia por reiteración de criterios

De acuerdo a este principio los gravámenes deben fijarse conforme a la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de tal forma que las personas de mayores ingresos tributen de manera superior a las de menores ingresos; ya que esto va según la proporcionalidad de sus ingresos y la capacidad de estos para obtenerlos.

Establece que los particulares deben contribuir al gasto público según su percepción de ingresos, del régimen en el que estén registrados ante la autoridad y por consiguiente su capacidad de tributar, es proporcional a sus ingresos, ante la misma, según lo establecido en el ordenamiento jurídico correspondiente.

PRINCIPIO DE EQUIDAD.- Concede universalidad al tributo, el impacto que este origine debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación la uniformidad significa que todas las personas sean iguales frente al tributo. Como se comenta anteriormente el artículo 31 constitucional fracción IV, es

el mismo fundamento constitucional de este principio como de los dos principios antes mencionados; como lo comenta la siguiente tesis jurisprudencial.

EQUIDAD TRIBUTARIA. EL CUMPLIMIENTO DE ESE PRINCIPIO DEBE ANALIZARSE CONFORME A LA LEGISLACIÓN VIGENTE EN UNA MISMA ÉPOCA.

El principio de equidad tributaria que se consagra en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un tributo, quienes deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones o plazos de pago. Ahora bien, ese principio debe analizarse en un ámbito temporal de validez de las normas tributarias, es decir, durante la vigencia de los preceptos que regulan un impuesto y sus condiciones de pago, pues de otro modo, si se intenta comparar un precepto vigente con otro que ya no lo está, no podría considerarse que los sujetos del impuesto están sometidos a un tratamiento distinto, sino únicamente que la hipótesis en que se ubican tenía atribuida una consecuencia y luego otra, lo cual puede justificarse, entre otras causas, por el cambio de la situación económica y social del país o el estímulo de una rama industrial, comercial o cultural.

Clave: 2a. , Núm.: LVI/99

Amparo directo en revisión 30/99. Diesel Avella, S.A. de C.V. 26 de marzo de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu.

Materias: Constitucional - Administrativa Tipo: Tesis Aislada

El tributo es equitativo, cuando es general y uniforme en lo global, esto implica que deben ser aplicados los mismos criterios a todas las personas cuya situación sea la misma y estén registradas en el mismo régimen para tributar, es decir que coincidan sus actividades, con las establecidas en la ley y que esta señala como hechos generadores de la obligación de tributar y no puede obligar a tributar a aquellas que no realicen actividades económicas o si las realizan que no

estén reguladas en el ordenamiento jurídico como obligadas a tributar; por que si se obligara a todos los particulares a tributar de la misma manera, sin tomar en cuenta sus actividades económicas y el régimen en el que se inscribieron estaríamos llegando a una situación de abuso de autoridad por parte del estado.

PRINCIPIO DE AUDIENCIA.- La garantía de audiencia es la contenida en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional y según LOMELI CEREZO consiste en que "...a ninguna persona se le puede privar de sus intereses jurídicos, si previamente no se le ha escuchado, es decir si por anticipado no se le ha dado la oportunidad de exponer, incluso en la vía contenciosa o de litigio sus defensas mediante las cuales demuestre o pretenda demostrar que la autoridad no tiene razón o fundamento legal para cobrar el tributo que esta exigiendo"⁹

"De este precepto se llega a establecer la necesidad de que en todo procedimiento (y no solo) el judicial que sigan las autoridades que culmine con la privación de los derechos de un particular, se le dé la posibilidad a éste, antes de la privación, de presentar la defensas adecuadas."¹⁰

DE LA GARZA SERGIO dice que "...tratándose de procedimientos relacionados con impuestos, debe establecerse en las leyes tributarias la posibilidad de que el sujeto pasivo, después de dictada la resolución administrativa, pero antes de tener que pagar el impuesto, pueda examinar la determinación hecha por la autoridad tributaria, con objeto de alegar y probar contra los hechos que no sean correctos."¹¹

"Sin embargo, existen tesis en contrario, que sostienen que en materia fiscal, la audiencia debe ser previa a al resolución administrativa, para que se cumpla con la garantía constitucional... tratándose de determinación de créditos

⁹ Lomeli - Cerezo, Margarita, Derecho Fiscal Represivo, Editorial Porrúa, 4ª Edición México 2002 pp.36.

¹⁰ Cárdenas - Elizondo, op. cit. (39) pág.398.

¹¹ De la Garza - Sergio, op. cit.(32) pág. 681.

fiscales en que sostienen en que no es suficiente que iniciado el procedimiento de ejecución se oiga al afectado en un recurso de revisión y que la garantía constitucional no puede considerarse salvaguardada por el hecho de que se den al causante, *a posteriori*, recursos y medios de defensa, pues cuando se le oiga ya habrán quedado determinados los elementos del crédito, y en todo caso se le obligara a litigar contra el peso de posibles recargos y sanciones.”¹²

“ Podríamos resumir esta garantía diciendo que consiste en “ser oído y vencido en juicio” lo cual significa el cumplimiento de ser perfectamente atendido y en ningún momento quedar en estado de indefensión.”¹³

El principio de audiencia consiste en hacer del conocimiento del afectado el motivo por el cual se le esta imponiendo una sanción y darle una oportunidad de impugnar los hechos que se le imputan para que pueda a través de los recursos legales pertinentes ser escuchado y en su momento que pueda demostrar a través de documentos que exhiba ante la autoridad competente para que los analice y determine si se modifica, anula o reafirma la situación determinada por la autoridad que le impuso dicha sanción a la persona.

El principio de audiencia establece que los contribuyentes deben de tener la oportunidad de ser oídos por la autoridad desde el momento en que tiene conocimiento del acto administrativo dirigido hacia él, emanado por la autoridad, para que si es ella quien lo emite también sea la que le explique el motivo por el cual fue emitido a su nombre y las circunstancias que lo generaron y la forma de solventarlo.

Como se comento anteriormente sería más productivo y benéfico para ambos lados si la autoridad le diera la oportunidad al contribuyente de ser oído en el momento en el que ya es sujeto de un Procedimiento Administrativo de

¹² De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág. 682.

¹³ Cárdenas - Elizondo, op. cit. (39) pág. 37.

Ejecución, al hacerse exigible un crédito fiscal en su contra, por no haber sido solventado en su momento, en la actualidad la mayoría de los casos son sujetos de algún Procedimiento Administrativo de Ejecución por que en su momento hicieron sus aclaraciones por escrito y la autoridad ni siquiera contestó por escrito, si procedía o no el tramite que realizaron para cancelar el crédito fiscal a su nombre, solo se dieron a la tarea de exigir el pago o que se garantizara el monto del adeudo a través del embargo administrativo en materia fiscal.

2.2.4 CLASIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES.

Esta clasificación se asemeja mucho a la de los ingresos públicos federales que se describió en temas anteriores, solamente que estos conceptos se encuadran de manera obligatoria para las personas físicas y morales que encuadre su actividad en el supuesto normativo que regula el hecho generador que se regule en la norma jurídica en materia fiscal cargada de ello.

IMPUESTOS.- Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica de hecho prevista por la misma, (artículo 2 fracc. I del Código Fiscal Federal).

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 la 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, (artículo 2 fracc. II del Código Fiscal Federal).

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.- Son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras publicas, (artículo 2 fracc. III del Código Fiscal Federal).

DERECHOS.- Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio publico 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, (artículo 2 fracc. IV del Código Fiscal Federal).

ACCESORIOS.- Son los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y a la indemnización por cheque devuelto por pago de contribuciones; y participan de la naturaleza de las contribuciones, (artículo 2 ultimo párrafo del Código Fiscal Federal) .

APROVECHAMIENTOS.- Los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho publico distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, (artículo 3 primer párrafo del Código Fiscal Federal).

PRODUCTOS.- Son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado, (artículo 3 ultimo párrafo del Código Fiscal Federal).

2.3 EL IMPUESTO.

"Los impuestos son prestaciones, en tanto que los demás ingresos tributarios constituyen contraprestaciones; esto es, en el impuesto se dice que se contribuye y en los demás casos se retribuye, es decir la retribución en un cambio de cosas o beneficios concretos por la prestación debida, independientemente de la forma e intensidad con la que opera en cada una de las figuras tributarias."¹⁴

¹⁴ Cárdenas - Elizondo, op. cit. (37), pág 237.

"Apoyado por sus facultades constitucionales el Estado es el único ente que puede fijar contribuciones en general, y en particular y los impuestos, que, también por exigencia constitucional, deben aplicarse por igual a todos los sujetos que en alguna forma lleguen a realizar el hecho gravado por la correspondiente ley tributaria."¹⁵

Los impuestos son las remuneraciones económicas que recibe el Estado de los contribuyentes en el momento en que realice las actividades económicas que estén dentro de los supuestos contemplados por el Código Fiscal de la Federación y por ende se hayan obligados a la contribuir con el gasto público, contemplando dicho organismo jurídico, las circunstancias sociales y económicas de los particulares para estipular el porcentaje que deben cubrir de sus ingresos obtenidos por la actividad económica que realice, asegurándose el Estado que dicha contribución no afecte a su patrimonio.

Por lo antes mencionado, así también lo estipula la tesis jurisprudencial que manifiesta lo siguiente:

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.

"...La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más

¹⁵ Mabarak – Cerecedo, Doricela, Derecho Financiero Público, Editorial McGraw - Hill, 1ª Edición México 1999, pág.61.

quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción."

El Tribunal Pleno, en su sesión pública celebrada hoy trece de mayo en curso, aprobó, con el número 10/2003, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de mayo de dos mil tres.

Materias: Constitucional - Administrativa

Tipo: Jurisprudencia por reiteración de criterios

2.3.1 CONCEPTO DE IMPUESTO.

El Código Fiscal Federal dice: " I.- IMPUESTOS.- Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica de hecho prevista por la misma..."¹⁶

El impuesto es una contribución que establece el ordenamiento jurídico de la materia como obligatorio para las personas que tienen una actividad económica productiva por la cual perciben una cierta cantidad monetaria y por la que están obligados a registrarse en un organismo gubernamental que tiene la función de mantener un registro de los contribuyentes, de su actividad, y del monto de sus percepciones, así como de imponerles el régimen en el que se encuadran según lo establecido en la ley tributaria como consecuencia de su actividad económica y la obligación de presentar formatos, en periodos establecidos donde indiquen el monto de sus percepciones y la cantidad a la que están obligados a contribuir al Estado.

Es una prestación generalmente en dinero que el Estado fija con carácter general y obligatorio a todas las personas físicas y morales cuya situación coincida con la que la ley señale como hecho generador del crédito fiscal.

¹⁶ Código Fiscal de la Federación, op. cit. (12).

El artículo 4 del Código Fiscal Federal, establece que: *"Son créditos fiscales los 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 aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena."*

2.3.2 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS .

DOMINGUEZ MOTA, clasifica los impuestos en : "IMPUESTOS DIRECTOS.- Son aquellos con los que el legislador grava expresamente al causante de impuesto, al ser absorbidos por las personas que reciben el ingreso o que tienen la posesión o el disfrute de la riqueza.

Estos impuestos le proporcionan al Estado elementos que lo ayudan a preparar su presupuesto de ingresos al estudiar previamente la capacidad económica de las personas que lo pagan, así como la productividad del impuesto, y lo que es más importante el ingreso es dueño de la riqueza, a la consecución de la justicia fiscal.

Al ser impuestos que se fijan en la capacidad económica del causante permiten graduar la intensidad del gravamen, lo que significa acatar el principio de proporcionalidad de los impuestos.

IMPUESTOS INDIRECTOS.- Los impuestos indirectos son aquellos que se caracterizan por que gravan una actividad o un hecho, como lo es la introducción o salida de mercancía, la compraventa o la producción. Con estos impuestos no se

grava al verdadero contribuyente debido a que éste lo traslada vía precio de venta al consumidor o lo traslada mediante la repercusión expresa.

Son demás fácil recaudación por que se confunden normalmente con el precio de venta y el consumidor del artículo no se percata de los impuestos indirectos que afectan a un impuesto directo, de tal forma que también contribuyen con una parte de la derrama fiscal.¹⁷

La anterior clasificación de impuestos se hace en dos grandes grupos, tomando como aspectos fundamentales, a la persona que realiza la actividad, en la clasificación de los impuestos directos, dicha persona realiza la actividad y percibe ingresos como resultado de la realización de dicha actividad económica; y al hecho que los genere, en la clasificación de impuestos indirectos, ya que son generados por la actividad económica realizada y que a través de ella obtienen un ingreso económico.

Para SERRA ROJAS, la clasificación de los impuestos es tomada desde la competencia gubernamental:

”El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que los impuestos serán:

- IMPUESTOS FEDERALES.- Son los de carácter federal, contenidas en la ley de ingresos que formula la legislatura federal, los ingresos que va a obtener de los bienes propiedad de la federación, los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social, aprovechamientos.

¹⁷ Dominguez – Mota, Fernando, Calvo – Nicolau, Enrique, Impuestos, Editorial Docal Editores, 2ª Edición México 1977. pags. 12 a 13

- IMPUESTOS LOCALES O DE LAS DEPENDENCIAS FEDERATIVAS.- Son los impuestos que aprobarán las legislaturas de cada estado en sus respectivas leyes de ingresos así como las cuotas y tarifas aplicables a las contribuciones en el ámbito estatal, así como los ingresos que va a obtener por los rendimientos que le den los bienes propios del estado y las participaciones federales que le dará la federación.

- IMPUESTOS MUNICIPALES.- sus impuestos serán aprobados por las legislaturas estatales a través de su ley de ingreso que emitirá la legislatura estatal, el municipio será libre de administrar los recursos provenientes de los bienes que le pertenezcan, así como las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas estatales establezcan a su favor; así como las participaciones federales que serán cubiertas a su favor por parte de la federación.”¹⁸

-IMPUESTOS FEDERALES.- Son los conceptos que el estado en el ámbito federal obtiene de todas las actividades que realiza o autoriza como persona de derecho público y están contenidos en una ley de ingresos que se elabora y tiene validez en un ejercicio fiscal que tiene como duración un año, y que esta contenida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sirve para programar y calcular los ingresos que va a obtener de cada contribución el Estado para solventar el gasto público.

-IMPUESTOS ESTATALES.- Son los que van a obtener todas y cada una de las entidades federativas, según sus legislaturas y los conceptos que estas establezcan para que ellas perciban sus propios ingresos independientemente de la partida presupuestal que le destine el Gobierno Federal, para solventar los gastos generados en cada una de sus administraciones.

-IMPUESTOS MUNICIPALES.- Son los ingresos que obtiene el municipio por concepto de una partida presupuestal que le es establecida por la legislatura

¹⁸ Serra - Rojas, op. cit. (16) pág.522.

estatal; además puede administrar libremente los ingresos obtenidos por medio de los conceptos que obtiene de los bienes y servicios que están ubicados dentro de su circunscripción territorial.

SANCHEZ LEON, menciona que los impuestos pueden dividirse en:

“IMPUESTOS PERSONALES.- Será impuesto personal o subjetivo cuando se encamina principalmente a las cualidades de la persona, gravando la actividad humana; se dirige al pagador del impuesto o contribuyente.

IMPUESTOS REALES.- Son los que en esencia hacen abstracción de las personas como sujetos pasivos, o los relegan a segundo término y gravan o recaen fundamentalmente sobre las cosas y los bienes.”¹⁹

Como mencionamos anteriormente los impuestos personales encuadran más la actividad administrativa que tiene la autoridad fiscal al momento de imponerle como obligación al contribuyente el pago de una cantidad proporcional a los ingresos que perciba en un periodo determinado por la realización de la actividad pro la cual esta obteniendo ingresos y según el régimen en el que este registrado ante la autoridad fiscal; y los impuestos reales son los que resultan de la enajenación o adquisición de bienes muebles o inmuebles que adquieren las personas físicas o morales y que tienen que pagar como resultado de la realización de dicha actividad a la autoridad correspondiente por motivo de la validación del acto realizado entre dos o más personas con la capacidad legal para ello y que sirve para constatar ante las demás personas de la realización de dicho acto, y que se registre ante la autoridad administrativa competente.

¹⁹ Sánchez - León, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Cárdenas, 9° Edición, México 1994, pág. 233.

“IMPUESTOS CON FINES FISCALES.- Son los que están destinados a proporcionar ingresos al Estado para cubrir los gastos públicos contenidos en el presupuesto de egresos, cumpliendo así la finalidad que deben tener los impuestos.

- IMPUESTOS CON FINES EXTRA FISCALES.- Son los que se decretan sin la intención normal de que el Estado obtenga ingresos, sino principalmente con objeto de lograr una finalidad de naturaleza económica o social diversa a la obtención de ingresos para atender los gastos públicos.”²⁰

Esta clasificación se refiere a los ingresos que debe obtener el Estado y el destino que estos van a tener, así como el monto que será proporcionado a cada uno de ellos, para la realización de sus actividades; y trata también sobre los impuestos que se establecen para obtener ingresos, para apoyar y mejorar la realización de las actividades económicas o sociales con la finalidad mejorar dichas actividades o en su caso generarlas.

2.3.3 LA REGULACIÓN DE LOS IMPUESTOS EN EL CODIGO FISCAL.

“Así tenemos que el Código fiscal de la Federación regula el aspecto general de la tributación en México con los aspectos sustantivos, administrativos, penales y procesales relativos a los tributos, y expresamente dispone en su artículo 1^a que las contribuciones para los gastos públicos se regularán por las leyes fiscales respectivas, y en su defecto por lo que se establezca en el propio código.”²¹

La regulación de los impuestos en el Código Fiscal Federal esta fundamentada y tiene su origen en el artículo 31 fracción IV en la que se establece

²⁰ Sanchez - León op. cit. (49) pág. 234.

²¹ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (34) pág. 84.

como obligación de carácter general para todos los mexicanos contribuir al gasto público a través de las contribuciones y la base para que el Congreso de la Unión pudiera emitir leyes que regulen dicha obligación, la cual esta contenida en el artículo 73 del mismo ordenamiento y por tal motivo se creo el Código Fiscal Federal y sus demás leyes en materia fiscal para que regulen la actividad y la obligación en materia fiscal de cada uno de los particulares que conforme al Código Fiscal Federal están contenidos en los supuestos que este establece.

El Código Fiscal Federal es la norma que regula a los impuestos, y contiene las normas que se deben de llevar a cabo cuando una persona se registra como contribuyente y conjuntamente adquiere las obligaciones de pagar impuestos o bien de contribuir con un porcentaje al gasto publico por concepto de la actividad económica que realice, por la cual este registrado ante la autoridad administrativa en materia fiscal y por la cual perciba ingresos.

Por tal motivo ahí mismo se establecen los porcentajes que deben de contribuir y dar en forma de impuestos a la autoridad fiscal, también establece los periodos en los cuales deben de realizarlos, así como los formatos en los cuales deben de hacerlos dependiendo del régimen en el que estén establecidos y al tipo de contribuyente al que pertenezca.

2.3.4 DIFERENCIAS ENTRE IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES.

CARDENAS ELIZONDO, dice que: " ...el impuesto es una cantidad o prestación que el particular aporta para los gastos públicos, pero sin recibir nada concreto a cambio por la misma; en tanto que, en el Derecho, como en la contribución especial, y en las aportaciones de seguridad social exige una contraprestación, esto es, el ingreso del Estado es a título conmutativo, como contraprestaciones percibidas por el Estado en pago del beneficio recibido de manera directa de una obra, o bien, por la prestación de un servicio público."²²

²² Cárdenas - Elizondo, op. cit. (37) pág. 237.

Las contribuciones son ingresos que recibe el Estado por prestar servicios, percepciones en dinero, especie o crédito, que recibe de sus propias dependencias gubernamentales que al realizar sus actividades generan o perciben ingresos, ya sea como persona de derecho público o derecho privado, por otro lado los ingresos que recibe de las personas físicas o morales que realizan actividades económicas que les generan ingresos, y por tal motivo están obligadas a contribuir un porcentaje de sus ingresos a la satisfacción del gasto público. Los impuestos generalmente son en dinero de carácter general y obligatorio para las personas físicas o morales que realizan actividades que se encuadran en las situaciones jurídicas establecidas en el ordenamiento legal que las regula; ya que al realizarlas los contribuyentes obtienen ingresos y surge por tal motivo un hecho generador de una obligación fiscal.

Es decir la diferencia entre contribuciones e impuestos radica en que, las contribuciones son todos aquellos conceptos que percibe el estado para satisfacer el gasto público, y los impuestos, son una parte de dichos conceptos por los que tiene derecho a percibir el estado de manera particular, por concepto de un porcentaje de los ingresos percibidos por la realización de una actividad económica, que realizan los gobernados y como encuadra en el hecho generador regulado por la norma jurídica de la materia y esta percepción que debe tener el Estado es de manera monetaria, líquida, solo al realizar coerción sobre los gobernados por no contribuir de manera voluntaria y en los plazos establecidos por la misma norma, puede ser que el importe que no se percibió en tiempo lo realice el gobernado en especie con un bien de su propiedad que garantice el monto de dicho concepto.

2.4 POTESTAD TRIBUTARIA.

Las siguientes tesis jurisprudenciales contienen la constitucionalidad de la potestad tributaria de la autoridad fiscal para imponer multas sin que vayan en contra de lo establecido en el artículo 21 constitucional que establece que la imposición de multas es facultad exclusiva de la autoridad judicial; pero también lo es que la autoridad administrativa puede imponer infracciones con respecto a los reglamentos; y en este caso la autoridad fiscal puede imponer infracciones con respecto a la omisión de las obligaciones contenidas y reguladas en el Código Fiscal y que por consiguiente esta también la capacidad de dicha autoridad para ejercer la facultad coercitiva de la autoridad fiscal para ejercerla y cobrar dicha multa que se generó como resultado de la imposición de una sanción al ser impuesta una infracción.

EL TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA ha sustentado la tesis de que las autoridades administrativas sí tienen facultades para imponer sanciones por infracciones a las leyes administrativas o fiscales, expedidas por el Congreso de la Unión, pues el artículo 21 constitucional no restringe las facultades del Poder Legislativo para expedir leyes de naturaleza sancionadora, sino que sólo está restringiendo la facultad de la autoridad administrativa para imponer sanciones por faltas a los reglamentos gubernativos y de policía, mismos ordenamientos que como el Tribunal del Poder Ejecutivo puede emitir, el Constituyente quiso precisa esa atribución autónoma en cuanto a la materia sancionadora, sin pretender restringir la competencia del Congreso de la Unión para expedir leyes de esa naturaleza, misma que deben ser ejecutadas por las autoridades administrativas, según lo define el artículo 89, fracción I, de la Constitución (Seminario Judicial de la Federación , Epoca 8º, Segunda Parte I, pág 342.

EL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO se pronuncio por la constitucionalidad de la potestad sancionadora de la Administración Pública al establecer tesis en el sentido de que las multas fiscales son distintas a las señaladas en el artículo 21 constitucional, pues este precepto se refiere a aquellas que impone la autoridad administrativa por infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, distintas a las sanciones a que hace referencia el Código Fiscal de la Federación por infringir las leyes fiscales y que encuentran su razón de ser en el incumplimiento de la obligación señalada en la fracción IV del artículo 31 constitucional. Seminario Judicial de la Federación , Epoca 8º, Tomo XI - Marzo, pág. 317

2.4.1 CONCEPTO DE POTESTAD TRIBUTARIA.

Se contempla la potestad tributaria en “la legislación administrativa, inspirada en el interés público, en la utilidad pública y en el mantenimiento del orden público, se consagra la potestad sancionadora del la Administración Pública, que consiste en la facultad de castigar las violaciones a una ley administrativa, que no constituya delitos.”²³

"Si la Administración Pública tiene a su cargo el funcionamiento regular de los servicios públicos, siendo responsable del mismo, si es una vasta empresa que no puede funcionar sin la observancia de una vasta empresa que no puede funcionar sin la observancia de una fuerte disciplina externa e interna, privarla de un poder sancionador que la mantenga es privarla de defensa y condenar al desorden labor. De aquí la existencia de la potestad sancionadora, que no considera los delitos, sino las faltas.”²⁴

²³ Acosta - Romero, op. cit. (3) pág.880.

²⁴ Acosta - Romero, op. cit. (3) pags.881-882.

"Así, pues, el poder financiero, fiscal o tributario, comprende tanto al Poder Legislativo, al ejecutivo y al Judicial, es decir, el poder o potestad del estado se ejercerá a través de las tres funciones estatales antes mencionada."²⁵

También se define a la potestad tributaria como " El poder Tributario, llamado también Poder Fiscal o Potestad Tributaria, es la facultad propia del Estado para establecer los tributos necesarios para realizar sus funciones."²⁶

La potestad tributaria es "...la facultad del Estado para imponer contribuciones de manera particular, a cargo de los particulares, y la facultad para determinar, de manera particular, las cargas a cada contribuyente."

La potestad tributaria tiene como objetivo agilizar la aplicación de las sanciones en materia administrativa ya que "...no sería factible que la Administración Pública tuviera que acudir a los tribunales judiciales para obtener que se sancionará a los infractores de dichas normas puesto que esto entorpecería notablemente la consecución de los fines públicos que persigue"²⁷

Es la facultad de la Administración Pública Federal de emanar normas jurídicas que sean de su competencia, con el objeto de regular la conducta fiscal de los contribuyentes y al mismo tiempo de establecer sanciones para que sean aplicadas en caso de incumplimiento de las obligaciones establecidas en el ordenamiento jurídico correspondiente.

Es el poder de establecer impuestos o prohibiciones de naturaleza fiscal, es decir, el poder de dictar normas jurídicas de las cuales nacen o pueden nacer, a cargo de determinados individuos o de determinadas categorías de individuos, la obligación de pagar un impuesto o de respetar un límite tributario.

²⁵ Cárdenas - Elizondo, op. cit. (37) pág. 346.

²⁶ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág. 209.

²⁷ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 45.

Es la facultad que ejerce la autoridad fiscal como consecuencia del incumplimiento en el que incurre el contribuyente al omitir la norma por la cual se le impone una sanción, al momento de no realizar u omitir la realización de las obligaciones que contrae como consecuencia de registrarse en el control que lleva la autoridad fiscal con los contribuyentes o personas que realizan una actividad que les genera ingresos y por tal motivo deben de contribuir al gasto público.

Los órganos fiscales que de acuerdo con las leyes que regulan su actuación pueden llevar la determinación y el cobro del tributo hasta sus últimos extremos, atribución que se identifica con el nombre de Procedimiento Administrativo de Ejecución, su fundamento legal es el artículo 145 del Código Fiscal Federal, que dice así: "*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.*"

2.4.2 TITULAR DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.

La potestad tributaria esta contenida en el artículo 73 fracción VII y XXIX-A de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos que establece: " El congreso tiene facultad: Fracción VII.- "Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir ese presupuesto" y XXIX- A" Para imponer contribuciones sobre el comercio exterior aprovechamientos y explotaciones de recursos naturales, sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros, sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación entre otros." Atributo que es ejercido por los órganos a quienes se les destine expresamente esa potestad." ²⁸

²⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, op. cit, (1).

Como se comento anteriormente además del Congreso de la Unión, en la Ley Orgánica de la Administración Publica Federal se establece en el artículo 31 que: La SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO será también la encargada de ejercer la potestad tributaria en su fracción XI .-“ Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.”²⁹

Ejerce dicha facultad con ayuda de órganos desconcentrados como el SERVICIO DE ADMINSTRACION TRIBUTARIA, que en el artículo 1 de la Ley del SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, se establece que: “El SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA es un órgano desconcentrado de la SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO con carácter de autoridad fiscal y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley.”³⁰.

Las funciones principales son las siguientes:

- Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios.

- Dirigir los servicios aduanales y de inspección.

- Ejercer sus facultades en materia de coordinación fiscal.

- Evitar la evasión o elución fiscal de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera.

- Fungir como órgano de consulta del gobierno federal en materia fiscal y aduanera.

²⁹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, op. cit, (1).

³⁰ Ley del Servicio de Administración Tributaria, op. cit. (10).

En el artículo 2 del mismo ordenamiento legal, se establece la constitución del SAT, los organismos que lo conforman y lo apoyaran para el despacho de sus funciones, es donde se encuentra la AGR (Administración General de Recaudación) y sus funciones son las siguientes:

Funciones normativas.- Las tendientes a regular la operación de recaudación de contribuciones, cumplimiento de obligaciones formales por parte de los contribuyentes y demás sujetos obligados, emisión de criterios de administración y fiscalización tributaria, así como las demás actividades relacionadas con ellos emanan de estas unidades.

Dentro de los organismos que integran esta administración se ubica la ALR (ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION) que realiza funciones operativas, y para mayor desempeño se ubica una de ellas en cada una de las ciudades de mayor capacidad económica, para atender directamente a los contribuyentes que están registrados dentro de la circunscripción territorial de dicha administración local.

Estos serían los organismos más importantes que son titulares de la potestad tributaria por ser los más directos en sus funciones en materia fiscal, sobre el tema que se trata en este trabajo.

2.4.3 LIMITES DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.

” El ejercicio de la potestad tributaria que tiene reservado el Estado debe seguir los lineamientos señalados por la Constitución, tanto para el establecimiento de los tributos como para la actuación de la autoridad en la aplicación de la ley, conforme a las garantías individuales que constituyen el límite de actuación del Estado frente a los particulares.

El establecimiento de un tributo no sólo debe seguir los lineamientos orgánicos de la Constitución, sino que también debe respetar las garantías del gobernado, pues de no ser así, el contribuyente podrá ejercer el medio de control constitucional, el amparo, para dejar sin eficacia un tributo nacido en contra del orden establecido por la Constitución.”³¹

Los límites de la Potestad tributaria están establecidos implícitamente en los ordenamientos que facultan a los órganos de la Administración Pública a ejercer la potestad tributaria, ya que la autoridad fiscal no puede desviarse de las normas legales aplicables que conforman el régimen jurídico del Estado de Gobierno en el que se encuentra y en el cual su función es observar y hacer cumplir las normas jurídicas establecidas en los ordenamientos legales existentes y sino realizara dichas encomiendas que le otorgan las leyes o las realizara de forma irregular para obtener ella un provecho propio, se estaría hablando de un abuso de poder por parte de las autoridades que tienen la facultad de realizar las actividades jurisdiccionales para cumplir plenamente con la misión que se le atribuye o encomienda por un ordenamiento jurídico.

Los límites de la potestad tributaria son los que están determinados por las mismas leyes que regulan su actuación ya que solamente están facultadas las autoridades fiscales para dictar normas jurídicas, pero solamente de naturaleza fiscal, ya que si traspasan ese ámbito jurídico establecido, estarán fuera de competencia para conocer de otros asuntos que no sean en materia fiscal.

2.4.4 COMPETENCIA TRIBUTARIA.

“ A nuestro modo de ver, resultaría más adecuado referir el concepto de competencia fiscal, al conjunto de atribuciones que pueden desplegar determinados órganos o sujetos de derecho público, para intervenir en el proceso

³¹ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pags. 54 a 55.

de comprobación, determinación, liquidación y recaudación de las contribuciones y, en general, del cumplimiento de obligaciones fiscales.”³²

Se define que : “... la competencia tributaria es una facultad general y abstracta para la actuación de los órganos públicos en esta materia, que se deriva del Estado y que se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido.”³³

Se establece que “...la competencia tributaria que consiste en él poder recaudar para el tributo cuando se ha producido un hecho generador. El titular de la competencia tributaria, es el acreedor de la prestación tributaria.

Puede suceder, y es el caso más general, que coincidan las titularidades del poder tributario y de la competencia tributaria en una misma entidad.”³⁴

La competencia tributaria es una facultad general y abstracta para la actuación de los órganos públicos en esa materia, que se deriva del poder del Estado la cual se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido.

"Tratándose de autoridades fiscales (y en general, de las autoridades administrativas) la competencia deriva de la norma que establece la atribución correspondiente y no de la existencia del sujeto de derecho público; el proceso de definición de autoridad, así como la distribución de competencia en el ámbito administrativo federal, parte del artículo 90 constitucional que ordena la expedición de una ley orgánica para distribuir los negocios del orden administrativo de la Federación en Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y, definir las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.”³⁵

³² Cárdenas - Elizondo, op. cit. (37) pág. 348.

³³ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 48.

³⁴ Cárdenas - Elizondo, op. cit. (37) pág.347 a 348.

³⁵ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág.210.

La competencia tiene su fundamento en los artículos 14 y 16 constitucionales, cuidando las garantías de legalidad y seguridad jurídica que deben contener los actos administrativos, que provengan de autoridades competentes.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación expresa que: "**COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.**- *Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de la legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por la autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que le den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.*"

Jurisprudencia número 10/94 Gaceta número 77, mayo de 1994, pág 12.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece las bases para que cada una de las Secretarías de Estado puedan delegar las facultades en los servidores públicos y los demás organismos que la integran para que lo apoyen en el desempeño de las funciones que le confiere el Estado a la misma en el ordenamiento legal antes mencionado y regulado en su reglamento Interior.

Por lo antes mencionado y refiriéndonos en caso particular a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, "...el titular de la Secretaria de Estado, a través de los acuerdos delegatorios respectivos, dando así dinamismo y flexibilidad (no al establecimiento al establecimiento de autoridad) a la asignación de competencia de determinados servidores públicos, a fin de facilitar la función pública encomendada originalmente al mismo Secretario."³⁶ Lo antes mencionado tiene su fundamento en el Reglamento Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público en su *artículo 4º: La representación, trámite y resolución de los asuntos competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, corresponde originalmente al Secretario.*

Para la mejor organización del trabajo, el Secretario podrá, sin perjuicio de su ejercicio directo, delegar sus atribuciones en servidores públicos subalternos, mediante acuerdos que deberán ser publicados en el Diario Oficial de la Federación.

La siguiente tesis clasifica la competencia en tres ámbitos territorial, por materia y de grado,

"COMPETENCIA MATERIAL. PARA SU EJERCICIO SE REQUIERE LA DETERMINACIÓN DE LA COMPETENCIA TERRITORIAL.- Toda investigación sobre la competencia de las autoridades administrativas deberá encontrar respuesta en una norma expresa. Por tanto, cuando se alude a la competencia territorial, por materia y de grado, la distinción sólo sirve para establecer dónde rige, sobre qué materias actúa y quién es el titular de la misma, pero de ninguna manera se puede concebir una competencia que desvincule el ámbito territorial para su ejercicio y la materia para sus funciones, pues sin la existencia legal de alguna de ellas, no se puede válidamente ejercer las atribuciones que se confieren a las autoridades administrativas, JUICIO 119/90, RESUELTO POR SENTENCIA DE LA SALA REGIONAL NORTE CENTRO DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA

³⁶ Cárdenas - Elizondo, op cit. (37) pág. 349.

FEDERACIÓN DE FECHA 20 DE AGOSTO DE 1990. ESTE CRITERIO SE CONFIRMO POR LE RPIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL 8° CIRCUITO, AL RESOLVER LA REVISIÓN FISCAL 631/90, POR SENTENCIA DE 27 DE JUNIO DE 1991.

El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en su facción I establece, como causal de anulación la falta de competencia de la autoridad fiscal cuando emite un acto administrativo y dice :*" Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:*

I. Incompetencia del funcionario que le haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución."

2.4.5 DIFERENCIAS ENTRE COMPETENCIA Y POTESTAD TRIBUTARIA.

“ Hay quienes distinguen entre poder fiscal o tributario y competencia fiscal o tributaria, para resaltar que el primero únicamente es inherente al Estado y no puede ser suprimido, delegado ni cedido, y para destacar que la facultad de ejercitarlo (el poder), en el plano material, puede ser transferido por el Estado a personas o entes paraestatales o privados. De esta manera, poder y competencia tributaria se manifiestan en esferas diferentes, conceptual una y real la otra.”³⁷

DELGADILLO GUTIERREZ comenta que: “ Por tanto, cuando hacemos alusión a la potestad tributaria nos referimos necesariamente a la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado, en tanto que cuando mencionamos la competencia tributaria nos estamos refiriendo a las facultades que la ley ha otorgado a los órganos del Estado.

³⁷ Cárdenas - Elizondo, op cit. (37) pags. 347 a 348.

Por lo anterior, se refiere que la competencia tributaria es una facultad general y abstracta para la actuación de los órganos públicos en esta materia, que e deriva del poder del Estado y que se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido.”³⁸

La potestad tributaria es la facultad que tienen la administración pública de emanar normas jurídicas de carácter fiscal para que señale el momento y el tiempo en que nace una obligación tributaria así como su determinación, liquidación o en caso de negativa, el gobierno procederá a cobrar la obligación hasta llegar a hacerlo de manera coercitiva, si no se realiza de forma voluntaria.

La competencia tributaria es la capacidad que esas normas dictadas, por la potestad tributaria que tiene la administración pública, otorga a determinados sujetos, el papel de sujetos activos en la obligación tributaria o acreedores facultados para exigir el pago de los tributos que deben realizar los sujetos pasivos, ya sean gobernados o contribuyentes.

La diferencia entre potestad tributaria y competencia tributaria, radica en que la potestad es la facultad de emitir leyes que regulan las obligaciones generadas por la actividad económica realizada por un contribuyente, y sus sanciones respectivas en caso de incumplimiento a dichas obligaciones; la competencia tributaria es la capacidad que puede otorgar la administración pública como autoridad fiscal a determinados sujetos que en su representación están facultados para exigir de manera coercitiva el cumplimiento de la obligación omitida.

³⁸ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 47 a 48.

CAPITULO TERCERO

3. FACULTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.

Es la facultad que le confiere el ordenamiento legal en materia fiscal a la Administración Pública, para que aplique a la persona que comete la infracción en el momento que omite la realización de la obligación fiscal a la que esta sujeto a realizar. La siguiente tesis jurisprudencial menciona que el artículo 89 constitucional fracción I, que dice: "*Artículo 89. Las facultades y obligaciones del Presidente son I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia;*" es el fundamento de la facultad reglamentaria de la Administración Pública a través de la cual se le faculta a la autoridad administrativa para determinar al competencia de sus organismos administrativos a través de las leyes o reglamentos correspondientes que los regulen.

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. PUEDE CREARSE MEDIANTE EL EJERCICIO DE LA FACULTAD REGLAMENTARIA QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 89, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

En el sistema jurídico mexicano no existe precepto legal alguno por el que se disponga que la competencia de las autoridades debe emanar de un acto formal y materialmente legislativo, y en cambio el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal autoriza al titular del Poder Ejecutivo a proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley, a través de la emisión de normas de carácter general y abstracto, o sea, materialmente legislativas, lo que permite determinar que este último sí puede crear esfera de competencia de las autoridades mediante reglamentos, con tal de que se sujete a los principios fundamentales de reserva de la ley y de subordinación jerárquica, conforme a los

cuales está prohibido que el reglamento aborde materias reservadas a las leyes del Congreso de la Unión y exige que esté precedido por una ley cuyas disposiciones desarrolle o complemente, pero sin contrariarlas o cambiarlas. A lo que se suma que dicha facultad reglamentaria también otorga atribuciones al presidente de la República, a efecto de que a su vez confiera facultades al Secretario de Hacienda y Crédito Público para la exacta observancia de la ley reglamentaria, en el caso particular, para emitir el acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, necesario para el cumplimiento del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, emitido para la exacta observancia de una ley cuyas disposiciones desarrolle o complemente, pero sin contrariarlas o cambiarlas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Clave: XVII.3o. , Núm.: 13 A

Amparo directo 33/2002. Luis Humberto Escalante Enríquez. 19 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Rivera Corella. Secretaria: Araceli Delgado Holguín.

Materia: Administrativa

Tipo: Tesis Aislada "

3.1 FACULTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.

LOMELI CERESO dice que: "Es la facultad de castigar las transgresiones que no constituyen delitos, ha sido considerada en la doctrina como esencial para la función administrativa y como atributo derivado lógico y naturalmente del carácter de poder estatal que la autoridad administrativa tiene."¹

¹ Lomeli - Cerezo, op. cit. (39) pág.31.

La facultad sancionadora del Estado en materia fiscal esta contemplada en la actividad financiera del estado, ya que, si esta última es el conjunto de los medios y de las actividades que va a realizar el Estado para satisfacer las necesidades de los gobernados; la primera es la forma coercitiva que tienen el Estado para obligar a los gobernados a cumplir con las obligaciones que la misma norma jurídica les impone.

Por lo antes expuesto, se puede decir que: “La actividad financiera estatal está dotada de un amplio poder coactivo, por lo que cuando los particulares sujetos a su soberanía no acceden a cumplir voluntariamente, el Estado utiliza medios de presión inmediata para someterlos.”²

Es la facultad de los órganos del Estado en materia fiscal encargados de obtener los recursos económicos necesarios para ayudar a satisfacer el gasto publico a través de los ingresos que se obtienen de los contribuyentes y obligados solidarios, se encuentran en las disposiciones legales que regulan dicha actividad, la coacción y la fuerza necesarias para obligar su cumplimiento si no lo hicieren de manera voluntaria ya que el Estado cuenta con los instrumentos necesarios para hacer cumplir por la fuerza la norma jurídica en materia fiscal.

3.2 INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS.

La siguiente tesis jurisprudencial manifiesta el origen de las infracciones fiscales.

INFRACCIONES FISCALES. NATURALEZA DE LAS.- No puede concluirse que una negociación haya tenido la intención dolosa y el propósito de evadir el impuesto, cuando existen facturas irregulares, si las mismas están contabilizadas, lo cual indica sólo un error, pero no el ánimo de evadir el impuesto, ya que sería absurdo contabilizar un documento cuyo hallazgo provoca infracción."

² Sánchez - León, op. cit. (49) pág. 22.

SEGUNDA SALA SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN 5ª. EPOCA, TOMO CII PÁG. 1569.

La facultad ejecutiva se refiere a la posibilidad que tienen los órganos dependientes de la administración pública de que, de acuerdo con el marco de sus respectivas competencias, puedan dictar todas las providencias necesarias para obtener, aun con el apoyo de la fuerza, el acatamiento de las normas legales; y por consiguiente se establezca en el ordenamiento jurídico de la materia, las omisiones de la realización de las obligaciones fiscales, o la realización de un acto prohibido que reciben el nombre de infracciones y por ello se da como resultado la imposición de una sanción.

La siguiente tesis jurisprudencial contiene el concepto de Infracción Administrativa.

INFRACCIONES.- AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.- Si bien es cierto que la Constitución las faculta para castigar las infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, también lo es que la imposición de tales castigos, debe ser no al arbitrio de quien los impone sino con estricta sujeción a lo que dispongan los mismos reglamentos u otra ley, en lo que no se opongan al artículo 21 constitucional.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Clave: XVII.3o. , Núm.: 13 A

Es una conducta ilícita que se encuadra en un incumplimiento de un deber formal, de hacer, no hacer, tolerar; es una violación de una obligación de carácter sustancial, como lo sería la falta de pago de una contribución en forma total o parcial.

3.2.1 CONCEPTO DE INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS.

ACOSTA ROMERO, nos dice: " ... la infracción administrativa es: Todo acto u hecho de una persona que viole el orden establecido por la Administración Pública, para la consecución de sus fines, tales como mantener el orden público (en su labor de policía) y prestar un servicio eficiente en la administración de servicios."³

Se dice que : " Al ser la infracción una conducta que realiza u omite lo que la ley prohíbe u ordena, su comisión implica el incumplimiento de una obligación, y como éstas pueden consistir en un dar, un hacer, un no hacer, o tolerar, ..."⁴

La infracción administrativa es "...el acto u omisión que define las leyes administrativas y que no son considerados como delitos por la legislación penal por considerarlos faltas que ameritan sanciones menores".⁵

Es todo hecho positivo o negativo, es decir, todo acto u omisión que sancionan las leyes fiscales. Se constituye por un acto de conducta de un sujeto legalmente obligado que ejecuta un acto prohibido u imite la realización de un acto ordenado por la norma.

Es la omisión de la realización de la obligación fiscal de hacer, no hacer o dar; la realización de conductas que están en la ley como ilícitas o prohibidas y como consecuencia se les aplica a los infractores una sanción, que esta contenida, tanto las infracciones como las sanciones en un ordenamiento legal, el Código Fiscal Federal.

³ Acosta - Romero, op. cit. (3) pág.871.

⁴ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 48.

⁵ Serra - Rojas, op. cit. (16) pág.250.

3.2.2 CLASIFICACION DE LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS.

La clasificación de las infracciones en materia fiscal se divide en dos grandes grupos que son:

1.- INFRACCIONES POR OMISION EN EL PAGO DE LAS CONTRIBUCIONES.

Es cuando una persona que tenga la obligación legal de pagar una contribución que sea propia o bien en su carácter de responsable solidario no lo haga, se considerara que esta cometiendo la infracción de omisión en el pago y, por consiguiente deberá de cubrir la prestación adeudada y pagar la multa que se impuso independientemente de que se fue el contribuyente directamente quien omitió el pago o bien fue su representante legal ante el fisco federal el que omitió el pago en su nombre.

En el Código Fiscal Federal se establecen los preceptos, la forma y procedimiento mediante los cuales el fisco federal determina le importe de sanción que se impone por infracciones de omisión en el pago; en algunas legislaciones extranjeras es el propio deudor infractor quien se determina y paga la multa que el mismo se impone por haber realizado dicha infracción.

En el mismo ordenamiento jurídico se establece que para poder encuadrar esa conducta del contribuyente en la infracción por omisión en el pago de las contribuciones debe haber mediado requerimiento o exhortación de al autoridad fiscal, al contribuyente para que realizara el pago de la obligación omitida, pero si en caso contrario el contribuyente paga la obligación sin que mediara requerimiento o exhortación de al autoridad o paga en forma extemporánea pero de forma espontánea o de manera voluntaria, la autoridad no puede imponer dicha infracción sin sancionar al contribuyente.

En este tipo de infracciones las sanciones se establecen generalmente con base en el monto de la contribución omitida.

2. - INFRACCIONES POR INCUMPLIMIENTO A LOS DEBERES FORMALES.

En este grupo se encuadran a todas las obligaciones fiscales de hacer y tolerar que realizan directamente los contribuyentes o los responsables solidarios que ante la autoridad fiscal tienen ese cargo.

- Infracciones por no inscribirse en los registros o padrones fiscales.

En el Código Fiscal Federal este grupo de infracciones esta contenido en el artículo 79, el cual establece que esta infracción surge con el incumplimiento de una obligación fundamental de hacer, como cuando una persona no se inscribe en el RFC (Registro Federal de Causantes) y tiene la obligación de hacerlo, o bien cuando no incluya o cite el número de registro en operaciones o documentos en donde sea exigible dicho tramite

- Infracciones por no presentar avisos, declaraciones, informes o constancias.

Es una obligación de los contribuyentes presentar estos documentos ante la autoridad fiscal de los contribuyentes con el fin de tenerla informada de al situación relacionada con el contribuyente en específico para mantener actualizados sus controles o registros, ya que de ahí deriva el hecho de que si el contribuyente obligado no presenta esos documentos en tiempo y forma la autoridad fiscal puede imponer sanciones al infractor.

- Las consistentes en no presentar declaraciones.

La declaración fiscal es un instrumento documental del que se valen las personas para dar a conocer al fisco determinada situación y si un contribuyente omite la obligación de presentar sus declaraciones, comete tal infracción y originara un descontrol en el registro que ya tiene establecida la autoridad.

- Omisión en la presentación de los avisos de cambio de domicilio, modificación, aumento, disminución o suspensión de actividades o cualquier otra actividad que se esté obligado a hacer del conocimiento de la autoridad fiscal. También se considera infracción el que se presenten las declaraciones o avisos, pero con errores o con información incompleta.

Estas infracciones antes mencionadas están contenidas en el artículo 81 del CFF.

- Infracciones Relacionadas con la contabilidad.

Se cometen cuando los contribuyentes obligados a ello no llevan un sistema de contabilidad o la llevan incompleta, en forma distinta a como lo ordenan las disposiciones fiscales o en lugares distintos a los autorizados por las autoridades.

- Cuando no presenta sus comprobantes de ingresos o gastos al momento de cumplir con la obligación de hacer dictaminar su contabilidad, cuando así lo establezcan las disposiciones fiscales.
- Cuando no se acompañan a las mercancías en tránsito los documentos que exijan las disposiciones fiscales.
- Cuando no se contenga la contabilidad en los medios electrónicos establecidos.

- No se conserve la contabilidad el tiempo que exija la ley.

Las infracciones antes mencionadas están contenidas en el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación.

**-INFRACCIONES A DEBERES FORMALES QUE PUEDEN COMETER
LOS PRESTADORES DE SERVICIOS O LOS USUARIOS DEL SISTEMA
BANCARIO.**

Las instituciones de crédito se han transformado en importantes auxiliares de control de obligaciones fiscales, en virtud de que a las personas se les impone el deber de manejar sus pagos y cobros con títulos de crédito (cheques) as cargo de las instituciones de crédito. Por lo tanto a esas instituciones se les imponen ciertas obligaciones para apoyar en el control de las obligaciones a las autoridades fiscales; en la Legislación Fiscal Mexicana se contemplan las siguientes infracciones:

- No anotar en los cheques el número de cuenta y el nombre del titulo, admitir que se ponga en circulación un cheque que por exigencias fiscales no deba ser endosable a un tercero, no proporcionar a las autoridades fiscales los informes que en uso de sus facultades legales solicite de determinada persona. Artículo 84 Código Fiscal Federal.

- Cuando los usuarios o cuenta habientes omiten en forma parcial o total, la obligación de proporcionar a las instituciones de crédito toda la información relativa a su nombre o denominación o razón social, su domicilio o la clave de su RFC, así como los demás datos que estén legalmente facultados los prestadores de servicio y las instituciones de crédito o proporcionar datos falsos.

- Las que cometen las empresas que realizan operaciones de factoraje financiero en cuanto que no efectúen a los deudores las notificaciones de los adeudos cuyo cobro están realizando en virtud de la cesión de créditos que a operado en su favor y en su caso la negativa del particular a recibir la notificación y señala también que la notificación podrá ser hecha por cualquiera de los medios que sean válidos para ello. Artículo 84 Código Fiscal Federal

-INFRACCIONES REALCIONADAS CON EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION.

Surge esta infracción cuando el contribuyente se opone en cualquier forma a la practica de la visita domiciliaria o a suministrar la información y los datos que en uso de sus facultades legales le requieran los visitadores. Quienes no conserven la contabilidad o los documentos que los visitadores les dejen en deposito o suministren los datos que se les exijan sobre clientes y proveedores o no los relacionen adecuadamente cuando así lo exijan las autoridades.

- INFRACCIONES RELACIONADAS CON LOS MARBETES QUE DEBEN ADHERIRSE A DETERMINADOS PRODUCTOS.

Las personas que manejen bebidas alcohólicas, tienen obligación de adherir a los envases que contengan esas bebidas, una especie de timbres fiscales que reciben el nombre de marbetes, o los utilizan en forma diferente.

-INFRACCIONES FISCALES A CARGO DE SERVIDORES PUBLICOS

Este tipo de infracciones son de carácter administrativo ya que las cometen personas que pertenecen al gobierno.

Cuando un servidor publico no exija el pago de las contribuciones y sus accesorios que tiene la obligación de recaudar, o permita u ordene que el pago se realice en forma distinta a como está establecido en la ley.

Asiente falsamente que ha cumplido con disposiciones fiscales o bien que mienta al decir que se practico una visita en un domicilio fiscal o que incluya datos falsos en las actas correspondientes.

Cuando exijan el cumplimiento o pago de una prestación que no esta prevista en las disposiciones fiscales.

-INFRACCIONES COMETIDAS POR TERCEROS

Un tercero incumple con las obligaciones que le imponen las disposiciones fiscales, su conducta se encuadra dentro de los supuestos de infracciones contenidas en el ordenamiento legal de la materia.

Asesorar o aconsejar a los contribuyentes para omitir el pago de contribuciones, cooperar para que se alteren o falsifiquen datos en los registros contables o en documentos del contribuyente o tener complicidad con el contribuyente para cometer alguna infracción fiscal; esté tipo de infracciones se encuentran en el Código Fiscal Federal pensando en la posible conducta de los contadores, abogados o cualquier profesional en el cual se apoye le contribuyente para recibir asesoría fiscal.

3.2.3 ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS.

Las infracciones fiscales son relaciones jurídicas y por consiguiente en ella participan varios elementos como son: Sujeto activo, sujeto pasivo, objeto y conducta.

SUJETO ACTIVO.- Es el que comete la infracción que viola la norma establecida en el ordenamiento jurídico; puede recaer el carácter de sujeto activo en personas físicas, morales o personas jurídicas, ya que si son susceptibles de tener las obligaciones fiscales también de cometer las infracciones.

Por lo general son los contribuyentes que realizan las obligaciones después del plazo establecido en la norma jurídica o la omisión de realizar las obligaciones.

SUJETO PASIVO.- Es el que de manera directa sufre la acción u omisión realizada por el sujeto activo y es el fisco federal en quien recae el carácter de sujeto pasivo o sus organismos que tienen la facultad de recibir el pago de las contribuciones y recaudarlas en su caso ya que son los titulares de los derechos violados por los ilícitos cometidos a través de las infracciones fiscales que cometen al omitir la realización de sus obligaciones.

Son las autoridades fiscales o bien en su caso las personas autorizadas para realizar en su representación las facultades de recaudación o bien recibir el pago de las contribuciones generadas por la realización de las obligaciones fiscales.

OBJETO.- Está conformado por los intereses o bienes tutelados por las normas jurídicas correlativas y al estar plenamente realizados por el sujeto obligado se cumple con la obligación fiscal y al no hacerlo el sujeto incurre en una violación a la norma y se aparece la figura de la infracción y con las consecuencias que la norma determina al sancionar dicha conducta ilícita.

Son los derechos titulados por las normas jurídicas que regulan las obligaciones fiscales y que al no ser realizados de la manera establecida en la ley se incurre en las infracciones fiscales y genera sanciones administrativas en materia fiscal.

CONDUCTA.- Es la manifestación de la voluntad que se exterioriza y produce modificaciones en el mundo que rodea al sujeto que realiza su voluntad.

Junto con los sujetos y el objeto y la conducta de los primeros se constituye el tercer elemento sustancial de la infracción fiscal. Se refiere la manifestación de un acto de conducta realizado por el sujeto activo de la infracción para que esta se actualice. Esta manifestación de conducta puede ser positiva o negativa; es decir, puede constituir en hacer lo que la norma jurídica prohíbe o en no hacer lo que el precepto ordene.

3.2.4 REGULACION DE LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS.

ACOSTA ROMERO, manifiesta que "nuestra constitución establece dos competencias, una federal y una local dentro de esta última se localiza la municipal para definir las infracciones y faltas administrativas.

Competencia Local.- La competencia local para definir exclusivamente faltas de policía y buen gobierno, corresponde en el Distrito Federal, al Poder Ejecutivo con base en las facultades que tiene conforme a los artículos 21 y 89, fracción I de la Constitución en reglamentos administrativos siempre y cuando esos reglamentos se expidan con base en una ley emanada del Congreso de la Unión.

Competencia Municipal.- en el ámbito municipal corresponde a los ayuntamientos de acuerdo con el artículo 115, fracción II de la Constitución, también con base en una ley del Congreso Local.

Competencia Federal.- En materia federal corresponde al Congreso de la Unión definir faltas federales conforme al Artículo 73 de la Constitución.

De acuerdo con lo anterior, existen en México dos universos muy importantes de infracciones administrativas:

1. - El de las faltas de policía y buen gobierno cuya base constitucional son los artículos 21 y 115 de la Constitución en el que existen por lo menos en el Distrito Federal, numerosísimos reglamentos de policía y buen gobierno, y

2. - El de las infracciones y faltas definidas en leyes federales."⁶

ACOSTA ROMERO, comenta también que: "...la imposición de las sanciones administrativas corresponde a la administración Pública. Sanción es la consecuencia jurídica desfavorable para el sujeto, que se aplica en caso de infracción."⁷

Si la Administración tiene a su cargo el funcionamiento regular de los servicios públicos, siendo responsable del mismo si es una vasta empresa que no puede funcionar sin la observancia de una fuerte disciplina externa e interna, privarla de un poder sancionador que la mantenga es privarla de defensa y condenar al desorden su labor. De aquí la existencia de la potestad tributaria, ya que al estar facultada para la realización forzosa del cumplimiento de la obligación que omitió el contribuyente se mantiene el equilibrio y el orden en el cumplimiento de las normas fiscales.

Las infracciones administrativas en materia fiscal están reguladas en los artículos 70 al 91-B en el Código Fiscal Federal ya que este ordenamiento legal en materia fiscal contiene las normas que regulan las obligaciones que se generan al

⁶ Acosta - Romero, op. cit.(3) pág. 877.

⁷ Acosta - Romero, op. cit.(3) pág. 881.

ser de carácter obligatorio en su realización para las personas físicas o morales según sea el caso; las actividades que desempeñen, y el ámbito en que se desenvuelvan, contempla los tiempos y formas en las cuales los contribuyentes deben de cumplir con tales obligaciones y en el momento de no realizarlas se hacen acreedores a las diferentes infracciones administrativas en materia fiscal, que se mencionaron en temas anteriores y por tal motivo tienen que estar reguladas en el ordenamiento fiscal antes mencionado ya que si contiene y regula las obligaciones fiscales y al momento de omitir dicha obligación o realizarla en fechas posteriores a las establecidas se cometen conductas ilícitas que también se contemplan, se regulan y se imponen según la conducta ilícita que se haya realizado.

3.3 MULTAS FISCALES.

Si el Estado desea un cabal acatamiento a sus normas juridico-tributarias, necesita contar con un adecuado mecanismo sancionador que implemente el principio de coactividad o coerción a través de un conjunto de sanciones, las que, como atinadamente sostiene Francisco Carnelutti. Y como la sanción ha de estimular a la observancia del mismo, tales consecuencias han de ser desagradables, es decir, han de consistir en un mal, comentado por Arrioja Vizcaino Adolfo.

Por consiguiente, para la imposición de multas también existe un conjunto de reglas a las que debe subordinarse la actuación del Fisco.

PRIMERA REGLA: Contener los requisitos constitucionales, establecidos en los artículos 16 y 22 constitucionales como son la fundamentación , la motivación, que no sea impuesta de forma excesiva y que no sea impuesta de forma fija para el caso específico sin darle a conocer al contribuyente el motivo por el cual se tomo dicha decisión.

El artículo 16 constitucional, primer párrafo, que dice: "*Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento*"

El artículo 22 constitucional primer párrafo: "*Quedan prohibidas las penas de mutilaciones y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.*"

SEGUNDA REGLA: Cuando la infracción consista en la evasión u omisión de una prestación fiscal cuyo monto sea susceptible de precisarse en una cantidad líquida, la multa variará entre el 50% y el 100% del importe de dicha prestación actualizada por inflación, pudiendo disminuirse estos límites hasta en un 25% o incrementarse hasta en un 60% más, según se presenten circunstancias atenuantes o agravantes.

TERCERA REGLA: Cuando no se pueda precisar el monto de la obligación fiscal omitida, o bien la infracción por su misma naturaleza no resulte cuantificable, el monto de la multa respectiva debe, calcularse conforme a cantidades fijas, entre mínimos y máximos de acuerdo a los criterios normativos que de manera detallada se establecen en los artículos 80, 82, 84, 86, 88, 90 y demás relativos del Código Fiscal Federal.

Por lo antes descrito se comenta que las infracciones fiscales al ser tomadas en cuenta como base para establecer la multa a la que se hace acreedor el contribuyente se debe tomar el mismo monto de la prestación incumplida ya que sirve de base para el cálculo de la multa correspondiente, dentro de los márgenes que han quedado estipulados en el ordenamiento jurídico de la materia para no ser inconstitucionales y que dañen las garantías constitucionales de los contribuyentes. Contemplando también que dichas multas al ser impuestas se van

actualizando conforme al Índice Nacional de Precios al Consumidor que publica el Banco de México y que está contemplado en el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación se establece: " *Pago extemporáneo de multas. Actualización.- Cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe,...*"

3.3.1 CONCEPTO DE MULTAS FISCALES.

ARRIOJA VIZCAINO ADOLFO, nos dice que: "Las sanciones administrativas tienen una diversa gama, que va desde las nulidades de los actos, la suspensión, la amonestación, el cese, la clausura, la revocación de concesiones, la multa, hasta llegar, en el caso de México, hasta la privación de la libertad, sin que esta pueda exceder de 36 horas o, en su caso, la sanción será pecuniaria pero en el caso que esta no se pague por el infractor, se permutará por arresto, que no podrá exceder de 36 horas."⁸

También define a las multas como: "... las sanciones económicas que la autoridad hacendaría, impone a los contribuyentes que en alguna forma han infringido las leyes fiscales.

En términos generales puede decirse que las contribuciones accesorias reguladas por nuestro Derecho Fiscal forman parte o son manifestaciones del poder sancionador de la Hacienda Pública, al tener su origen y explicación precisamente en el incumplimiento de lo que ordenan las normas jurídico-tributarias."⁹

⁸ Arrijoa - Vizcaino, op. cit. (31) pág. 860.

⁹ Arrijoa - Vizcaino, op. cit. (3) pág.389.

Tiene una finalidad que sería "... la multa tiene un fin primario de represión de la violación cometida y de amenaza o intimidación para los demás sujetos a la misma obligación. Su contenido pecuniario que beneficia indudablemente al Fisco, es una característica de orden secundario. Efectivamente las multas no se establecen con él propósito principal de aumentarlos ingresos del Estado, sino para castigar las transgresiones a las disposiciones legales."¹⁰

Es la sanción que la autoridad fiscal impone al sujeto infractor consistente en la entrega de una suma de dinero adicional a la contribución y su monto o cuantía es determinado en base a las sumas establecidas en el ordenamiento legal en materia fiscal; y el caso de que se trate y el monto de la cantidad de la contribución no pagada.

Es la sanción pecuniaria que se le aplica al contribuyente infractor al realizar una conducta ilícita y que tiene como resultado la omisión de la obligación fiscal a la que esta sujeto a realizar o realizarla de forma que no este permitida por la norma fiscal; como consecuencia se da la aplicación de la sanción o multa que se le aplica, pero no lo exime de la realización de la obligación; por tal motivo debe realizar las dos cosas cumplir con su obligación y pagar su multa.

La sanción administrativa, "... en términos generales, puede definirse como el castigo que aplica la sociedad a través del derecho, a las violaciones de los ordenamientos administrativos pretendiéndose por medio de esta, asegurar el cumplimiento de los deberes que tienen los ciudadanos con respecto a la sociedad."¹¹

"De tal manera que, con base en lo expresado en los párrafos precedentes, podemos llegar a la conclusión preliminar de que las multas dentro del derecho fiscal, persiguen un doble objetivo, a saber:

¹⁰ Lomeli - Cerezo, op. cit. (39) pág.177 -178.

¹¹ Lomeli - Cerezo op. cit. (39) pág.860.

- Construir la sanción directa aplicable a todo causante que incumple sus deberes tributarios.

- Servir como instrumento del poder de coacción o coerción que la ley otorga al Estado para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales."¹²

3.3.2 REGULACION EN EL CODIGO FISCAL FEDERAL DE LAS MULTAS.

Como se establecen las infracciones por consiguiente van también establecidas las sanciones como castigo por no cumplir con las obligaciones que marca el Código Fiscal Federal que es el ordenamiento jurídico que regula dichas obligaciones en materia fiscal y por tal motivo también contiene las sanciones que se imponen a los contribuyentes infractores y en especial tratamos las multas fiscales; por consiguiente el Código Fiscal Federal regula y establece el monto de las multas que se tiene que aplicar a los diferentes tipos de infracciones ya que estas deben ser aplicadas según corresponda al momento y acción u omisión realizada por el contribuyente infractor.

Por lo anterior el artículo 70 del Código Fiscal Federal establece:

"La aplicación de las multas por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el cumplimiento de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando incurran en responsabilidad penal."¹³

Respecto a las multas, en la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación se dijo que:

¹² Lomeli - Cerezo op. cit. (39) pág.390.

¹³ Código Fiscal de la Federación, op. cit. (12).

En cuanto a infracciones a las disposiciones fiscales, se establece su tipificación tomando en cuenta la materia que regula la disposición infringida y se señalan diversas reglas que permiten aplicar la multa correspondiente en función del momento en que sean cumplidas las obligaciones omitidas, la reincidencia o gravedad de la infracción, el monto de la contribución omitida, entre otros aspectos.

Las multas fiscales están reguladas por el mismo órgano jurídico que contempla las obligaciones que deben de cumplir los particulares que encuadren sus actividades económicas en los hechos generadores que la ley establece como objeto de contribuir al gasto público como una parte proporcional de sus ingresos, también contiene las infracciones que se cometen los particulares por omitir la realización de dichas obligaciones, las multas fiscales y los delitos de carácter fiscal.

3.4 CREDITO FISCAL.

El concepto de crédito fiscal contenido en el artículo 4° del Código Fiscal de la Federación, dice: *"Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidad 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."* por lo antes escrito se puede decir que se genera por los ingresos que perciba el contribuyente y la capacidad que tienen la autoridad fiscal para determinarlo.

Por lo antes transcrito se podría decir que el crédito fiscal nace por la realización de la actividad económica que realice el contribuyente, y que, encuadre en el supuesto regulado por la autoridad fiscal, para que al ser realizada dicha

actividad, genere ingresos económicos y por tal motivo este obligado el contribuyente a contribuir en un porcentaje al gasto publico.

3.4.1 CONCEPTO DE CREDITO FISCAL.

El ya mencionado artículo 4 del Código Fiscal Federal, establece que: "Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidad 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."¹⁴

Se define como: ".. la obligación fiscal determinada en cantidad liquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

El crédito Fiscal nace en el momento que la persona realiza el supuesto de ley, esto es: cuando un individuo efectúa un acto que prevé la hipótesis tributaria deberá cumplir con la obligación a que se refiere la ley. Por tal motivo, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hechos previstas en leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran."¹⁵

La siguiente tesis manifiesta lo que se debe entender por crédito fiscal, ya que es todo lo que el Estado tienen derecho a percibir de los contribuyentes y de las actividades económicas que este mismo genere por sus actividades de persona de derecho público y de derecho privado, para satisfacer y cubrir sus necesidades al realizar sus funciones, y las necesidades de los gobernados.

¹⁴ Código Fiscal de la Federación op. cit. (12).

¹⁵ Sánchez - Piña, José de Jesús, Nociones de Derecho Fiscal, Editorial PAC, S.A de C.V, 7° Edición, México 2001 pág. 57.

CRÉDITO FISCAL. EL ARTÍCULO 4o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE LO QUE DEBE ENTENDERSE POR ESE CONCEPTO, NO TRANSGREDE LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 16 Y 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONALES, AL NO ESPECIFICAR LOS ELEMENTOS QUE LO INTEGRAN, NI LA FORMA Y PERSONA QUE LO DEBE EMITIR.

Por técnica legislativa el legislador se refirió en el artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente a lo que debe entenderse por crédito fiscal, sin que estuviera obligado a señalar ahí mismo de manera indefectible los elementos que lo constituyen o cómo y quién lo debe emitir, sino que válidamente se concretó a verter un concepto de crédito fiscal sustentado en las cantidades que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados por concepto de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, debido a lo cual la circunstancia de que en dicho precepto legal no se haya hecho alusión a los elementos que lo pueden integrar, la forma en que se constituye y quién lo emite, no implica que viole el principio de legalidad previsto en el artículo 16 y el de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, ambos de la Constitución General de la República, puesto que tales elementos derivan de los conceptos que incluye la propia legislación de la materia en forma amplia y particularizada para cada tributo, los cuales obviamente no podrían estar enumerados de manera casuista en un solo dispositivo legal, como lo es el citado artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se encuentran comprendidos en toda la legislación fiscal vigente que regula las distintas contribuciones..."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Clave: VI.1o.A. , Núm.: 138 A

Amparo directo 59/2003. Secursa Construcciones, S.A. de C.V. 13 de marzo de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Sandra Carolina Arellano González.

Materias: Administrativa - Fiscal

Tipo: Tesis Aislada

“ ... toda obligación fiscal determinada en cantidad líquida es un crédito fiscal, pero no todo crédito fiscal deriva de una obligación.”¹⁶

Es todo aquello que el Estado tiene derecho a percibir de los particulares y de sus servidores públicos en cantidad determinada y debe pagarse en la fecha o plazo señalado en las disposiciones respectivas.

3.4.2 REGULACION EN EL CODIGO FISCAL FEDERAL DEL CREDITO FISCAL.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la federación aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha dependencia autorice para realizar la actividad de la recaudación a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El nacimiento del crédito consiste en "...la aparición o creación de un vínculo entre el acreedor y el deudor. La exigibilidad por el contrario, consiste en que el ente público titular del crédito fiscal, está legalmente facultado para compeler al deudor el pago de la prestación.”¹⁷

¹⁶ Delgadillo - Gutiérrez, op. cit. (4) pág. 107.

¹⁷ Sánchez – Piña, op. cit. (83) pág. 59-60.

En los plazos o fechas en que deben pagarse las contribuciones se establece que se deberán pagar dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas pero por regla general se establece en el artículo 6 fracciones I y II del C.F.F; ya que una vez que ha transcurrido el plazo para el pago respectivo del crédito fiscal sin que intervenga la autoridad se establece la exigibilidad del mismo.

La exigibilidad del crédito se origina "...prácticamente cuando ha transcurrido el plazo para que el contribuyente efectuara el pago respectivo sin la intervención de la autoridad. A partir del momento en que transcurrió el plazo, la autoridad está legitimada para requerir al deudor la prestación incumplida."¹⁸

La exigibilidad del crédito fiscal consiste en la facultad del Estado para exigir al contribuyente el pago de la contribución fiscal cuando no satisfizo durante la época de pago y esta ha concluido, pero mientras este vigente el plazo y no venza o transcurra la época de pago; por consiguiente los créditos no pueden ser exigibles por el sujeto activo, si no una vez que haya transcurrido la época en que debió de hacer el pago el contribuyente.

3.5 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

La actividad administrativa que desarrolla el Estado, para hacer efectivos en vía de ejecución forzosa los créditos fiscales a su favor, se le llama facultad económica coactiva, que es el medio jurídico con el cual se logra la satisfacción del acreedor cuando este no se consigue a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción independientemente de la voluntad del obligado y venciendo todo a su contraria voluntad.

¹⁸ Sánchez – Piña, op. cit. (83) pág. 60.

Para DE LA GARZA SERGIO “El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es un conjunto de actos que se realizan en el tiempo y por medio de los cuales se pretende la obtención, por vía coactiva, del crédito fiscal debido por el deudor.”¹⁹

“La finalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), es 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 lo adeudado propio o ajeno, con responsabilidad solidaria sustantiva u objetiva, prescindiendo de la voluntad de ese deudor o aun en contra de su voluntad.”²⁰

El PAE es la medida de apremio que utiliza la autoridad fiscal para obligar al contribuyente deudor a pagar una multa que le impuesta por cometer una infracción fiscal, al omitir la realización de una obligación fiscal; o bien garantizando el importe del adeudo a través del embargo administrativo en el PAE.

“La ejecución forzosa tiene tres presupuestos:

a) La existencia de un crédito fiscal no satisfecho dentro del plazo que marcan las leyes. El Código Fiscal Federal al efecto dispone que las autoridades fiscales asignaran el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución (Art. 145 del Código Fiscal Federal.)

“La SCJN 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, Apéndice al SJF, año 1965, parte III, segunda sala, página 136”.

¹⁹ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág. 832.

²⁰ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág. 809.

“En la tesis jurisprudencial 61, ha sostenido la SCJN que el legislador no puede cambiar la naturaleza de una obligación comercial para convertirla en crédito fiscal, ni para darle un doble carácter, Apéndice al SJF, año 1965, parte III, segunda sala, página 80”.

“En la tesis jurisprudencial 107, formada en materia de fianzas, la SCJN concluyó 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 Apéndice al SJF, año 1965, parte III, segunda sala, página 140”.

b) El procedimiento de ejecución presupone también la invasión por parte de autoridad ejecutora de la esfera jurídica del deudor, mediante la detracción de su patrimonio de una cantidad de dinero o de otros bienes para satisfacer coactivamente el crédito fiscal. Esa invasión debe ser realizada con estricta sujeción por parte de la administración a los preceptos legales que la autorizan.

c) Por último, supone la satisfacción del interés de la administración acreedora mediante el ingreso de la cantidad de dinero debida o bien de la adjudicación de bienes en su favor, que sustituyen económicamente aquella prestación.

Siendo ejecutivo el procedimiento de que tratamos, es obvio que tiene que fundarse en un título ejecutivo, que atribuye al titular del derecho, en ese caso, la autoridad fiscal, la legitimación para exigir su ejecución forzosa. Ese título constituye la prueba legal del hecho de la existencia del crédito, de su liquidez y de su exigibilidad y como él título ejecutivo, es algo que esta fuera del procedimiento de ejecución, por constituir un presupuesto formal de este, debemos afirmar que el título ejecutivo esta representado por la resolución de la autoridad en que se determina o liquida el crédito fiscal, y que se encuentra

cubierta por la presunción de legalidad contenida en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación .”²¹

Como se comento en temas anteriores, el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, contiene la definición de crédito fiscal y también en el mismo ordenamiento se establece que sea exigible a partir de los 45 días que hayan transcurrido desde el día en que el contribuyente recibe la notificación de la multa o bien tenga conocimiento de la misma, posteriormente la autoridad fiscal esta facultada para hacer exigible ese adeudo al fisco a través del crédito fiscal siendo este exigido por medio del Procedimiento Administrativo de Ejecución, teniendo como resultado el pago del crédito o bien garantizado a través del embargo y recuperado el importe por medio de la venta de los bienes ya sea muebles, inmuebles que fueron embargados para garantizar el interés fiscal y recuperar así el monto del adeudo.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución comienza cuando las autoridades fiscales exigen el pago de sus contribuciones a través de créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por el Código Fiscal de la Federación por cese de la prorrogación si se autorizo el pago de la contribución en parcialidades, o por errores aritméticos en las declaraciones, por no dar aviso de sus actividades al Registro Federal de Contribuyentes.

El ejecutor designado por el jefe de la oficina fiscal encargada, se constituye en el domicilio del deudor y practicara la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones personales de dejar citatorio si no se encuentra el contribuyente para que lo espere el día y hora señalados en el documento, para realizar la diligencia con el contribuyente o su representante legal; de esta diligencia se levantara acta pormenorizada de la misma que se

²¹ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág. 808 a 811.

firmara autógrafamente por los sujetos que intervengan en ella y se entregara una copia a la persona con la que se entienda la diligencia; si la notificación del crédito fiscal o el requerimiento sé realizaron por edictos, sé entenderá la diligencia con la autoridad municipal o local de la circunscripción territorial donde se localice el domicilio del contribuyente, si al momento en que se esté realizando la diligencia aparece el contribuyente se entenderá con él; y en caso de que este no pruebe en el acto tener pagado el crédito exigido se procederá a embargar bienes suficientes para que garanticen el monto del adeudo y en su caso al ser enajenados o adjudicados por le fisco federal cubran totalmente el monto del adeudo, o bien se embarguen negocios con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellos, los ingresos necesarios que satisfagan el crédito fiscal y los accesorios legales.

La siguiente tesis manifiesta la fundamentación del requerimiento de pago y del embargo en el procedimiento administrativo de ejecución.

REQUERIMIENTOS DE PAGO Y EMBARGO.- FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.-

Con el fin de cumplir con las garantías tuteladas por el artículo 16 de la Constitución General de la República y formalidades establecidas por el diverso numeral 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación, los funcionarios ejecutores de un requerimiento de pago y embargo, deben en cumplimiento de lo dispuesto por los artículos 152 y 155 del mencionado ordenamiento fiscal, por un lado hacer constar en forma pormenorizada su identificación, esto es, no únicamente establecer el número de credencial, sino que debe señalarse qué autoridad expidió dicha credencial, su vigencia, esto es, la fecha de expedición y la fecha de su vencimiento, con el objeto de que la parte afectada esté en posibilidad de conocer si efectivamente el personal actuante presta sus servicios en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por lo mismo, que se encuentra autorizado para levantar dicha actuación y afectar bienes propiedad del

interesado. Por otro lado, el ejecutor también debe proceder al inicio de la diligencia de embargo a requerir a la persona con quien se entendió ésta, para que designe dos testigos de asistencia y en caso de no aceptar tal requerimiento, el mismo ejecutor debió de designar tales testigos; por lo que si en el presente problema ninguna de dichas circunstancias aconteció, es ilegal el requerimiento que trata de hacerse efectivo por la vía económica coactiva.

Juicio No 2352/97.- Sentencia de 23 de abril de 1998, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Gamaliel Olivares Juárez.- Secretario: Lic. Lázaro Figueroa Ruiz.

El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del PAE, cuando la oficina ejecutora estime previo avalúo de los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

Cuando el deudor o cualquier otra persona impidiera materialmente el acceso al domicilio al ejecutor o al lugar donde se encuentren bienes susceptibles de embargo el ejecutor previo acuerdo fundado del jefe de la oficina ejecutora solicita auxilio de la fuerza pública o bien ante 2 testigos romper las cerraduras para que el depositario tome posesión del inmueble o bien para continuar con la diligencia.

Para suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución se estará a lo establecido en el artículo 144 Código Fiscal de la Federación que dice: "No se ejecutaran los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación o de 15 días tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social.

Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales se suspenderá el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación Establece:

"Medios para garantizar el interés fiscal

Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

Depósito en dinero u otras formas de garantía

I.- Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A.

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.

VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Accesorios parte de la garantía. Actualización y ampliación. La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados,

así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes."

DE LA GARZA SERGIO, menciona que: "La suspensión del PAE no puede producirse por acuerdo o inactividad de las partes, ya que la autoridad tiene la obligación y la responsabilidad de impulsarlo, a menos que se produzca una causa que la ley establezca para que se efectúe la suspensión."²²

El Artículo 144, del Código Fiscal de la Federación establece que: "*No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución".*

Como menciona anteriormente la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución no se puede dar por si sola ya que tiene que ser dada en primer lugar por la autoridad fiscal como resultado de que si ella fue la que genero dicho procedimiento; y en segundo lugar seria solicitada por cualquiera ya sea la autoridad misma o el contribuyente cuando sé de cómo resultado generado por una causa que la ley establezca, por ejemplo: que sea recurrido el acto administrativo que contenga dicho procedimiento o que sea objeto de un juicio de nulidad interpuesto ante la autoridad administrativa competente y sea garantizado

²² De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág..832.

el importe del adeudo a través de cualquiera de los medios autorizados para ello por el ordenamiento jurídico de la materia; mientras se resuelve dicho medio de impugnación.

La suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución puede asumir dos modalidades, según que afecte a todo el procedimiento, y entonces puede hablarse de suspensión total, o bien que afecte únicamente a determinados bienes embargados en cuyo caso se trata de una suspensión parcial; el Procedimiento Administrativo de Ejecución como a cualquier procedimiento en su desarrollo le pueden surgir acontecimientos o sucesos que lo afecten en su desarrollo o que le pongan fin.

CAPITULO CUARTO

4. EL EMBARGO.

Las autoridades fiscales tienen la facultad de secuestrar bienes propiedad del contribuyente con la finalidad de que el contribuyente deudor se obligue a cumplir con la obligación fiscal omitida y a pagar la sanción que se le impuso como resultado de la omisión, como resultado de la aplicación de la facultad sancionadora del Estado para coercionar al contribuyente deudor.

El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación establece 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.

Embargo precautorio: Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:

I.- Oposición al inicio o desarrollo de las facultades de comprobación.

II.- Desaparición del contribuyente, ocultación de bienes

III.- El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.

IV.- Monto del embargo precautorio

V.- Visitas domiciliarias de verificación de obligaciones a los contribuyentes en sus domicilios fiscales.

Acta circunstanciada del embargo precautorio realizado, pormenorizando la realización de la diligencia; después de realizado el embargo el contribuyente tiene un plazo de 3 días para inconformarse sobre el monto por el cual se realizó el embargo; el embargo precautorio se convertirá en definitivo, en el momento en que se hace exigible el crédito fiscal y se realizó con anterioridad el embargo precautorio..."

La siguiente tesis jurisprudencial manifiesta que procede el embargo precautorio de los bienes propiedad del contribuyente deudor para que garantice el interés fiscal por la multa que se le impuso al omitir la realización de una o varias de las obligaciones fiscales.

Del análisis del artículo 145 en relación con el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, se llega al conocimiento de que los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados en la ley, se harán exigibles por la autoridad mediante el procedimiento administrativo de ejecución, el cual inicia con el requerimiento de pago al deudor y, en su caso, el embargo de bienes suficientes a garantizar el interés fiscal, procedimiento este que constituye la hipótesis genérica de su inicio.

Ahora bien, de conformidad con el segundo párrafo del citado artículo 145, se puede practicar embargo precautorio antes de la fecha en que el crédito sea exigible o determinado si se da alguno de los supuestos que prevé dicho numeral en comento, sujetándolo a las reglas previstas para los embargos genéricos; por tanto, si esta medida así practicada, se convertirá en definitiva cuando los créditos se hagan exigibles y no sean pagados, resulta claro entonces que la figura prevista por el artículo 145 del ordenamiento legal citado, reviste las características de un acto del procedimiento administrativo de ejecución,...

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Clave: VIII.2o. , Núm.: 59 A

Materias: Administrativa - Fiscal

Tipo: Tesis Aislada

4.1 CONCEPTO DE EMBARGO.

Es el acto administrativo que tiene por objeto la recuperación de créditos mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o deudor, para en su caso rematarlos, o enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO, menciona que: “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 del goce de los bienes embargados.”¹

Es el acto a través del cual la autoridad fiscal garantiza que el contribuyente pague su adeudo o bien a través de la enajenación o adjudicación a favor del fisco se cubra el monto del adeudo que tiene el contribuyente con la autoridad fiscal por no cumplir con sus obligaciones fiscales. Se puede decir que es la medida de seguridad que tiene la autoridad fiscal y que utiliza para asegurar el interés fiscal y por otro lado la medida de apremio de mayor impacto para que el contribuyente, para que esté cumpla con sus obligaciones y así se asegure el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

4.2 REGULACION EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE EL EMBARGO.

Como ya se explico anteriormente el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un acto administrativo realizado por las autoridades fiscales y esta regulado en el Código Fiscal de la Federación por ser el medio coercitivo que utiliza la autoridad fiscal para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones y por consiguiente ya que el embargo es una parte contenida en este acto

¹ De la Garza - Sergio, op. cit. (32) pág. 816.

administrativo en materia fiscal; también debe y esta regulado por el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 145 se regula el embargo precautorio en el Procedimiento Administrativo de Ejecución cuando las autoridades fiscales exigen el pago del crédito que no hubiere sido cubierto o garantizado dentro de los plazos señalados por la ley mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando el contribuyente se oponga u obstaculice las facultades de las autoridades fiscales o exista riesgo de que se vaya o dilapide sus bienes.

El artículo 151 del Código Fiscal de la Federación establece que: Las autoridades fiscales para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, se requerirá de pago al deudor y en caso de no hacerlo en el acto, procederá a embargar bienes suficientes; este artículo contienen los bienes que pueden ser embargados bienes muebles, negocios, derechos reales, bienes raíces.

El artículo 152 del Código Fiscal de la Federación regula y establece como se debe llevar a cabo las diligencias de requerimiento de pago y de embargo.

El artículo 155 del Código Fiscal de la Federación establece que la persona con quien se entiende la diligencia podrá señalar los bienes a embargar y el orden que debe tomar el ejecutor al levantar la diligencia de embargo.

El artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, establece que si el contribuyente señala bienes que no garanticen o que estén fuera de la circunscripción territorial de la oficina ejecutora, o bienes que tengan un embargo anterior o de fácil descomposición o deteriorados, el ejecutor podrá entonces señalar los bienes a embargar y que garanticen el monto del crédito.

El artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, contienen los bienes exceptuados de embargo.

El artículo 158 del Código Fiscal de la Federación establece que, si al efectuarse la designación de los bienes a embargar se opusiera un tercero presentando documentos que fundan derechos sobre ellos no se practicara el embargo, y dicha oposición será sometida a ratificación por parte de la oficina ejecutora.

El artículo 159 del Código Fiscal de la Federación, dice que cuando los bienes señalados para embargarse ya estuvieren embargados por otra autoridad fiscal o sujetos a hipotecas, se practicara el embargo y se entregaran los bienes al depositario y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que los interesados puedan demostrar su derecho de preferencia.

4.3 BIENES SUSCEPTIBLES DE EMBARGO EN MATERIA FISCAL.

ACOSTA ROMERO, menciona que: “ Las garantías reales consisten en que la afectación legal o voluntaria de bienes muebles o inmuebles para que su valor se aplique al pago de la deuda garantizada en caso de que el deudor falte al cumplimiento de sus obligaciones. El legislador ha concedido ciertas garantías reales mediante la afectación de determinados bienes al cumplimiento de las obligaciones que se aseguran, cualquiera que sea su propietario actual o futuro y con una preferencia absoluta frente a los terceros, estas garantías tienen su origen en la voluntad de los obligados.”²

Los bienes sean muebles o inmuebles que tenga en su propiedad el contribuyente deudor serán tomados como garantía, para que el contribuyente deudor se obligue a pagar la obligación fiscal omitida, y por la cual se genere un adeudo con la autoridad fiscal, dado el caso de que no sean de su propiedad, pero que el propietario del bien se obligue solidariamente a dejarlos en garantía hasta el momento en que se solvete dicha obligación, será tomado ante la autoridad

² Acosta - Romero, Miguel, op. cit. (3) pág.588.

como deudor solidario para resarcir el pago omitido y al pago de la multa que se genero como concepto de la infracción cometida por el contribuyente.

El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación establece los bienes que se pueden señalar y en que orden los debe de trabar el ejecutor al realizar la diligencia.

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. 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 o Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- IV. Bienes inmuebles.

Todos los bienes que sean propiedad del contribuyente y que tenga la calidad de ser susceptible de embargo para garantizar el crédito fiscal.

“La SCJN ha sostenido reiteradamente que “el embargo debe recaer siempre en los bienes propiedad del deudor, de manera que si se demuestra en autos que el bien secuestrado pertenece a un tercero, debe aceptarse que este ultimo esté legalmente capacitado para ejercer la acción que corresponda a fin de recuperar lo que es suyo...” Informe a la SCJN, 1968, 2° Sala, pp. 73-74, tesis 13, R:F: 330/65.

4.3.1 EMBARGO SOBRE BIENES MUEBLES.

Los bienes muebles son todos aquellos objetos propiedad del contribuyente deudor, que se pueden trasladar fácilmente y al realizar dicho acto el ejecutor debe de observar que sean propiedad del contribuyente deudor, que se puedan enajenar fácilmente, que estén en buen estado de conservación, serán trasladados al almacén de bienes embargados de la autoridad para su guarda y

custodia en el caso en que el depositario que se designe en la diligencia de embargo sea distinto del deudor, este recibe el nombre de depositario.

Al realizar este tipo de embargo el ejecutor debe solicitar al contribuyente o persona con quien se realice la diligencia copia de la factura del bien mueble sobre el cual se está realizando la diligencia señalando los datos de éste como son: numero de factura, nombre de la persona a favor de quien esta expedido dicho documento, numero de serie, marca, modelo e identificación oficial, con la que acredite su personalidad para ver si tiene la facultad de realizar dicha diligencia, por ser la persona a quien le expidieron la factura o estar endosados los derechos del bien mueble a su nombre.

4.3.2 EMBARGO SOBRE BIENES INMUEBLES.

Los bienes inmuebles son todos aquellos bienes propiedad del contribuyente deudor que no se pueden trasladar por estar adheridos al piso como son: terrenos, casas, edificios, departamentos, entre otros. Al realizar este tipo de embargos el ejecutor debe solicitar al contribuyente deudor o persona con quien se entienda la diligencia copias de escrituras del bien a embargar, señalando los datos de inscripción de este en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, nombre de la persona a favor de quien esta expedido dicho documento o bien el nombre de la persona a quien se le hayan cedido los derechos del bien inmueble en cuestión o que tenga documento notarial en el cual este autorizado para realizar actos ya sea jurídicos o administrativos en nombre del dueño del bien inmueble, así como la identificación oficial de la persona con quien se entienda la diligencia, para que acredite su personalidad en la diligencia que se realiza y ver con ello si tiene la facultad para llevarla a cabo.

4.3.3 EMBARGO SOBRE LA NEGOCIACION.

Este embargo se realiza de todo lo que de hecho y por derecho le corresponda a la empresa o negocio, en la realización de la diligencia el ejecutor debe se debe levantar relación de activos (bienes muebles, inmuebles, registros que contengan la contabilidad de la negociación, etc.), y solicitarle a la persona con quien sé esta llevando a cabo la diligencia: Acta constitutiva que contenga el folio mercantil de la empresa a la cual se le embargara la negociación, los datos de inscripción de este en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, documento notarial en el cual este autorizado para realizar actos ya sea jurídicos o administrativos en nombre de la empresa, así como la identificación oficial de la persona con quien se entiende la diligencia, para que acredite su personalidad en la diligencia que se realiza y ver con ello si tiene la facultad para llevarla a cabo.

Este embargo no afecta en nada las actividades de la empresa ya que solo se realiza el embargo de la negociación a través de una intervención hacendaría; que constituye el aseguramiento del interés fiscal a través de todos los bienes propiedad de la empresa, pero tomando de sus ingresos una parte proporcional de ellos para que se vayan descontando dichas cantidades del importe que la empresa debe a la autoridad fiscal y de esa manera disminuya y solvente su adeudo con el fisco federal.

4.3.4 EMBARGO SOBRE JOYAS, METALES PRECIOSOS, VALORES O DOCUMENTOS.

Este embargo se realiza sobre joyas, metales preciosos, valores o documentos, que le pertenezcan al contribuyente deudor, esta diligencia se realiza describiendo detalladamente el objeto propiedad del contribuyente deudor y se pide la siguiente documentación: factura o documento notarial que contenga la fundamentación del derecho de propiedad que el contribuyente tiene sobre estos, cuando se trate de valores o documentos como títulos de crédito, acciones, bonos

o certificados de deposito se aceptarán bajo protesta de decir verdad que el contribuyente no dispondrá de ellos sin previa autorización de la autoridad ejecutora y especifique los datos de identificación de los mismos y deberá ser inscrito en el registro Nacional de Valores e Intermediarios.

Cuando los bienes embargados son inmuebles, derechos reales sobre ellos o sean negociaciones de cualquier género, el embargo debe inscribirse en el Registro Público de la Propiedad o el de Comercio, en el último caso, si llegaren dichos bienes a estar comprendidos en la jurisdicción inscribirse en todas ellas.

4.4 EL EMBARGO EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL.

El principio de legalidad está contenido en el artículo 16 constitucional que dice :*"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento."*

Los requisitos contenidos en el artículo constitucional antes mencionado que son los actos administrativos deben ser de forma escrita, emanado de autoridad competente, y fundado y motivado; son los que debe cubrir la autoridad administrativa para emitir cualquier acto administrativo, ya que si no está debidamente fundado ni motivado por alguna ley, será violatorio de la garantía de legalidad antes mencionado y contenido en el artículo 16 constitucional, y tendrá como resultado que se conceda la suspensión de dicho acto, al momento de que el gobernado se inconforme por la realización; también están contenidos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación de manera más precisa en materia fiscal.

En la practica las autoridades no llevan a cabo lo establecido en el artículo 16 constitucional de manera general y en el artículo 38 del Código Fiscal Federal de manera específica en materia fiscal, ya que establece los elementos que deben llevar todos los actos administrativos en materia fiscal, el embargo como acto administrativo y siendo parte del Procedimiento Administrativo de Ejecución en los formatos de Mandamiento de embargo y relación de bienes embargados no trae especificado la resolución, objeto o propósito de que se trate y por la cual se está realizando dicha diligencia.

Como el documento que contiene la relación de bienes embargados forma parte del acto administrativo en materia fiscal debe por consiguiente contener también la fundamentación, motivación y expresar la resolución objeto o propósito de que se trate y por la cual se levanta el embargo al contribuyente y contener al firma autógrafa del funcionario competente que autorizo dicha diligencia.

El artículo 151 del Código Fiscal de la Federación establece las reglas para realizar la diligencia de embargo y contiene lo siguiente: "Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y en caso de que esté no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue..."El articulo 152 del Código Fiscal de la Federación establece como debe llevar a cabo las diligencias de requerimiento de pago y de embargo estableciendo que debe el ejecutor identificarse ante la persona con quien realizará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, o en su caso de la negociación, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones personales en el articulo 137 del Código Fiscal de la Federación. De esta diligencia se levantará acta pormenorizada de la diligencia que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma. El acta deberá cumplir con los requisitos a que se refiere el artículo 38 del multicitado Código Fiscal Federal.

Pero no establece que se le tenga que dar conocimiento del motivo por el cual se le embargará ni que se le dé plazo para promover lo que a su derecho convenga, si bien es cierto que se le notifico con 45 días de anterioridad una multa por cometer una infracción cometida por no realizar sus obligaciones fiscales o por errores en ellas, pero no se les puede dejar en estado de indefensión por que él no esta familiarizado con los tecnicismos que ocupa la autoridad fiscal como son los números de crédito que se les ponen a cada infracción que comete él contribuyente, él solo tiene conocimiento del concepto en especifico como por ejemplo, no presentar a tiempo su declaración anual del ejercicio fiscal del 2002 y no del crédito fiscal N° 1410201, como lo cataloga la autoridad fiscal para hacer exigible su pago a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución y que se garantizará su monto por medio de un embargo realizado a los bienes susceptibles de embargo que tenga de su propiedad.

Los documentos oficiales con los que se realiza el Procedimiento Administrativo de Ejecución consisten en: Requerimiento de pago, Mandamiento de embargo, relación de bienes embargados y formulario de pago los tres documentos anteriores en dos tantos cada uno; los documentos que contienen el mandamiento de embargo como acto administrativo emanado de una autoridad administrativa en materia fiscal, no están debidamente apegados a los elementos que deben de llevar los actos administrativos en materia fiscal, establecidos en el Código Fiscal de la Federación; ya que contiene lo siguiente: "...con fundamento en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación , y en cumplimiento a lo ordenado con anterioridad se procede a realizar el embargo de bienes muebles, mismo que ampara la relación anexa, y que forma parte intrínseca de la presente acta..."; el formato que según se ampara con la fundamentación establecida en el mandamiento de embargo no tiene todas las formalidades que deben estar contenidas y reguladas en el Código Fiscal de la Federación , ya que carece del objeto que es el elemento que constituye la motivación por la cual la autoridad fiscal genera dicho acto administrativo en contra del contribuyente deudor; y de la misma forma carece de la firma autógrafa de la autoridad competente que lo

emite, por que como se menciona anteriormente se necesita la firma autógrafa de la autoridad en todos los documentos que integran el acto administrativo en cuestión, pues al carecer el acto administrativo fiscal de esta no se tomaría como un acto de autoridad plenamente ya que la ausencia de dicho elemento le restaría validez como acto administrativo emanado de una autoridad competente, y que aun con la carencia de dichos elementos se lleve a cabo la realización del embargo en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, dando como resultado que el contribuyente pueda oponer contra de dicho acto los recursos que lo impugnen, por falta de elementos que lo conforman como tal.

Los documentos que maneja la autoridad fiscal para llevar a cabo la cobranza del crédito fiscal a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución ; carecen del objeto que motive el acto administrativo, por que todos contienen en su mayoría el concepto en general y ambiguo de: "multas impuestas por omisión o extemporaneidad a requerimientos de control de obligaciones y a Registro Federal de Contribuyentes". La autoridad no pone en el documento el concepto en particular para el contribuyente que se esta requiriendo en ese momento; con documentos prefabricados llamados machotes, para que solo sean rellenos con los datos del contribuyente según sea el caso; dando por hecho que el contribuyente ya conoce el motivo por el cual fue multado, si bien es cierto que se le notifico el adeudo en el crédito fiscal que le impuso la autoridad fiscal, para su cobro; pero al no tener en su mayoría los contribuyentes una cultura fiscal no tienen conocimiento del plazo que tiene por ley para solventar dicho crédito y al vencerse el plazo y llegar el momento en que se le tiene que requerir al contribuyente deudor el pago del crédito o que garantice el importe del mismo a través del embargo administrativo, esto da como resultado que se deja al contribuyente en estado de indefensión, sin darle tiempo para que conozca el motivo que lo origina, dejándole solo dos opciones para liquidar su adeudo, pagarlo en ese momento o dar un bien de su propiedad que garantice el importe del crédito, sin saber el contribuyente que el acto administrativo que esta realizando la autoridad no es del todo regular ya que los documentos que

contienen la relación de embargo no contienen el concepto por el cual le fue impuesta dicha multa ni la firma de la autoridad fiscal competente que emitió el documento; o cuando dan un bien en garantía para que les sea autorizado pagar un crédito en parcialidades, se le hace firmar un acto administrativo que la autoridad llama "acto administrativo para formalizar el embargo administrativo en materia fiscal", el cual carece de la firma de la autoridad que lo emite y solamente establece en el documento la firma del ejecutor que va a llevar a cabo la diligencia y del contribuyente o de su representante legal, con quien se entiende la diligencia, por tal motivo cuando el contribuyente lo impugna a través de los recursos que la ley regula para que se pueda refutar un acto administrativo emitido por una autoridad fiscal, por no contener todos los elementos que establece el ordenamiento jurídico de la materia, son emitidas las resoluciones, ya sea por la misma autoridad fiscal u otra autoridad administrativa competente en la materia, y el sentido de las mismas es el que le dan la razón al contribuyente y dejan sin efectos el acto administrativo.

En la practica las autoridades fiscales tienen años realizando el Procedimiento Administrativo de Ejecución en documentos prefabricados llamados machotes, para que solo sean rellenos con los datos del contribuyente según sea el caso, por tal motivo los contribuyentes que ya conocen estos actos administrativos no les dan la importancia que deberían tener por ser actos de autoridad y se les hace más fácil impugnarlos y que sea la misma autoridad fiscal la que les absuelva de pagar el crédito fiscal que le impuso.

Al momento en que las personas que se registren en el Registro Federal de Contribuyentes, la autoridad administrativa fiscal les diera un curso básico de contabilidad respecto del las obligaciones que adquieren según el régimen en el que se registren como resultado de las actividades que desarrollen y por las cuales adquieran ingresos; sería una forma de crear una cultura fiscal en los contribuyentes y mejorar y facilitar así la recaudación de los impuestos ya que estarían consientes de sus obligaciones.

CONCLUSIONES

La autoridad fiscal debe de crear una cultura fiscal en los contribuyentes, porque si les crea conciencia de que al realizar una actividad que le genera ingresos, deben de registrarse en un padrón donde se les crea un expediente en particular, llevando un control y registro de su actividad, el importe de los ingresos que obtiene en determinados períodos y la suma de ellos cada año, el importe que se genere de sus actividades en cada periodo y de manera general contribuir con un porcentaje al gasto publico en proporción a sus ingresos, por consiguiente si omite una o varias obligaciones fiscales, se debe tener el mismo trato individual al momento en que se crea su expediente, así como en el momento en que se le sancione, por dichas omisiones.

Al momento de requerirle al contribuyente deudor el pago del crédito fiscal a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución y llegar al embargo administrativo la autoridad fiscal debe de poner en todos los documentos el motivo correspondiente por el cual, el contribuyente se hace acreedor a la multa que le fue impuesta y la firma autógrafa de la autoridad fiscal competente que emite dicho acto administrativo en materia fiscal, ya que todos los documentos forman parte del mismo acto y al carecer uno de ellos de los elementos que lo conforman como tal se estaría realizando un acto administrativo carente de validez.

BIBLIOGRAFIA

Acosta - Romero, Miguel, Compendio de Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, 18ª Edición, México 1999

Arriola - Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis, 14ª Edición, México 1999

Bielsa, Rafael, Derecho Administrativo, Editorial La Ley, Tomo II, 6ª Edición, Buenos Aires Argentina 1996

Bielsa, Rafael, Compendio de Derecho Publico: Constitucional, Administrativo y Fiscal, Editorial De Palma, 8ª Edición, Buenos Aires Argentina 1964

Burgoa - Orihuela, Ignacio, Las Garantías Individuales, Editorial Porrúa, 10ª Edición, México 1980

Cárdenas - Elizondo, Francisco, Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México 1997

Chapoy – Bonifaz, Dolores Beatriz, Derecho Financiero, Editorial McGraw – Hill, 1ª Edición, México 1997

Delgadillo - Gutiérrez, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, Editorial Limusa, 7ª Edición, México 2002

Delgadillo - Gutiérrez, Luis Humberto, Elementos de Derecho Administrativo, Editorial Limusa-Noriega, 9ª Edición, México 2000

De la Garza - Sergio, Francisco, Derecho Financiero Represivo, Editorial Porrúa, 20ª Edición México 1999

De la Garza - Sergio, Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, 14ª Edición México 1999

Díaz - Infante, Fernando, Derecho financiero Mexicano, Editorial Porrúa, 1ª Edición México 1997

Dominguez – Mota, Fernando, Calvo – Nicolau, Enrique, Impuestos, Editorial Docal Editores, 2ª Edición México 1977.

Fernández – Martínez, Refugio de Jesús, Derecho Fiscal, Editorial McGraw – Hill 1ª Edición México 1998

Lomeli - Cerezo, Margarita, Derecho Fiscal Represivo, Editorial Porrúa, 3ª Edición México 1998

Mabarak – Cerecedo, Doricela, Derecho Financiero Público, Editorial McGraw - Hill, 1ª Edición México 1995

Margain - Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial Porrúa, 14ª Edición Actualizada, México 1999

Pina - Vara, Rafael de, Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa, 17ª Edición, México 2000

Rodríguez - Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Editorial Harla, 2ª Edición, México 2000

Sánchez - Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, 1ª Edición, México 1999

Sánchez – León, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Cárdenas, 9º Edición, México 1994

Sánchez – Piña, José de Jesús, Nociones de Derecho Fiscal, Editorial PAC, S.A de C.V, 7º Edición, México 2001

Serra - Rojas, Andrés, Derecho Administrativo, Segundo Curso, Editorial Porrúa, 19ª Edición, México 1999

Villegas - Héctor, B., Cursos de Finanzas, Derecho Financiero y Derecho Tributario, Editorial De Palma, 11ª Edición, México 1997

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley de Ingresos de la Federación

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Ley del Servicio de Administración Tributaria

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

Código Fiscal de la Federación

Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria