

***INCORPORADA A LA UNAM, CLAVE 8909-09***

**ILEGALIDADES Y EXCESOS COMETIDOS POR LOS EJECUTORES  
FISCALES DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE  
EJECUCIÓN**

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

**LICENCIADA EN DERECHO**

P R E S E N T A:

**NYDIA GARDUÑO CONTRERAS**

ASESOR: MTRO EN DERECHO JUAN JOSÉ CARLOS GONZÁLEZ.



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.

## **A DIOS.**

Gracias por darme la dicha de cumplir uno de mis grandes sueños y permitirme compartir estos momentos con la gente que amo.

## **A MI MADRE.**

Silvia Oralia Contreras Ruiz.

Con todo el amor del mundo a la mujer que con su ejemplo me ha enseñado a ser lo que soy, gracias por tu paciencia y gran apoyo en todo momento.

## **A MI PADRE.**

Jorge Garduño Mosqueda.

Con todo el amor, admiración, respeto y agradecimiento al mejor hombre que conozco, por que con tu ejemplo, apoyo, amor y consejos me has enseñado que puedo hacer mis sueños realidad y a ser la mejor en todo.

Te Amo con todo el corazón.

**CON TODO EL CARIÑO DEL MUNDO  
PARA MIS HERMANOS.**

José Jorge Garduño Contreras  
Karla Garduño Contreras

**A MI TIO Y PADRINO.**

José Eduardo Garduño Mosqueda.

Gracias por tu apoyo y cariño.

**A MI ABUELITA.**

Eva Oralia Ruiz Aguilar.

Gracias por tus palabras de aliento y  
cariño en todo momento.

## **MI MÁS PROFUNDO AGRADECIMIENTO.**

Lic. Juan José Carlos González, por su tiempo y dedicación para la culminación de este trabajo.

## INDICE

Página

### INTRODUCCION

I

<b>1. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL Y LEGAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION</b>	<b>1</b>
1.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	1
1.2 Código Fiscal de la Federación y su Reglamento	12
1.3 Reglamento interior del SAT	15
1.4 Acuerdo por el que se señala nombre, sede y circunscripción territorial a las Unidades Administrativas del SAT	19
<b>2. GENERALIDADES</b>	<b>21</b>
2.1 Derecho fiscal	21
2.2 Derecho financiero	21
2.3 Crédito fiscal	21
2.4 Naturaleza jurídica del crédito fiscal	22
2.5 Determinación del crédito fiscal	23
2.6 Exigibilidad del crédito fiscal	26
2.7 Extinción del crédito fiscal	29
2.8 Formas de extinción del crédito fiscal	29
2.8.1 Pago	30
2.8.2 Compensación	33
2.8.3 Condonación	37
2.8.4 Prescripción	39
2.8.5 Caducidad	41
2.8.6 Cancelación	44
2.9 Ejecutoriedad y coacción	44
2.10 Concepto y definición de la relación jurídico tributaria	47
2.11 La obligación tributaria	49
2.12 Domicilio fiscal	51
2.13 El hecho imponible	52
2.14 Nacimiento de la obligación tributaria	55
2.15 Sujetos de la relación jurídica tributaria	57
2.15.1 Autoridad fiscal (Sujeto activo)	58
2.15.2 El contribuyente (Sujeto pasivo)	59
2.16 Acto de autoridad	62
2.17 Autoridades facultadas para ordenar y ejecutar el Procedimiento Administrativo de Ejecución	63
2.18 Notificación	64
2.18.1 Concepto	64
2.18.2 Tipos de notificación	65
2.18.3 Reglas que se deben observar tanto para el notificador como para el contribuyente notificado	67

2.19	Facultades de comprobación de las autoridades fiscales	70
<b>3. FORMAS DE CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES FISCALES</b>		<b>78</b>
3.1	Clasificación de las contribuciones	78
3.2	Derechos y obligaciones de los contribuyentes	80
3.3	Artículo 41 del Código Fiscal de la Federación	83
3.4	Requerimiento y multas por no cumplir con las obligaciones fiscales	84
3.5	Tipos de declaraciones	86
3.5.1	Anuales	86
3.5.2	Pagos provisionales y definitivos	94
3.5.2.1	ISR	94
3.5.2.2	IETU	94
3.5.2.3	IVA	95
3.5.2.4	IEPS	95
3.6	Informativas	96
3.7	Complementarias	99
3.8	Infracciones y sanciones	99
<b>4. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION</b>		<b>103</b>
4.1	Concepto de Procedimiento Administrativo de Ejecución	103
4.2	Fundamento legal	104
4.3	Mandamiento de ejecución	105
4.4	El ejecutor o abogado tributario	107
4.5	Etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución	108
4.5.1	Requerimiento de pago (Aspectos generales)	111
4.5.2	Formalidades de la diligencia del requerimiento de pago	118
4.5.3	Citatorio	119
4.5.4	Identificación	120
4.5.5	Requerimiento de pago	121
4.5.6	Requerimiento de pago con embargo en el mismo acto	122
4.5.7	Requerimiento para que el deudor pague el crédito fiscal dentro de los seis días siguientes al en que se practicó	123
4.6	El embargo	124
4.6.1	Concepto	124
4.6.2	Tipos de embargo	126
4.6.2.1	Precautorio	126
4.6.2.2	En la vía administrativa	131
4.6.2.3	En la vía de ejecución	133
4.7	Embargo de bienes	136
4.7.1	Bienes muebles	136
4.7.2	Bienes inmuebles	137
4.8	Formalidades del acta de embargo	137
4.9	Identificación del ejecutor	137
4.10	Acta pormenorizada	137
4.11	Designación de testigos	138
4.12	Señalamiento de bienes por parte del ejecutado	139

4.13	Señalamiento de bienes por parte del ejecutor	139
4.14	Nombramiento de depositario (artículo 112 del CFF)	139
4.15	Bienes exceptuados del embargo	139
4.16	Embargo de negociaciones	140
4.16.1	Concepto	140
4.16.2	Interventor con cargo a la caja	143
4.16.3	Intervención en grado de administración	146
4.17	Embargo sobre bienes ya embargados	148
4.18	Autoridades fiscales locales y de organismos descentralizados	149
4.19	Autoridades jurisdiccionales	149
4.20	Oposición al embargo	150
4.20.1	Del tercero propietario de los bienes	150
4.20.2	Rompimiento de cerraduras	150
4.20.3	Auxilio de la fuerza pública	150
4.21	El remate	154
4.21.1	Avalúo de común acuerdo	155
4.21.2	Designación y dictamen de perito valuador	155
4.21.3	Aceptación o inconformidad del avalúo	157
4.21.4	Convocatoria al remate	157
4.21.5	Adjudicación de los bienes embargados	160
4.21.6	Dación de pago	161
4.21.7	Aplicación del producto del remate	161
4.21.8	Entrega de los bienes	162

## **5. SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN** 164

5.1	Generalidades	164
5.1.1	Procedencia de la suspensión	165
5.1.2	Procedimiento de la suspensión	165
5.1.3	Efectos de la suspensión	167
5.1.4	Cesación de la suspensión	167
5.1.5	Incidente contra la negativa o violación de la suspensión	168
5.2	Garantía del interés fiscal	169
5.2.1	Concepto de garantía y de interés fiscal	169
5.2.2	Autoridades competentes en materia de garantías	171
5.2.3	Solicitud de la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución	173
5.2.4	Formas de garantizar el interés fiscal	175
5.3	Medios de defensa	176
5.3.1	Recurso administrativo de revocación (Aspectos generales)	178
5.3.2	Juicio contencioso administrativo (Aspectos generales)	179
5.3.3	Juicio de amparo	185
5.4	Las garantías de seguridad jurídica	187
5.4.1	Garantía de legalidad	190
5.4.2	Garantía de irretroactividad de la ley	192
5.4.3	Garantía de audiencia	194
5.4.4	El Procedimiento Administrativo de Ejecución y la garantía de irretroactividad	196

5.4.5 El Procedimiento Administrativo de Ejecución y la garantía de audiencia	197
5.4.6 El Procedimiento Administrativo de Ejecución y la garantía de legalidad	199
<b>PROPUESTA</b>	205
<b>CONCLUSIONES</b>	207
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	212

## INTRODUCCION

El presente trabajo tiene como objetivo fundamental el estudio del Procedimiento Administrativo de Ejecución en sus diversas etapas procesales y si al desarrollarse las mismas, dicho procedimiento cumple con las garantías de seguridad jurídica consagrada en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución.

Asimismo, establecer de manera precisa las razones por las que creemos que existen anomalías en algunas etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución y aportar una medida legal que le sirva al contribuyente como prueba dentro del mismo procedimiento, toda vez que en la mayoría de los casos la autoridad ejecutora a pesar de haber cometido ilegalidades y excesos dentro de dicho procedimiento y aun en detrimento del patrimonio del contribuyente; la misma siempre se encuentra protegida y respaldada por la autoridad ordenadora del Servicio de Administración Tributaria.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene como objetivo principal el cobro de los diversos créditos fiscales generados por la falta de cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

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

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

No obstante lo anterior, la eficiencia y eficacia de los actos administrativos no están limitadas al cumplimiento de las premisas legales en que se fundan ya que existen factores externos que limitan o dificultan la eficacia y eficiencia de los mismos; tal es el caso de los ejecutores fiscales adscritos a las administraciones

locales de recaudación, mismos que tienen la obligación de llevar a cabo conforme a la ley el Procedimiento Administrativo de Ejecución; siendo que en la práctica no se cumple con dichas legalidades, ya que los mismos infringen la ley de tal manera que con la facultad que les otorga la propia administración hacen de los actos de autoridad “diligencias” un exceso en cuanto a la omisión, el descuido, el soborno, la falta de ética profesional y el abuso de autoridad.

Cabe hacer mención, que con el presente trabajo no se pretende de ninguna manera cuestionar el fundamento jurídico, ni en sí el propio procedimiento; sin embargo, tomando en cuenta que en la practica el mismo no se lleva a cabo de la forma que establece la ley, violando las garantías de seguridad jurídica de los contribuyentes; se podría establecer una serie de medidas que permitan que el procedimiento económico-coactivo cumpla de manera efectiva y legal con su objetivo

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

En el capítulo primero, se menciona el marco jurídico del Procedimiento Administrativo de Ejecución y se desarrollan diversos conceptos que se estiman convenientes para el buen entendimiento del presente tema.

En el segundo capítulo, se desarrollan de manera importante las formas de cumplir con las obligaciones fiscales ya que debido al incumplimiento de dichas obligaciones se genera el Procedimiento Administrativo de Ejecución; siendo éste el tema primordial del presente trabajo.

En el capítulo tercero, se formula un análisis detallado del Procedimiento Administrativo de Ejecución, considerando los diversos conceptos en sus diferentes etapas, lo anterior con el objeto de establecer una idea muy clara de todo el procedimiento para los efectos del estudio del mismo.

En el capítulo cuarto se hace un análisis de la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, de los diversos medios de defensa y de las garantías

de seguridad jurídica ya que éstas son fundamentales para la emisión de todo acto de autoridad.

Por ultimo concluimos nuestra investigación con una propuesta de reforma fiscal en aras de consagrar este medio de cobro en nuestro orden jurídico, pugnando su vicio de inconstitucionalidad e ilegalidad y armonizándolo con las garantías individuales de todo gobernado.

Esperamos que la presente tesis contribuya al mejoramiento y profesionalismo por parte de los ejecutores fiscales del Servicio de Administración Tributaria en cuanto a la correcta ejecución del procedimiento económico - coactivo y que no quede como una mas de las tantas que se realizan cotidianamente; ya que este trabajo se realizó con todo el respeto y dedicación que se requería, no obstante, dejaremos a los especialistas en esta materia las criticas necesarias para el perfeccionamiento de la misma.

# **1. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL Y LEGAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN**

## **1.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**

El marco jurídico del Procedimiento Administrativo de Ejecución deriva de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual es el pilar del sistema jurídico mexicano, y en el caso que nos ocupa la relación jurídica tributaria en ningún momento debe contradecir los principios contenidos en nuestra Carta Magna.

Al efecto es de señalarse que el artículo rector de las contribuciones es el 31 fracción IV Constitucional; mediante el que se aprecian dos aspectos importantes de la relación jurídica-tributaria.

- A) Lineamientos fundamentales de las contribuciones.- En los lineamientos fundamentales del artículo 31 fracción. IV encontramos los principios constitucionales en materia tributaria los cuales se señalan a continuación:
  - I. Principio de vinculación al gasto público.- El destino de las contribuciones de los particulares debe ser para sufragar los servicios públicos prestados por el Estado.
  - II. Principio de proporcionalidad y equidad.
    - a) La Proporcionalidad.- Se refiere a la capacidad económica y tasa o tarifa del tributo, esto es que el pago del impuesto debe ser adecuado a los ingresos que tiene el contribuyente “paga más el que gana más”.
    - b) Equidad es la igualdad ante la Ley fiscal de los contribuyentes: Trato igual a los iguales y desigual a los desiguales.

III.- Principio de legalidad.- El cumplimiento de las obligaciones fiscales se efectuará conforme a lo establecido en las leyes, la relación jurídica-tributaria debe llevarse a cabo dentro del marco legal que lo establezca y regule.

c) Principios relativos a la autoridad del Estado como sujeto activo de la relación jurídico-tributaria.- En cuanto a los principios relativos a la actividad del Estado como sujeto activo de la relación jurídica – tributaria existen otros artículos dentro de nuestra ley fundamental que regulan su actividad que se realiza mediante el acto administrativo.

El acto administrativo de la autoridad fiscal tiene ese carácter en virtud de que es parte del poder que tiene a cargo la administración del Estado que es el Poder Ejecutivo y se puede definir el acto administrativo como la manifestación externa de la voluntad de las autoridades, tendiente a crear consecuencias de derecho.

Así mismo, el Doctor en Derecho Gabino Eduardo Castrejón García define el acto administrativo como: “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 ejecutivo y se propone satisfacer el interés general”.<sup>1</sup>

Los principios que enmarca la Constitución se refiere al procedimiento para llevar a cabo el cumplimiento de la obligación contenida en el artículo 31 frac. IV esto es a la parte procesal y a efecto el artículo 14 Constitucional contiene tres principios fundamentales en la relación jurídica – tributaria los cuales son:

---

<sup>1</sup> CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo. “Derecho Administrativo Mexicano I”. Primera edición. Cárdenas Editor y Distribuidor. México 2000. p. 345.

I.- Principio de no – retroactividad: Una Ley regula los hechos o situaciones posteriores a su nacimiento y en ningún caso podrá aplicarse a un acto o suceso pasado a su entrada en vigor y menos aún si resulta perjudicial para alguien, cabe aclarar que en materia fiscal si la ley resulta benéfica se puede aplicar retroactivamente esto es en cuanto a la norma sustantiva, no así en cuanto a la norma procesal la cual no se aplica retroactivamente.

Por lo que podemos deducir que este principio señala que en ningún caso se aplicara la ley de manera retroactiva en perjuicio de persona alguna, lo que significa que en los casos del nacimiento de una ley, la misma regula los hechos o situaciones posteriores a su nacimiento, es decir regulara el futuro a partir de su entrada en vigor o vigencia, más no podrá regular el pasado durante el cual no existía dicha ley o disposición y menos aun si la misma resulta perjudicial para alguien.

II.- Principio de respeto a las formalidades esenciales del procedimiento y la garantía de audiencia. Este principio se refiere a que los particulares pueden hacer lo que la Ley no les prohíba y la autoridad sólo puede hacer lo que la Ley le permite y esto es con el fin de que la autoridad cumpla con el procedimiento que la ley establezca y no afecte la esfera jurídica del particular teniendo éste último, la oportunidad de ser oído previamente a la afectación.

#### ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL

Dicho artículo establece de manera implícita los principios a que ha de sujetarse un acto de autoridad los cuales se enumeran a continuación:

- I. Principio de Escritura
- II. Principio de Competencia
- III. Principio de Fundamentación y motivación
- IV. Principio de inviolabilidad domiciliaria

I.- Escritura. Deberá responder a nuestros signos gráficos contenidos en nuestro alfabeto, sin utilizar abreviaturas que resulten incomprensibles para los particulares. Así mismo todo acto de molestia necesariamente deberá emitirse y constar en un documento escrito.

II.- Competencia. En el acto de autoridad se deberán señalar las Leyes, Artículos, Fracciones, Incisos que den existencia a la autoridad emisora, así como los que justifiquen la causa legal de su procedimiento tanto material como territorialmente. Al respecto la SCJN ha emitido jurisprudencia en materia de competencia en los siguientes términos:

COMPETENCIA ECONÓMICA. EL ARTÍCULO 10, FRACCIÓN VII, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL NO ESPECIFICAR LA CONDUCTA SOBRE LA CUAL RECAERÁ LA SANCIÓN QUE PREVÉ, VIOLA LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

La garantía de legalidad en materia de derecho sancionador no sólo significa que el acto creador de la norma deba emanar del Poder Legislativo, sino que los elementos esenciales de la conducta, así como la forma, contenido y alcance de la infracción, estén consignados en la ley, de manera que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades encargadas de su aplicación, y el gobernado pueda conocer la conducta que constituye una infracción a la ley y a qué sanción se hará acreedor por actualizarse la hipótesis punitiva de la norma. Por su parte, la garantía de seguridad jurídica, en su expresión genérica, exige del legislador el establecimiento de normas que otorguen certeza y seguridad a los gobernados y que a la vez sirvan de orientación a la autoridad respectiva para imponer la sanción aplicable. En congruencia con lo antes expuesto, el artículo 10, fracción VII, de la Ley Federal de Competencia Económica viola las garantías constitucionales

citadas, pues de su análisis relacionado con los diversos artículos 11, 12, 13 y 35 de ese ordenamiento, así como 23 y 24 del Reglamento Interior de la Comisión Federal de Competencia Económica, se colige que no señala con precisión el marco a través del cual la autoridad pueda ejercer su potestad sancionadora a quienes incurran en una práctica monopólica relativa, pues únicamente se concreta a señalar criterios genéricos referentes a que se dañe o impida el proceso de competencia y libre concurrencia. Esto es, no obstante que la ley faculta a la Comisión Federal de Competencia para sancionar con multa (hasta por el equivalente a 100,000 veces el salario mínimo) a quien incurra en la hipótesis prevista en la aludida norma, lo cierto es que no especifica la conducta sobre la cual recaerá dicha sanción, con lo que se deja al arbitrio de la autoridad determinar la infracción que se presenta en cada caso.

Amparo en revisión 2589/96. Grupo Warner Lambert México, S.A. de C.V. 25 de noviembre de 2003. Mayoría de ocho votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Juan Díaz Romero y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretarios: Martha Elba Hurtado Ferrer y Emmanuel G. Rosales Guerrero.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veinticinco de marzo en curso, aprobó, con el número XII/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veinticinco de marzo de dos mil cuatro.

No. Registro: 181,772

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIX, Abril de 2004

Tesis: P. XII/2004

Página: 256.<sup>2</sup>

CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. LOS OBJETIVOS DEL ORDEN JURÍDICO CONSTITUCIONAL SON LA ASIGNACIÓN DE COMPETENCIA Y EL CONTROL DE SU EJERCICIO POR LAS AUTORIDADES DE LOS DEMÁS ÓRDENES JURÍDICOS.

El orden jurídico constitucional establece, en su aspecto orgánico, el sistema de competencias al que deberán ceñirse la Federación, Estados y Municipios, y Distrito Federal y, en su parte dogmática, previene las garantías individuales en favor de los gobernados que deben ser respetadas, sin distinción, por las autoridades de los órdenes anteriores, según puede desprenderse del enunciado del artículo 1o. constitucional. Además de las funciones anteriores, el orden constitucional tiende a preservar la regularidad en el ejercicio de las atribuciones establecidas en favor de las autoridades, las que nunca deberán rebasar los principios rectores previstos en la Constitución Federal, ya sea en perjuicio de los gobernados, por violación de garantías individuales, o bien afectando la esfera de competencia que corresponde a las autoridades de otro orden jurídico.

Controversia constitucional 31/97. Ayuntamiento de Temixco, Morelos. 9 de agosto de 1999. Mayoría de ocho votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Disidentes: José de Jesús Gudiño Pelayo y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Humberto Suárez

---

<sup>2</sup> JURISPRUDENCIA Y TESIS AISLADAS IUS 2007. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Poder Judicial de la Federación.

Camacho.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el siete de septiembre del año en curso, aprobó, con el número 97/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a siete de septiembre de mil novecientos noventa y nueve.

No. Registro: 193,260

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
X, Septiembre de 1999

Tesis: P./J. 97/99

Página: 709.<sup>3</sup>

COMPETENCIA POR MATERIA. SE DEBE DETERMINAR TOMANDO EN CUENTA LA NATURALEZA DE LA ACCIÓN Y NO LA RELACIÓN JURÍDICA SUSTANCIAL ENTRE LAS PARTES.

En el sistema jurídico mexicano, por regla general, la competencia de los órganos jurisdiccionales por razón de la materia se distribuye entre diversos tribunales, a los que se les asigna una especialización, lo que da origen a la existencia de tribunales agrarios, civiles, fiscales, penales, del trabajo, etcétera, y que a cada uno de ellos les corresponda conocer de los asuntos relacionados con su especialidad. Si tal situación da lugar a un conflicto de competencia, éste debe resolverse atendiendo exclusivamente a la naturaleza de la acción, lo cual, regularmente, se puede determinar mediante el análisis cuidadoso de las prestaciones reclamadas, de los hechos

---

<sup>3</sup> Ídem.

narrados, de las pruebas aportadas y de los preceptos legales en que se apoye la demanda, cuando se cuenta con este último dato, pues es obvio que el actor no está obligado a mencionarlo. Pero, en todo caso, se debe prescindir del estudio de la relación jurídica sustancial que vincule al actor y al demandado, pues ese análisis constituye una cuestión relativa al fondo del asunto, que corresponde decidir exclusivamente al órgano jurisdiccional y no al tribunal de competencia, porque si éste lo hiciera, estaría prejuzgando y haciendo uso de una facultad que la ley no le confiere, dado que su decisión vincularía a los órganos jurisdiccionales en conflicto. Este modo de resolver el conflicto competencial trae como consecuencia que el tribunal competente conserve expedita su jurisdicción, para resolver lo que en derecho proceda.

Competencia 71/94. Suscitada entre la Juez Segundo de Primera Instancia del Distrito Judicial de San Andrés Tuxtla, Veracruz y el Tribunal Unitario del Trigésimo Primer Distrito, con residencia alterna en aquella ciudad. 8 de mayo de 1995. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González.

Competencia 38/94. Suscitada entre el Tribunal Unitario Agrario del Distrito Número Siete, con residencia en Torreón, Coahuila, hoy Distrito Número Seis, y el Juez Mixto de Primera Instancia en el Distrito Judicial de Nazas, Estado de Durango. 18 de enero de 1996. Once votos. Ponente: Olga María Sánchez Cordero. Secretaria: María Edith Ramírez de Vidal.

Competencia 27/88. Suscitada entre el Juez de Primera Instancia en Materia Civil en Ciudad Guzmán, Jalisco; la Juez de Distrito en Materia Agraria en el Estado de Jalisco y el Juez Segundo de Distrito en Materia Civil en el mismo Estado. 8 de julio de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente

Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios.  
Secretario: Manuel Rojas Fonseca.

Competencia 38/96. Suscitada entre el Tribunal Unitario Agrario del Vigésimo Cuarto Distrito en el Estado de Puebla y el Juez de lo Civil del Distrito Judicial de Cholula, Puebla. 22 de junio de 1998. Once votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Arturo Aquino Espinosa.

Competencia 455/97. Suscitada entre el Juez de Primera Instancia Civil en Salvatierra, Guanajuato y el Tribunal Unitario Agrario del Décimo Primer Distrito en el Estado de Guanajuato. 22 de junio de 1998. Once votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Carlos M. Padilla P. Vertti.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dieciséis de noviembre en curso, aprobó, con el número 83/1998, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dieciséis de noviembre de mil novecientos noventa y ocho.

No. Registro: 195,007

Jurisprudencia

Materia(s): Común

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

VIII, Diciembre de 1998

Tesis: P./J. 83/98

Página: 28.<sup>4</sup>

III.- Fundamentación y motivación.-La primera significa señalar las leyes, artículos, fracciones, incisos y subincisos que la autoridad usa para actuar y la

---

<sup>4</sup> Ídem.

segunda el señalamiento de las causas, motivos o circunstancias en que se basa el actuar de la autoridad.

Sobre los conceptos de Fundamentación y Motivación se han dictado las siguientes Tesis de Jurisprudencia:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL CUMPLIMIENTO A DICHA GARANTÍA TRATÁNDOSE DE RESOLUCIONES JURISDICCIONALES SE VERIFICA SIN QUE SE INVOQUEN DE MANERA EXPRESA SUS FUNDAMENTOS, CUANDO LOS RAZONAMIENTOS DE ÉSTAS CONDUZCAN A LAS NORMAS APLICADAS.

La garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de la Constitución Federal consiste en la obligación que tiene la autoridad de fundar y motivar todo acto de molestia que se dirija a los particulares, pero su cumplimiento se verifica de manera distinta tratándose de actos administrativos y de resoluciones jurisdiccionales. Lo anterior es así, porque en el acto administrativo que afecta de manera unilateral los intereses del gobernado, se debe cumplir con la formalidad de invocar de manera precisa los fundamentos del mismo, a efecto de que esté en posibilidad de conocer el sustento jurídico del acto que le afecta, mientras que la resolución jurisdiccional presupone el debido proceso legal en que se plantea un conflicto o una litis entre las partes, en el cual el actor establece sus pretensiones apoyándose en un derecho y el demandado lo objeta mediante defensas y excepciones, constituyendo la fundamentación de la resolución el análisis exhaustivo de los puntos que integran la litis, es decir, el estudio de las acciones y excepciones del debate, sin que se requiera de la formalidad que debe prevalecer en los actos administrativos, toda vez que dentro del citado análisis se dan razonamientos que involucran las disposiciones en que se funda la resolución, aun sin citarlas de forma expresa. En

consecuencia, aun cuando por regla general la autoridad emisora de una resolución jurisdiccional está obligada a fundar tal acto citando los preceptos con los que se cumpla esa exigencia, excepcionalmente, si los razonamientos de la resolución conducen a la norma aplicada, la falta de formalidad puede dispensarse, de ahí que las resoluciones jurisdiccionales cumplen con la garantía constitucional de referencia sin necesidad de invocar de manera expresa el o los preceptos que las fundan, cuando de la resolución se advierte con claridad el artículo en que se basa.

Amparo directo en revisión 1936/95. Industrias Peredia, S.A. de C.V. 22 de mayo de 2000. Once votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Ana Carolina Cienfuegos Posada.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy once julio en curso, aprobó, con el número CXVI/2000, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a once de julio de dos mil.

No. Registro: 191,358

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Común

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XII, Agosto de 2000

Tesis: P. CXVI/2000

Página: 143.<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> Ídem.

IV.- Inviolabilidad domiciliaria. En términos de este principio el domicilio de los particulares resulta inviolable. Sin embargo las autoridades fiscales pueden llevar a cabo visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del que se desprenden los diversos elementos esenciales entre los que se encuentran los siguientes:

- a) Señalamiento del objeto, sujeto y lugar que se verificará.
- b) La existencia de un acta.
- c) La presencia de dos testigos.

## **1.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

El Código Fiscal de la Federación es la ley especial que emana directamente del artículo 31 frac. IV Constitucional, dispositivo legal en el que se encuentra contenido tanto el derecho sustantivo como derecho adjetivo, es decir la parte oficiosa y la parte contenciosa que regulan el procedimiento desde el nacimiento, determinación y exigibilidad de un crédito fiscal.

De aquí que la parte sustantivas se encuentre contenida desde el Art. 1º hasta el Art. 196 B, en donde se establecen sujetos, obligaciones, contribuciones, multas, sanciones, recargos, facultades de comprobación de la Secretaría de Hacienda y el Procedimiento Administrativo de Ejecución que es la esencia del presente trabajo.

En tanto que la parte oficiosa, es decir aquella en que la autoridad sin desprenderse de su imperio de autoridad, en donde se dice es juez y parte; ya que conoce y resuelve de sus propios actos mediante procedimientos iniciados ante sus propias atribuciones, se encuentra contenida a partir del Artículo 116 en donde se establece el procedimiento que regula el recurso de revocación.

Por su parte el derecho adjetivo, es decir donde se encuentra regulado el proceso contencioso administrativo, lo encontramos regulado en la Ley

Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo del Artículo 1º al Artículo 79.

Atento a lo anterior, es válido precisar que el derecho sustantivo tiene como esencia la materia concreta o de fondo de las disposiciones fiscales, así podemos encontrar aquellas normas que regulan a la estructura misma de las contribuciones es decir, el sujeto, objeto, tasa o tarifa.

Mientras que en el derecho adjetivo o procesal se establecen los procedimientos contemplados en ley así como las disposiciones que hagan referencia a los procedimientos encaminados a controvertir o dejar sin efectos los actos de autoridad.

Esta clasificación que establece la doctrina sobre normas sustantivas y normas adjetivas, es recogida por nuestro Código Fiscal y resulta de suma importancia resaltar, ya que su distinción versa sobre la interpretación de leyes fiscales; así como su vigencia y aplicación sobre este particular resulta conveniente ilustrar lo señalado por los artículos 5º y 6º de este ordenamiento; los cuales en sus partes conducentes señalan:

Artículo 5º. “Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tarifa o tasa”.<sup>6</sup>

Artículo 6º. “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

---

<sup>6</sup> OCAMPO MEDINA, Carlos. “COMPILACIÓN DE LEGISLACIÓN FISCAL Y ADUANERA”. Primera Edición. Ed. Lexis Nexis, México 2008.

Dichas contribuciones se determinan conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les será aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad”.<sup>7</sup>

Como puede apreciarse en el caso particular, el Código Tributario, reconoce en primer término las normas de carácter sustantivo, como aquellas que establecen cargas y excepciones a los particulares, las cuales se interpretarán de manera estricta, así mismo dichas normas serán las aplicables al momento de que los contribuyentes se ubiquen en el supuesto de ley y las demás disposiciones o normas de procedimiento, se aplicará en el momento en que se lleve a cabo el acto administrativo correspondiente, pudiéndose aplicar en forma supletoria al Código Federal de Procedimientos Civiles y el derecho común, como lo es el Código Civil o el Código de Comercio, entre otros, cuando no se encuentra regulado por el propio Código Fiscal.

Por su parte el Procedimiento Administrativo de Ejecución se encuentra regulado en el Código Fiscal de la Federación entre la parte oficiosa y la parte contenciosa, desde que se ha hecho exigible la resolución previamente notificada, es decir una vez que se volvió firme, por haber transcurrido los 45 días sin haber sido pagado ni garantizado, comenzando con el requerimiento de pago, mandamiento de ejecución, acta de embargo, bienes objeto de embargo, intervención con cargo a la caja y administración hasta el remate de los bienes embargados.

Por lo que hace al Reglamento del Código Fiscal Federal, el mismo cumple con la función que para el efecto fue creado por el Ejecutivo Federal de promover en la exacta observancia la aplicación de la ley regulando en su artículo 4º. De la misma forma el Procedimiento Administrativo de Ejecución por lo que hace a las garantías del interés fiscal, honorarios y gastos de ejecución, rompimiento de cerraduras y enajenación a plazos de bienes embargados.

---

<sup>7</sup> Ídem.

### **1.3 REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de Octubre del 2007, en el que se señala la naturaleza jurídica del SAT como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables a través de sus diversas unidades administrativas dentro de las cuales se encuentra la Administración General de Recaudación y específicamente en su artículo 20 se establece la competencia de esta Administración General de establecer la política y los programas que deben seguir las Administraciones Locales de Recaudación en las materias siguientes, recaudación de contribuciones, aprovechamientos, accesorios y productos, pago diferido o en parcialidades de las contribuciones y aprovechamientos no omitidos y de sus accesorios, requerimiento de obligaciones y determinación de sanciones que deriva de su incumplimiento de las determinadas por errores aritméticos en las declaraciones, notificación, cobro coactivo, determinación de responsabilidad solidaria y garantía de los créditos fiscales.

Por su parte en el artículo 22 se encuentra regulada la competencia de las Administraciones Locales de Recaudación como Unidades Administrativas de la Administración General de Recaudación, entre las que destacan las de llevar a cabo en términos de la Legislación Fiscal el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes responsables solidarios y demás obligados, cuando dicho procedimiento no sea de la competencia de otra Autoridad Administrativa del Servicio de Administración Tributaria, entre otras las contenidas en las fracciones que a continuación se señalan:

Fracción XXII.- Notificar sus actos, los que determinan créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y otros actos administrativos,

que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Fracción XXIV.- Actualizar el pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales cuyo cobro le corresponda mediante garantía a su importe a accesorios legales; inclusive tratándose de aprovechamientos; así mismo, llevar a cabo el embargo en la vía administrativa como medio de garantía.

Fracción XXV.- Aceptar, previa calificación, las garantías que se otorguen con relación a contribuciones, accesorios y aprovechamientos, respecto a los cuales ejerza el Procedimiento Administrativo de Ejecución sobre los que deba resolver acerca del pago en parcialidades; autorizar la sustitución de las citadas garantías y cancelarlas cuando proceda y vigilar que dichas garantías sean suficientes tanto al momento de su aceptación como con posterioridad, así como exigir su aplicación si no lo fuere.

Fracción XXVI.- Ordenar y practicar el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, cuando a su juicio, hubiera peligro de que el obligado se ausente o realice la enajenación de bienes o cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como levantarla cuando proceda.

Fracción XVIII.- Determinar y cobrar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencias por errores aritméticos en las declaraciones, y por el pago en parcialidades de contribuciones sin tener derecho a ello, así como el monto de los recargos, gastos de ejecución, honorarios gastos extraordinarios que se causen en los procedimientos de ejecución que lleve a cabo, determinar y hacer efectivo el importe de los cheques no pagados de inmediato y de las indemnizaciones correspondientes.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. SUS  
CARACTERÍSTICAS LE OTORGAN LA NATURALEZA  
JURÍDICA DE UN ÓRGANO DESCONCENTRADO DE LA  
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

El artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponden, entre otras facultades, las relativas a la determinación y cobro de las contribuciones, funciones que había venido desempeñando desde el treinta y uno de enero de mil novecientos cincuenta y nueve a través de la Subsecretaría de Ingresos, pero mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, se promulgó la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en la que se creó el Servicio de Administración Tributaria, al que le fueron otorgadas las facultades que desempeñaba la Subsecretaría de Ingresos, debiendo considerarse que ese nuevo órgano tiene, en cuanto a su naturaleza, características fundamentales que lo ubican dentro de la desconcentración administrativa. Ello es así, en primer lugar, porque el artículo 1o. de la ley que lo creó declara expresamente que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; por otra parte, carece de personalidad jurídica propia, pues ningún precepto le confiere una distinta de la que corresponde a la dependencia centralizada; de igual manera, no goza de independencia para tomar decisiones de propia autoridad, aunque goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones, como lo establece el artículo 3o. de la citada ley, de donde se infiere que tiene un catálogo de atribuciones y cierta libertad para ejercerlas, lo que releva a su titular de la necesidad de consultar con su superior la totalidad de sus actos; asimismo, carece de patrimonio propio, ya que no existe declaración formal alguna de que goce de uno distinto del que corresponde a la administración centralizada, siendo por ello irrelevante que se le confiera una suma de recursos que le garantizan la suficiencia presupuestal y financiera para el logro de sus

objetivos; por último, la ley le atribuye una esfera de competencia típicamente autoritaria, propia, indudablemente, de la administración centralizada. Por tanto, el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin que sea óbice a lo anterior que algunas de sus características sugieran, por su diseño, los marcos legales comunes a los organismos descentralizados, pues apreciadas en su integridad permiten concluir que dada su escasa trascendencia, no alcanzan a transformar su naturaleza de órgano desconcentrado.

Amparo en revisión 1310/99. Administraciones Inducomer, S.A. de C.V. 5 de junio de 2000. Unanimidad de diez votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Gonzalo Arredondo Jiménez.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy cinco de septiembre en curso, aprobó, con el número CXLIII/2000, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a cinco de septiembre de dos mil.

No. Registro: 191,126

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XII, Septiembre de 2000

Tesis: P. CXLIII/2000

Página: 44.<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> JURISPRUDENCIA Y TESIS AISLADAS IUS 2007. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Poder Judicial de la Federación.

#### **1.4 ACUERDO POR EL QUE SE SEÑALA NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

El acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria fue publicada el 02 de Noviembre del 2005 en el Diario Oficial de la Federación; modificado mediante acuerdo publicado en el citado diario el día 24 de mayo de 2006, ambos en vigor al día siguiente de su publicación y aplicable de conformidad al artículo segundo transitorio, fracción III del decreto del 22 de octubre de 2007, del reglamento interior del servicio de administración tributaria.

Cabe mencionar que dicho acuerdo es el dispositivo legal a través del cual se establece y se determina la competencia por territorio en donde podrán ejercer sus facultades las Administraciones, ya que en el mismo se delimitan delegaciones, calles, perímetros en los que únicamente podrá actuar cada local y en el que se precisa el nombre dado a cada Administración Local por lo que para poder realizar alguna diligencia fuera de su circunscripción solicitará el apoyo de la Administración correspondiente.

## **2. GENERALIDADES**

### **2.1 Derecho fiscal**

“Rama del derecho financiero que concierne a la creación, liquidación y recaudación de los impuestos”.<sup>1</sup>

### **2.2 Derecho financiero**

“Es el que rige la percepción, gestión y erogación de los recursos pecuniarios con que cuenta el Estado, para la realización de sus fines. En otros términos es el régimen jurídico de la Hacienda o finanzas publicas”.<sup>2</sup>

### **2.3 Crédito fiscal**

Si la obligación fiscal en general no es exigible de inmediato, tratándose de la obligación de dar, es decir de la obligación sustantiva, su exigibilidad adquiere matices especiales ya que ésta no es exigible como tal, puesto que requiere su transformación a crédito fiscal, lo cual se realiza a través de un procedimiento denominado “determinación”, por lo que se precisa el monto de aquella obligación sustantiva.

Sobre este tema, Reyes Altamirano Rigoberto dice: “Es la obligación determinada en cantidad liquida y representa la forma en que aquella se materializa es decir, el solo nacimiento de la obligación tributaria no tiene consecuencia para el contribuyente si aquella no se determina y liquida; de ahí que sea esencial materializar la obligación, lo cual se logra mediante la

---

<sup>1</sup> GARRONE, José Alberto. “Diccionario Jurídico”. Segunda edición ampliada. Ed. Abeledo – Perrot. Argentina 1995. p. 693.

<sup>2</sup> GARRONE, José Alberto. Op. Cit. p. 695.

determinación y liquidación. La realización de estas fases son las que originan el crédito fiscal”.<sup>3</sup>

Al respecto el Lic. Ponce Gómez Francisco y el Lic. Ponce Castillo Rodolfo señalan: “Créditos fiscales son aquellos que provengan de contribuciones de aprovechamientos o de los accesorios que tiene derecho a percibir el estado; incluyendo las responsabilidades que también tiene derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares”.<sup>4</sup>

El Código Fiscal vigente establece en su artículo 4º 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 aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena”.<sup>5</sup>

Es importante mencionar que un crédito fiscal nace a la vida jurídica y surte sus efectos hasta el momento en que se notifica al particular a quien se dirige cumpliendo con los requisitos de ley.

## **2.4 Naturaleza jurídica del crédito fiscal**

La naturaleza jurídica del crédito fiscal es de carácter público, atendiendo a lo siguiente:

- a) La obligación tributaria y por lo tanto el crédito fiscal en tanto derecho subjetivo de aquella que surge, contiene una teleología dispuesta precisamente en la fracción IV del artículo 31 Constitucional que es una disposición de orden público e interés social. Así, el crédito fiscal al

---

<sup>3</sup> REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. “Elementos Básicos de Derecho Fiscal”. Ed. Universidad Guadalajara 2001. p 123.

<sup>4</sup> LIC. PONCE GÓMEZ, Francisco y LIC. PONCE CASTILLO, Rodolfo. “Derecho fiscal”. Ed. Banca y Comercio. 1997, p 104

<sup>5</sup> OCAMPO MEDINA, Carlos. “Código Fiscal de la Federación”. Primera edición. Ed. Lexis Nexis. México 2008.

proponerse satisfacer funciones y servicios públicos adquiere la naturaleza de carácter público.

- b) Las disposiciones que le son aplicables se constituyen en cargas para el gobernado, sujeto pasivo, por lo que en términos del párrafo primero del artículo 5º del Código Fiscal de la federación son de aplicación estricta.
- c) Su fuente única esta constituida por el conjunto de disposiciones legales correspondientes, lo que origina que al ser un crédito legal, sea de ejecución forzosa en todo caso.
- d) Derivado de su naturaleza pública precisa de un mecanismo de efectividad, de un proceso especial y determinado que arroje como resultado la obtención forzada del pago, mismo que se conoce como el Procedimiento Administrativo de Ejecución.
- e) Salvo disposición expresa en contrario, si un crédito a favor de la Federación no tiene el carácter fiscal no puede hacerse efectivo a través del procedimiento ya referido.

## **2.5 Determinación del crédito fiscal**

Nuestra legislación fiscal establece en que momento nace la obligación fiscal, pero mientras ella no se cuantifique, ni el sujeto activo, ni el pasivo tendrán la certeza de que cantidad es la que se debe.

La doctrina ha desarrollado ampliamente la institución de la “determinación” figura que se estableció e nuestro país a partir de la parición del libro de Mario Pugliese, titulado Instituciones de Derecho Financiero, en cuya traducción al idioma español se utilizó la palabra italiana “accertamento”, que dio origen a su uso generalizado y que posteriormente se tradujo como determinación, término que se utiliza en la actualidad para señalar el hecho de fijar en cantidad líquida la cuantía del crédito fiscal:

El procedimiento que conocemos como determinación está constituido por dos aspectos:

- a) Por una parte, se integra con el conjunto de actos tendientes a la verificación del hecho generador, con lo cual se comprueba que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.
- b) Por la otra, se realiza la calificación de los elementos de las contribuciones; es decir, se precisan el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa y se hace la operación aritmética que nos dará como resultado la cantidad líquida a pagar o crédito fiscal.<sup>6</sup>

En efecto, Valdés Costa Ramón indica al respecto:

La determinación es el acto administrativo que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia. Es un acto administrativo con los efectos propios de éstos; entre ellos principalmente su obligatoriedad, aunque sujeta a los resultados de posibles impugnaciones del administrado. Esto lo diferencia indiscutiblemente de las liquidaciones o pagos hechos por el contribuyente sin intervención de la administración, aunque ambos sean, desde el punto de vista objetivo, aplicación de una regla a un caso concreto.

Con esto podemos concluir que la obligación nace con la realización del hecho generador y el crédito fiscal con el acto de determinación, mismo que puede llevarse a cabo por el contribuyente como regla general, por la autoridad y en forma mixta cuando el contribuyente proporciona toda la información necesaria para la cuantificación de la obligación, la cual se puede realizar sobre una base cierta o sobre base estimada o presunta.

La determinación sobre base cierta se ejecuta ya sea por el sujeto pasivo o por la administración tributaria, con pleno conocimiento y

---

<sup>6</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luís Humberto. "Principios de Derecho Tributario". Ed. Limusa. 1988. p. 108.

comprobación del hecho generador en cuanto a sus características y elementos, y en cuanto a su magnitud económica. Se conoce con certeza el hecho y valores imponibles.

La determinación sobre base estimada existe cuando la administración tributaria o sea el propio sujeto activo determina la base imponible con ayuda de presunciones establecidas por la propia ley a partir de los hechos que pueda comprobar, de la información de terceros, de los libros de la contabilidad del contribuyente, de la documentación que obre en su poder y de otros medios indirectos.

Asimismo, es importante señalar que la determinación de las contribuciones debe hacerse conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación; sin dejar a un lado que si la autoridad es la que debe hacer la determinación, los causantes deben proporcionarle toda la información necesaria para tal efecto, dentro de los quince días siguientes a aquel e que se hubieren causado.

En tales condiciones, por lo general quien debe realizar la determinación tributaria para satisfacer la carga tributaria y cumplir con su obligación de pago será el contribuyente, sin embargo de no hacerlo la autoridad lo hará en su lugar.

## **2.6 Exigibilidad del crédito fiscal**

Como lo señala el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan los hechos generadores correspondientes y deberán determinarse por los particulares de acuerdo con las disposiciones vigentes en el momento de su causación y pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. En caso de que el contribuyente no pague dentro del plazo, las autoridades fiscales

ejergerán sus facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del mencionado Código para determinar las contribuciones omitidas.

En términos generales, conforme a los artículos 65 y 145 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales competentes, como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinan y notifican el crédito fiscal al contribuyente para que éste pague o en su caso garantice el crédito fiscal determinado en la resolución, en el plazo de 45 días hábiles siguientes a aquel en que surta efectos dicha notificación.

Así entonces, al transcurrir ese lapso de tiempo, si el contribuyente no ha realizado ninguna de las acciones descritas anteriormente, el crédito fiscal a su cargo se vuelve exigible y la autoridad estará en completa disposición legal, para llevar a cabo el procedimiento económico coactivo de cobro de dicho crédito.

Para Raúl Rodríguez Lobato “La exigibilidad de la obligación fiscal consiste en que el ente público esté legalmente facultado para exigir al deudor del tributo el pago de la prestación cuando no se satisfizo durante la época de pago y ésta ha concluido, pero mientras no se venza o transcurra la época de pago, los créditos no pueden ser exigidos por el sujeto activo”.<sup>7</sup>

Por lo tanto se puede decir que la falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o plazo establecido en las disposiciones respectivas, determina que el crédito sea exigible.

Así mismo la exigibilidad de la obligación fiscal se traduce sustancialmente cuando el sujeto se encuentra legalmente facultado para hacer efectivo el pago del tributo; es decir una vez que haya nacido la obligación fiscal y transcurrido los plazos para el pago del tributo previa su determinación, la deuda líquida sea exigible.

---

<sup>7</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. “Derecho Fiscal”. Ed. Harla. México 1983. p. 117.

Respecto a los plazos para efectuar el pago de la carga tributaria, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se señala:

- I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención, o de la recaudación, respectivamente.
- II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

Respecto a la fracción primera es importante mencionar que en cuanto al entero mensual de las contribuciones, el sujeto activo cuenta con unos días más para hacerlo, esto según la primera letra del Registro Federal de Contribuyentes; tal como lo señala el Artículo Cuarto del Decreto por el que se exime del pago de los impuestos que se mencionan y se otorgan facilidades administrativas a diversos contribuyentes, de fecha 05 de Abril de 2006; mismo que a la letra dice:

Artículo Cuarto: Los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales deban presentar declaraciones provisionales o definitivas de impuestos federales a más tardar el día 17 del mes siguiente al periodo al que corresponda la declaración, ya sea por impuestos propios o por retenciones, podrán presentarla a más tardar el día que a continuación se señala, considerando el sexto dígito numérico del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), de acuerdo a lo siguiente:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 más dos días hábil
5 y 6	Día 17 más tres días hábil
7 y 8 hábil	Día 17 más cuatro días
9 y 0 hábil	Día 17 más cinco días

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable tratándose de:

- I. Los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales.
- II. Las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para operar como sociedades controladoras o sociedades controladas, en los términos del Capítulo VI del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- III. Los sujetos y entidades a que se refieren las fracciones I, II, III; IV, V, VI, VII, VIII y XI del Apartado B del artículo 17 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
- IV. Las personas morales a que se refiere el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta que en el penúltimo ejercicio fiscal declarado hayan consignado en sus declaraciones normales, cantidades iguales o superiores a cualquiera de las señaladas en la fracción XII del Apartado B del artículo 17 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

## **2.7 Extinción del crédito fiscal**

La obligación fiscal pasa por un proceso de nacimiento, vigencia y extinción, toda vez que como fenómenos jurídicos no pueden permanecer por siempre en virtud de la necesidad de dar una certeza de su principio y fin. El principio general de la extinción de las obligaciones es que una vez satisfecha la conducta que forma su contenido, culmina su existencia.

Tratándose de la obligación tributaria sustantiva, la extinción puede presentar diversos matices y formas, por lo que entraremos a su análisis.

## **2.8 Formas de extinción del crédito fiscal**

La extinción de la obligación fiscal, se presenta cuando el deudor o contribuyente satisface el objeto de la obligación o en su caso por haberse presentado una causa que conforme a la ley es suficiente para que el deber jurídico se extinga.

En este aspecto las formas de extinción de la obligación fiscal entre otras son: el pago, la compensación, la condonación, la prescripción y la cancelación de multas; mismas que se definen a continuación:

### **2.8.1 El Pago**

Es el modo de extinción por excelencia y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria porque cubre la pretensión del sujeto activo.

Giuliani Fonrouge define el pago como: “Constituye un acto o un negocio jurídico desprovisto de carácter contractual y que en materia fiscal es unilateral, por responder a obligaciones de derecho público que surjan exclusivamente de la ley y no del acuerdo de voluntades”<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M. “Derecho Financiero”. Ed. De palma. Buenos Aires 1970. p. 237.

De acuerdo con la doctrina tributaria existen diferentes tipos de pago y son:

El pago liso y llano, es aquel que efectúa el contribuyente sin objeción de ninguna naturaleza.

El pago provisional, es el que realiza el contribuyente a cuenta del impuesto del ejercicio que se determina. Lo realiza el contribuyente de manera aventajada al fisco por percibir ingresos fijos durante el ejercicio fiscal, donde se puede precisar cuanto le corresponderá pagar al fisco y a cuenta de ello, en cada momento de recibir su ingreso hace un entero anticipado que se tomará en cuenta al final del ejercicio en el momento de presentar la declaración anual.

El pago en defensa se realiza cuando el contribuyente esta inconforme con la liquidación de la obligación tributaria y la impugna con los medios de defensa legales en donde previamente cubre el crédito de manera lisa y llana sin que ello signifique que admita la determinación ni la extinción del crédito.

El pago extemporáneo es el que se entera fuera del plazo legal y puede asumir dos formas: espontáneo y a requerimiento; espontáneo se realiza sin que haya mediado requerimiento de la autoridad hacendaria; y extemporáneo cuando medie gestión de cobro por parte de la autoridad hacendaria.

Por otro lado el pago a plazos que establece el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, es la autorización que se otorga por parte de las autoridades competentes a los sujetos obligados para cubrir a plazos las contribuciones omitidas y sus accesorios, ya sea que exista acto de determinación por parte de la autoridad, por haber sido omitidos o que sin que exista tal omisión y determinación posterior el contribuyente se autodetermine la contribución y solicite su pago, ya sea en forma diferida o en parcialidades.

El plazo máximo que la autoridad autoriza para pagar en parcialidades es de cuarenta y ocho meses.

Por otro lado, los sujetos que deben pagar el tributo, por lo general compete a aquellas personas a quienes la ley les impone la obligación de efectuarlo, como lo es el sujeto pasivo que tiene el adeudo, también pueden realizar el pago aquellos deudores directos de la obligación tributaria como los que adquieren la obligación, los sucesores, donatarios a título universal, los pasivos por adeudo ajeno, los que hayan asumido la obligación por una garantía universal, fiadores y acreedores hipotecarios.

Los efectos del pago son la exhibición de la obligación tributaria que libera al deudor y se realiza cuando el entrega la totalidad de la suma adeudada a través de una sola exhibición o en parcialidades que facilitan su pago.

Los medios que se utilizan para el pago son en moneda nacional, cheques certificados o de caja, cheques personales del contribuyente sin certificar cuando éstos sean expedidos por el mismo, giros postales, telegráficos o bancarios, transferencias electrónicas de fondos reguladas por el Banco de México a través de las Instituciones Bancarias; sólo de manera excepcional se realiza el pago en especie como lo es el caso del oro, plata, cobre, u otro mineral, en la entrega de obras de arte por parte de los autores plásticos, en tiempo de transmisión al aire por parte de las radiodifusoras o televisores de programas de difusión de carácter oficial o gubernamental.

Se acredita el pago con el documento en que aparece el acuse de recibo de la Institución Bancaria o con marbetes, fajillas u otros signos semejantes que consten adheridos a determinados bienes o documentos.

Por otro lado nuestra legislación fiscal acepta el pago en especie o servicios como es el caso de la figura de la dación en pago.

La figura de la dación en pago está regulada en materia civil, manifestándose como un medio de extinguir obligaciones que consisten en que el deudor de a su acreedor una cosa distinta de la que debió darle en virtud de la obligación (artículo 2095 del Código Civil para el Distrito Federal), para que

la dación en pago extinga a la obligación es necesario el consentimiento del acreedor. En caso de que el acreedor sufra la privación de la cosa que recibe en pago, renace la obligación primitiva quedando sin efecto la dación en pago (artículo 2096 del citado Código).<sup>9</sup>

En materia tributaria se utiliza la dación en pago en forma excepcional. Su fundamento se encuentra regulado en los artículos 25 al 29 de la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación. A fin de asegurar la recaudación de toda clase de créditos a favor del Gobierno Federal, excepcionalmente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la tesorería de la federación o de los auxiliares legalmente facultados para ello podrán aceptar la dación en pago el producto de la venta de bienes cuando es la única forma que tenga el deudor para cumplir con la obligación a su cargo y éstos sean de fácil realización o venta o resulten aprovechables en los servicios públicos federales a juicio de la propia tesorería o de los auxiliares. La dación en pago se recibe al valor pericial de los bienes y los convenios o en su caso las cartas administrativas se formalizan con la participación del deudor y de la Tesorería anotándose en el Registro Público de la Propiedad en caso de inmuebles. Aceptada la dación en pago se debe suspender temporalmente el cobro del crédito respectivo. Una vez formalizada la dación en pago y si ésta cubre el total del adeudo se tendrá por pagado el crédito efectuándose su baja en los registros contables y administrativos correspondientes.

### **2.8.2 Compensación**

La compensación es figura de extinción de obligación civil, por medio de la cual se extinguen obligaciones que tienen lugar cuando en dos personas se reúnen recíprocamente las cualidades del deudor y acreedor (artículo 2185 del Código Civil). El efecto de la compensación es extinguir las dos deudas hasta el importe menor (artículo 2186 del Código Civil).<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> “CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL”. Décimo Segunda Edición. Ed. SISTA. México 2008.

<sup>10</sup> Ídem.

Por su parte el Lic. Alejandro A. Saldaña Magallanes define la compensación como: “Cuando dos personas por derecho propio reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente”<sup>11</sup>

“... La compensación, institución de derecho civil, es una de las formas en que se extinguen las obligaciones y opera cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocos de deudas ciertas, líquidas, exigibles y en las que se debe dinero o bienes fungibles de la misma calidad y especie. Esta figura que parte de la buena fe, implica que ningún acreedor debe pretender cobrar un crédito sin pagar, al propio tiempo la deuda que tiene para con su deudor recíproco y se justifica también como una garantía, pues permite a ambos interesados precaverse contra la posible insolvencia, al no pagar su propia deuda sin hacer a la vez efectivo su crédito, extinguiendo de ese modo las dos deudas hasta por la cantidad que importe la menor. De acuerdo con lo anterior al incorporarse la compensación al orden jurídico tributario, funciona como forma extintiva de la obligación fiscal y tiene lugar cuando fisco y contribuyente son acreedores y deudores recíprocos. Ahora bien a interpretación que debe darse al último párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que tengan derecho a recibir los contribuyentes de aquellas por cualquier concepto, es en el sentido de que ésta prerrogativa se otorga a la autoridad exactora para que la ejerza en forma discrecional, pudiendo así cuando lo estime conveniente, compensar saldos con los contribuyentes. Sin embargo, tal facultad se torna obligación cuando el particular en tiempo y forma demuestra la existencia de un saldo a favor por compensar, solicitando que ello así se realice, caso en el cual la autoridad, a pesar de estar frente a una actividad discrecional, debe ineludiblemente pronunciarse sobre su procedencia, exponiendo siempre las razones y fundamentos legales que la lleven a no hacerlo”.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> LIC. SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A. “Curso Elemental sobre Derecho Tributario”. Ed. ISEF. México 2007. p. 83.

<sup>12</sup> SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA. “Tribunales Colegiados de Circuito”. Tomo XV. Enero de 2002. Tesis I.7o.A. 163ª. P. 1274.

Para que la compensación se efectúe es necesario que las dos deudas sean en dinero o en cosa fungible y que sean deudas recíprocas es decir que ambas partes sean entre sí deudores y acreedores. Líquidas significa que su cuantía sea determinada, exigible, opera cuando el pago no puede rehusarse el obligado conforme a derecho. Embargable significa que aquellas deudas cuyo cumplimiento puede exigirse mediante la intervención de la fuerza que el Estado pone a disposición del acreedor. Para que éste obtenga la ejecución de su derecho sobre los bienes del deudor.

La legislación mexicana regula la compensación de los créditos fiscales, cuando el fisco y el contribuyente reúnen el carácter de acreedores y deudores recíprocos (artículo 23 del Código Fiscal de la Federación), por la aplicación de una misma contribución y siempre que las deudas sean líquidas y exigibles. En este caso se compensan las dos deudas hasta el monto de la menor. Cuando el fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, pero cuando son distintas contribuciones la deuda del segundo sólo se considera líquida y exigible si antes ha sido autorizada por la autoridad que corresponda.

Los impuestos federales se pueden compensar con otros tal como lo señala el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

### 23- COMPENSACION DE CANTIDADES A FAVOR

“Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tenga a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tenga destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastara que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes presentaran el aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquel en que la

misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique”<sup>13</sup>.

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, que tuvieran remanente una vez efectuada la compensación, podrán solicitar su devolución.

En el supuesto que las cantidades que tengan a favor los contribuyentes no deriven de la misma contribución por la cual están obligados a pagar, sólo se podrá compensar en los casos y cumpliendo los requisitos que la S.H.C.P. establezca mediante reglas de carácter general.

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos sobre las cantidades compensadas indebidamente, las que se actualizarán desde el mes en que se efectuó dicha compensación, hasta el mes en que se pague.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, a excepción de cuando por virtud de la devolución solicitada ante un crédito fiscal firme, la autoridad efectuará la compensación de oficio contemplada en el artículo 23 quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, en este caso las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retenciones cuando sean objeto de sentencia ejecutoriada o sean firmes, contra las cantidades que las autoridades estén obligadas a devolverlas al mismo contribuyente, aún cuando la devolución ya hubiera sido solicitada. En este caso se notificará personalmente al contribuyente la resolución que efectúe la compensación.

No procede la compensación de saldos a favor que se deriven de impuestos federales contra las siguientes contribuciones:

---

<sup>13</sup> OCAMPO MEDINA, Carlos. “COMPILACION DE LEGISLACION FISCAL Y ADUANERA”. Primera Edición. Ed. Lexis Nexos, México 2008.

- Las aportaciones de seguridad social
- Las contribuciones de mejoras
- Los derechos
- Los productos y aprovechamientos

No se podrá compensar contra otros impuestos federales las retenciones de IVA, tampoco se podrán compensar los saldos a favor de IVA, contra las cantidades que resulten a cargo de este mismo impuesto, es decir, IVA contra IVA.

Tratándose de saldos a favor a que se refiere la Ley del IEPS, únicamente se podrán compensar contra el mismo impuesto a cargo de los contribuyentes, es decir, no procede la compensación contra otros impuestos federales.

Por lo que se puede concluir que la compensación al igual que la obligación civil, es extinguir por ministerio de ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor y que si las deudas no fueren de igual cantidad, hecha la compensación queda expedita la acción por el resto de la deuda.

### **2.8.3 Condonación**

La condonación tiene su origen en el Código Civil aunque en esta rama jurídica tiene diferente concepto como es remisión de deuda la que está regulada en los artículos 2209 al 2212 del Código Civil del Distrito Federal en los que se señala que el acreedor renuncia a sus derechos para exigir el cumplimiento de la obligación y por lo tanto perdona voluntariamente la deuda.

La remisión de la deuda se manifiesta cuando el acreedor renuncia a su derecho remitir en todo o en parte las prestaciones que le son debidas excepto en los casos en que la ley lo prohíbe (artículo 2209 del Código Civil).

La condonación de la deuda principal extingue las obligaciones accesorias pero la de éstas deja subsistente la primera (artículo 2210 del C.C.D.F.)

Así tenemos que la condonación es el perdón o liberación de la deuda que un acreedor atorgue a su deudor, por lo que dicho perdón o liberación extingue por completo la obligación de que se trate.

La condonación fiscal equivale a la figura civil de la remisión de la deuda, misma que es definida por el numeral 2209 del Código Civil del Distrito Federal.

“Artículo 2209.- Cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte las prestaciones que le son debidas excepto en aquellos casos en los que la Ley lo prohíbe”.<sup>14</sup>

Debemos precisar que la Administración, en tanto no goza de derechos de crédito de carácter potestativo, no puede renunciar caprichosamente a la efectividad de un adeudo fiscal, sin embargo, existen casos expresamente establecidos en la Ley en los cuales cumpliendo con ciertos requisitos se le faculta a condonar el pago de contribuciones y sus accesorios.

En efecto según el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación el Ejecutivo Federal es decir el Presidente de la República mediante resoluciones generales está facultado para:

“1.- Condonar o Eximir total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo diferido o en parcialidades cuando se

---

<sup>14</sup> “CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL”. Décimo Segunda Edición. Ed. SISTA. México 2008.

haya afectado o trata de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como en casos característicos sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Las resoluciones que conforme a este artículo dicte el Ejecutivo Federal, deberán señalar las contribuciones a que se refiere salvo que se trate de estímulos fiscales, así como el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados”.<sup>15</sup>

La condonación puede manifestarse por una parte tratándose de contribuciones y sus accesorios cuyo fundamento lo encontramos en el transcrito artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, o por la otra en el caso de multas por infracción a las disposiciones fiscales cuyo procedimiento está establecido en el artículo 74 del mismo cuerpo de leyes.

#### **2.8.4 La prescripción**

La palabra prescripción en materia civil se puede referir desde dos puntos de vista; uno lo es como el modo de adquirir la propiedad (prescripción adquisitiva) y otro como medio de liberarse de obligaciones (prescripción extintiva).

La prescripción en materia fiscal se presenta como una forma de extinguir obligaciones que son en primer lugar la obligación a cargo de los contribuyentes de pagar tributos y la segunda la obligación a cargo de la autoridad hacendaria de rembolsar a los contribuyentes las cantidades que estos últimos hayan pagado indebidamente o las cantidades que proceden conforme a lo establecido por a ley.

---

<sup>15</sup> OCAMPO MEDINA, Carlos. “COMPILACION DE LEGISLACION FISCAL Y ADUANERA”. Primera Edición. Ed. Lexis Nexos, México 2008.

En este orden de ideas tenemos que la prescripción como forma de extinción del crédito fiscal se manifiesta por el transcurso del tiempo. En este caso estamos frente a una obligación fiscal que fue determinada en cantidad líquida. En el Código Fiscal de la Federación se precisa con toda claridad en el artículo 146 que se trata de la extinción del crédito es decir de la obligación de dar y no de las demás obligaciones como lo establecía el Código Fiscal anterior. Por otro lado el cómputo de cinco años para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que realice la autoridad, o por cualquier acto de reconocimiento del adeudo.

“... El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación contiene una norma de carácter sustantivo, en tanto contempla la extinción de los créditos fiscales por el transcurso del tiempo (cinco años). A esta extinción la denomina expresamente como prescripción. Así el mencionado numeral está ubicado en el capítulo III llamado “Del Procedimiento Administrativo de Ejecución” e instituye que el término para que se actualice la figura de la prescripción inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Al hablarse de pago se entiende que previamente fue determinado un crédito por lo que no puede sostenerse, válidamente que el citado numeral se refiera a la extinción de las facultades del fisco. Para que inicie el plazo de cinco años a que se refiere el artículo 146 que se comenta y a fin de que pueda estimarse actualizada la prescripción, es necesario que exista previamente la determinación de un crédito y que el contribuyente no realice el pago correspondiente o garantice su monto dentro del plazo previsto en la legislación tributaria federal, pues de otra manera no se entendería que el Código Fiscal de la Federación distinguiera entre caducidad y prescripción y que el citado artículo 146 hablara de “crédito fiscal”, así como que el término para su “prescripción” inicia a partir de la fecha en que el “pago” pudo ser legalmente exigido. Luego en el caso de que se interponga algún medio de defensa en contra de la determinación del crédito por parte del fisco, será hasta el momento en que se notifique al contribuyente la resolución que confirmó esa

determinación, cuando inicie el término de la prescripción, pues es hasta este momento cuando el pago puede ser legalmente exigido”.<sup>16</sup>

En otras palabras la prescripción se manifiesta cuando la autoridad no realiza ninguna gestión de cobro en el lapso de 5 años.

El fundamento de la prescripción se encuentra en derecho civil en la necesidad de dar estabilidad y seguridad legal ante la negligencia del acreedor.

El Tribunal Fiscal de la Federación ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa define que a prescripción se ha establecido con el objeto de que tanto los intereses del fisco como de los particulares no estén indefinidamente sin poderse determinar con precisión, hecho que haría que no pudieran fijarse las condiciones económicas ni del erario, ni de los negocios de los particulares.

Para que comience a correr el término de la prescripción es necesario que el crédito fiscal sea exigible.

Entonces podemos concluir que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el termino de cinco años; el cual se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de este respecto de la existencia el crédito.

Para estos efectos se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor, situación que de acontecer ocasionara que inicie nuevamente el cómputo del plazo para la prescripción.

Cuando se suspenda el Procedimiento Administrativo de Ejecución por haberse garantizado el interés fiscal por haberse interpuesto el recurso

---

<sup>16</sup> SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA. “Tribunales Colegiados de Circuito”. Tomo XVI. Diciembre de 2002. tesis VI.3°.A. p. 816.

administrativo de revocación, acorde con lo dispuesto en el artículo 144 de código multicitado, también se suspenderá el plazo para la prescripción

También se interrumpe la prescripción cuando el contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

### **2.8.5 La Caducidad**

De acuerdo con la legislación tributaria vigente, las autoridades fiscales están provistas de facultades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios y para imponer multas en relación con los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y sus accesorios de carácter federal, que pueden extinguirse por el transcurso de los años.

Esta figura es conocida como caducidad, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación y cuya aclaratoria puede ser solicitada por los particulares y declarada por las autoridades fiscales, en estricto cumplimiento a los principios de legalidad.

La figura jurídica de la caducidad, debe entenderse como la extinción de facultades de la autoridad fiscal para determinar la existencia de créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, dar las bases de su liquidación o fijarlo en cantidad líquida, en virtud del transcurso del tiempo, lo cual constituye un principio de seguridad para los particulares, ya que éstos al término señalado en el dispositivo legal que la contempla, esto es, el artículo 67 del Código en mención, tendrá la certeza de que las autoridades fiscales no podrán ya ejercitar la facultades a que el mismo se refiere.

#### ***Plazo para la Caducidad***

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación señala que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extingue en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que:

- Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo.

No obstante lo anterior, cuando se presentan declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esta misma contribución en el ejercicio.

- Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una declaración que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la obligación fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.
- Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal.

El propio artículo 67 del indicado código tributario precisa que el plazo será de diez años:

- Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes.
- No lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece el propio código, así como por los ejercicios en que no preste alguna declaración del ejercicio.

En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando esta no sea requerida, el plazo será de cinco años.

### **2.8.6 La cancelación**

Para Raúl Rodríguez Lobato “la cancelación de una obligación fiscal consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro.”<sup>17</sup>

La cancelación a que alude el artículo 146-A del multicitado Código Fiscal, no extingue el crédito fiscal puesto que por una parte establece que se podrán cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas, es decir como una operación contable que no implica su extinción y por otra en su último párrafo previene que la cancelación de los créditos a que se refiere el artículo no libera de su pago.

Sin embargo la cancelación de multas prevista en el artículo 44-bis del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, si extingue el crédito que se haya fincado derivado de las multas impuestas con motivo de los requerimientos que se hayan formulado a los contribuyentes o retenedores exigiendo la presentación de avisos o de declaraciones para el pago de contribuciones presuntamente omitidas. Al efecto, bastará la sola exhibición por

---

<sup>17</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. p. 160.

parte del interesado del documento que acredite que el aviso o la declaración fueron presentados.

## **2.9 Ejecutoriedad y coacción**

### ***Ejecutoriedad***

La ejecutoriedad dentro de nuestro Estado de derecho; encontramos que es la facultad que tiene la administración pública para hacer valer sus resoluciones. Se debe de entender que ella misma puede ejecutar sus actos aún y cuando el deudor se opusiera; por lo que se evita que se tenga que acudir a otros órganos judiciales para lograr que estos cumplan la ejecución de los mismos.

Así mismo podemos decir que es la potestad con que cuenta la Administración Pública de cumplir por sí misma los actos que emite.

Por lo antes expuesto se puede decir que el Procedimiento Administrativo de Ejecución es uno de los muchos medios que los ordenamientos jurídicos le dan a la autoridad de tipo administrativa con la finalidad de cumplir sus actos, con la ayuda de la ejecutoriedad que ellas gozan, no siempre usando obligatoriamente la fuerza o la coacción.

La autoridad administrativa para poderle hacer válido un crédito a un gobernado no tiene la necesidad de recurrir a otras autoridades porque la misma ley de la materia de la autonomía propia para realizar actos administrativos.

### **Coacción**

Respecto la coacción se debe entender que el mismo Estado está facultado para resolver toda clase de controversias suscitadas entre el gobernado y el Estado, para ello cuenta con la fuerza o autoridad necesaria para hacer cumplir sus resoluciones, valiéndose de los medios coactivos que le

otorga la ley. Estos deben estar dentro de lo que consagra nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de esta forma no se le violarán al particular sus garantías individuales y sociales.

Debemos saber que las autoridades administrativas como ya anteriormente lo dijimos, tienen la facultad de ejecutoriedad, así como la coacción, pero muchas veces se ven en la necesidad de apoyarse para poder cumplir éstas en las autoridades de la materia del delito que resulte. A este apoyo se le denomina medios o medidas de apremio.

### **Medios o medidas de apremio**

“Las autoridades fiscales pueden también recurrir a los medios o medidas de apremio, cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos se opongan u obstaculicen el ejercicio de sus facultades; practicar visitas domiciliarias para cerciorarse de que se han cumplido con las disposiciones fiscales, observando las reglas para el desarrollo de las mismas; revisar la contabilidad, pedir informes fuera del lugar visitado, determinar las contribuciones omitidas, procurando ejercitar estas acciones dentro de lo que regula la ley de la materia”.<sup>18</sup>

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 40 nos dice al respecto lo siguiente:

Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan u obstaculicen el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán indistintamente:

- I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
  
- II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.

---

<sup>18</sup> PONCE CASTILLO, Rodolfo. “Derecho Fiscal”. Editorial Banca y Comercio. México 1999. p. 161.

- III. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las entidades federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo de solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan a Seguridad Pública o en su caso de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.

Por lo antes expuesto puede válidamente concluirse que el Procedimiento Administrativo de Ejecución no es más que uno de los tantos medios que el ordenamiento jurídico pone a disposición de la autoridad a efecto de lograr el cumplimiento de sus actos en virtud de la ejecutoriedad de que gozan, no siendo por tanto, la esencia de dicha prerrogativa el uso de la fuerza o coacción.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución constituye una de las vías privilegiadas a través de las cuales puede la autoridad hacendaria por sí misma conseguir la satisfacción de sus pretensiones de pago del tributo frente al sujeto deudor, lo que automáticamente se revela como una prerrogativa si se le mira en contraste con la posición de los sujetos acreedores en régimen de Derecho privado, que no se disponen de tales poderes.

## **2.10 Relación jurídica tributaria**

La potestad tributaria del Estado como manifestación de su poder soberano se ejerce y se agota a través del procedimiento legislativo con la expedición de la ley en la cual se establecen de manera general, impersonal y

obligatoria las situaciones jurídicas o de hecho que al realizarse generan un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición legal.

A ese vínculo que se genera al darse la situación concreta prevista por la norma se le conoce como la relación jurídica que cuando se refiere al fenómeno tributario es conocida con el nombre de RELACION JURÍDICA TRIBUTARIA que une a diferentes sujetos respecto a la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

De lo anteriormente expuesto se define a la relación tributaria como “el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado denominado sujeto activo, adquiere el derecho de recibir y exigir a un deudor denominado pasivo el cumplimiento de una prestación pecuniaria y por excepción en especie”.

De esta definición surgen los elementos de la relación tributaria a saber:

A.- Acreedor: Estado.

B.- Deudor: Contribuyente.

C.- Contenido: Una prestación pecuniaria o (excepcionalmente) en especie.

Al respecto veamos lo que señala el Licenciado Emilio Margain Manautou y Raúl Rodríguez Lobato, que en lo particular considero describen con exactitud:

“El sujeto activo tiene a su cargo una serie de obligaciones a favor del sujeto pasivo, las cuales vienen a hacer más complejas las relaciones tributarias entre ellos. La relación tributaria impone obligaciones a las dos

partes; la obligación tributaria solamente está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.”<sup>19</sup>

“...la relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta sólo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquellas surgen por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.”<sup>20</sup>

### **2.11 La obligación tributaria**

Estando ante la presencia de una norma jurídica que en sí y por sí no obliga a nadie mientras no se de un hecho o situación prevista por ella, es decir mientras no se realice el supuesto normativo en tanto una persona no realice el supuesto señalado por la norma, las consecuencias de su aplicación no le pueden ser imputadas y por tanto no puede existir, modificarse, transmitirse o extinguirse.

Lo que significa que la relación jurídica tributaria se diferencia de la obligación tributaria, pues resulta claro que la relación jurídica como vínculo entre diversos sujetos comprende tanto a los derechos como a las obligaciones de donde se deriva que aquella es el todo y ésta es sólo una de las partes; entonces si la obligación se debe entender como la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido o como la conducta debida en virtud de la sujeción de una persona a un mandato legal; tenemos que concluir necesariamente que el contenido de la obligación tributaria no puede ser diferente de la obligación en general, por lo que resulta que la obligación tributaria es la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria que como hemos visto al realizarse hace que surjan consecuencias jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones.

---

<sup>19</sup> MARGAIN MANAUTOU, Emilio. “Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano”. Editorial Universidad Potosina. México 1983. p. 18.

<sup>20</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. p.3.

Ahora bien es importante resaltar que aunque la obligación de dar parece tener la característica de una obligación principal las obligaciones formales de hacer como inscribirse en determinados registros o llevar diversos controles (que se traducen en la realización de actos o acciones de carácter positivo esto es la prestación de un hecho), no hacer como no destruir información o no llevar sistemas dobles de contabilidad (que se refieren a abstenciones para no realizar una determinada conducta, constituyen una obligación prohibitiva que ante su incumplimiento el contribuyente se hace acreedor a una sanción), o tolerar consistente en soportar una determinada conducta del sujeto activo de la relación tributaria, las cuales son independientes de la obligación de dar consistente en pagar las contribuciones.

Consecuentemente la obligación tributaria es toda conducta que el sujeto debe realizar cuando se coloca en el supuesto que establezca la norma tributaria, independientemente que dicha conducta sea de dar, hacer, no hacer o tolerar.

De esta manera, identificamos a la conducta de dar como obligación tributaria sustantiva y las demás como obligaciones tributarias formales.

Según Margain Manautou, la obligación tributaria “es el vínculo en el cual el Estado denominado sujeto activo, exige a un deudor denominado sujeto pasivo el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”.<sup>21</sup>

#### Características de la Obligación Tributaria

- a) Ex lege. Significa que la obligación proviene de una norma legal, de tal manera que no puede haber obligación de pagar impuestos pactada en contratos o documentos.

---

<sup>21</sup> MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Op. Cit. p. 25.

Respecto a ello, no debe confundirse que puede haber convenios para el pago de las contribuciones, pero no quiere decir que la carga fiscal se derive de los mismos, ya que precisamente los convenios se celebran por una obligación que existe de enterar contribuciones establecidas en una ley.

- b) De carácter público. Se traduce en que la obligación tributaria incide en el ámbito del derecho público, ya que el acreedor de la misma va a ser el estado, quien exigirá su cumplimiento en virtud de su potestad soberana y actuando como sujeto de derecho público.
- c) De dar. Significa que como sólo existe una obligación tributaria, que es la de pagar contribuciones, se dará una prestación para cubrirla.

## **2.12 Domicilio fiscal**

El domicilio es una institución de origen civil, es en el derecho civil en donde se ha elaborado toda la doctrina en torno suyo. Se le califica como un atributo de la persona, al grado de no concebir persona sin domicilio. Éste constituye un dato relevante de la persona para efectos jurídicos en virtud de que por referencia a él ordinariamente se determina por ejemplo, la competencia de la autoridad ante quien se haya de acudir para exigirle coactivamente el cumplimiento de sus obligaciones, es a partir de él que en ocasiones se determina la competencia de la autoridad que puede actuar sus poderes respecto a una persona.

Ahora bien para que se lleve a cabo la relación tributaria en mención entre los sujetos pasivos, activos y sus demás elementos, es preciso estrecharla por medio de un domicilio para efectos fiscales. El artículo 10 del CFF considera como domicilio fiscal:

- I. Tratándose de personas físicas:

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.
- c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponderá a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.

II. En el caso de personas morales:

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.
- b) Si se trata de establecimiento de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Quando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.

## 2.13 El hecho imponible

El hecho imponible es el presupuesto de hecho hipotéticamente previsto en la norma jurídica que se genera al realizarse la obligación tributaria, es decir, el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta. En la doctrina encontramos diferentes tendencias respecto de la identificación de la conducta que denominados hecho generador y en muchas ocasiones se confunde con el hecho imponible, por lo que resulta necesario de una vez concretar que se trata de dos aspectos de un mismo fenómeno de la tributación;

El hecho imponible como ya se estableció es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, se genere precisamente la obligación tributaria sustantiva, es decir, la obligación de dar, la cual se trata de un hecho o situación de contenido económico que debe estar prevista en la ley formal y materialmente considerara con sus elementos esenciales que son: objeto, sujeto, base, tasa o tarifa y adicionalmente como lo ha establecido la corte, el plazo. Es una previsión concreta que el legislador selecciona, para que nazca la carga tributaria, mientras que el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma da lugar a la obligación tributaria en general.

Cuando el hecho imponible se realiza en un caso concreto se convierte en hecho generador de la obligación tributaria.

En la doctrina de la Suprema Corte de la Nación es común encontrar el término “objeto” como elemento del tributo, así por ejemplo cuando define la amplitud de la reserva constitucional de ley en materia tributaria ha establecido que uno de los elementos del tributo que indefectiblemente debe de estar definido en la ley es el “objeto” entendido éste como el elemento objetivo o material de cada uno de los hechos generadores de obligación tributaria, por ejemplo percibir renta a título de salario, enajenar bienes, etcétera.

Sin embargo en la literatura tributaria suele la expresión “objeto del tributo” u “objeto económico del impuesto” significar:

La realidad económica que se pretende someter a tributación.<sup>22</sup>

Éste es un objeto extrajurídico o bien, según lo define Sainz de Bujanda

“Es el soporte material de la imposición o la materia o riqueza imponibles”.<sup>23</sup>

Esta materia o riqueza imponible no debe confundirse con el hecho imponible o presupuesto de la obligación, ya que:

Cuando el legislador desea someter a tributación cualquier manifestación de esa riqueza o materia necesita definir un hecho imponible, es decir, elaborar una noción jurídica a través de un procedimiento de selección de elementos constitutivos que se reúnen en la definición legal del hecho imponible y que son fruto de valoraciones jurídico-políticas, ajenas muchas veces a la sustancia puramente económica de la realidad gravada.<sup>24</sup>

Por ejemplo, en un impuesto sobre la renta de las personas físicas, el objeto de dicho impuesto, su objeto económico u objeto material lo constituye pura y simplemente el ingreso, sin más adiciones o especificaciones, dígame otro tanto del fenómeno consumo en un impuesto sobre el consumo, por ejemplo el impuesto al valor agregado.

Entonces el presupuesto objetivo de la obligación tributaria o elemento objetivo o material del hecho generador de la obligación tributaria consiste:

---

<sup>22</sup> PÉREZ DE AYALA, José Luís. “Curso de Derecho Tributario”. I. Madrid. Edersa. p. 227.

<sup>23</sup> SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Análisis Jurídico del Hecho Imponible”. Comisión Viaje de Estudios. Universidad de Buenos Aires. p. 225.

<sup>24</sup> Ídem. P. 225

En el elemento objetivo del presupuesto de hecho definido por la ley para que, al tomar cuerpo en la vida real, nazca la obligación de pagar el tributo.<sup>25</sup>

El objeto de la obligación tributaria. Deberá entenderse por tal la prestación que incumbe cumplir al sujeto obligado y que normalmente se agota en la entrega de suma de dinero.

Por lo que podemos concluir que el hecho imponible o hecho generador de la obligación tributaria refiere una realidad compleja configurada por elementos de naturaleza fáctica, referencias a determinados sujetos, referencias espaciales, temporales, etc., es decir, constituye un agregado de diversos elementos a partir de los cuales se constituye tal realidad jurídica.

#### **2.14 Nacimiento de la obligación tributaria**

Este es uno de los temas fundamentales del derecho fiscal por cuanto que marca el primer escalón dentro del proceso de nacimiento, determinación, liquidación, exigibilidad y extinción del crédito fiscal que es el proceso normal que vive la obligación fiscal.

Aunado a su importancia también es uno de los puntos que mayor confusión genera en que los contribuyentes supongan que no han causado un impuesto dado que la autoridad no se ha enterado no les ha requerido o simplemente jamás quedó informada del acto que celebran. Nada mas erróneo ya que el Código Fiscal de la Federación es categórico en su artículo 6º al establecer que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante en lapso en que ocurran.

Es decir la realización del supuesto normativo, da lugar como ya vimos a las obligaciones ya que a partir de ese momento puede determinarse la

---

<sup>25</sup> Idem.

exigibilidad de las conductas que son el contenido de la obligación. En especial en el momento del nacimiento la obligación tributaria representa en nuestra materia un punto de vital importancia debido a que ello nos permite determinar cual disposición legal es la aplicable a esa situación, a partir de qué momento será exigible, así como el momento en que se extinguirán las facultades de las autoridades fiscales para su cuantificación.

Sin embargo en materia fiscal el momento del nacimiento de la obligación fiscal no coincide con el de su exigibilidad ya que por su naturaleza especial requiere el transcurso de cierto plazo para que sea exigible; así tenemos que el establecimiento de una empresa, la realización de una operación o la obtención de un ingreso pueden haber sido considerados objeto de gravamen por el legislador y por tanto establecidos como hechos imponibles; sin embargo la realización del hecho generador que da lugar al nacimiento de la obligación de registrarse, de presentar una declaración o de pagar un impuesto, quedará sujeta a un cierto plazo para su cumplimiento, el cual es fijado en las leyes impositivas, en el Código Fiscal de la Federación o en su Reglamento.

La importancia de determinar el momento en que nace la obligación tributaria radica en que a partir de ese momento:

- A.- Nace el vínculo jurídico
- B.- Se crean los derechos y obligaciones correspondientes a cada sujeto
- C.- Se procede a iniciar actos administrativos tendientes a verificar el pago
- D.- Se fija la ley sustantiva y objetiva aplicable en razón del ámbito temporal de validez

E.- Inicia el término para que opere la caducidad de las facultades del fisco para determinar las contribuciones omitidas y de sus accesorios así como para imponer sanciones.

Visto lo anterior, podemos apuntar que “la norma legal establece un presupuesto de hecho (que refiriéndose al de la relación tributaria sustantiva principal se ha llamado “hecho imponible”) y dispone que cuantas veces ese hecho hipotético se produzca en la realidad se genera a cargo del sujeto o sujetos que la propia norma señala la obligación de pagar un determinado tributo o de cumplir un determinado deber formal.”

### **2.15 Sujetos de la relación jurídico fiscal**

Sabemos que dentro de todo tipo de procedimiento encontramos siempre a las partes, en nuestro caso, específicamente en el Procedimiento Administrativo de Ejecución las partes son fundamentalmente importantes para que se pueda efectuar el procedimiento. Por lo que si no existiera un contribuyente incumplido con las obligaciones que tienen hacia con el Estado entonces el gobernante no tendría forma de aplicar sus medios coercitivos para poder hacer efectivos los créditos fiscales que el gobernado no ha pagado.

Por lo que observamos en el párrafo anterior, nos damos cuenta que es muy necesario que existan las partes dentro del procedimiento.

Para poder entrar al estudio de las partes es conveniente hablar de la relación jurídica tributaria en donde existen dos sujetos que representan la obligación fiscal y estos son: El acreedor fiscal que se debe de identificar como sujeto activo porque tiene la potestad y la obligación de exigir el total de la obligación al sujeto pasivo, de tal manera que éste por los medios que le faculta el Estado va a exigirle al deudor tributario el cumplimiento de la obligación; de tal forma que este se vea forzado y por consiguiente cumpla.

Las partes implicadas en dicho procedimiento son las siguientes:

- Sujeto Activo de la Obligación Tributaria
- Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria

### **2.15.1 Sujeto Activo de la Obligación Tributaria**

Dentro del procedimiento económico-coactivo el sujeto activo de la obligación tributaria ejerce la facultad coactiva del Estado, establece las contribuciones para poder cubrir las necesidades sociales, éstas cumpliéndose mediante los lineamientos establecidos en las normas de la materia, teniendo como finalidad la determinación y exigibilidad de la obligación fiscal, mediante el ejercicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Ahora bien, este sujeto para poder ejercer la facultad coactiva va a ejecutar una serie de actos que le confiere el Estado dentro e su función administrativa y que por objeto tiene la aplicación de las normas tributarias.

El estado tiene un carácter de sujeto activo de la obligación tributaria.

De lo anterior se desprende que el sujeto titular del derecho del crédito fiscal o quien dentro de la estructura de la obligación tributaria, tiene un lugar como sujeto acreedor, titular de derechos pero también de deberes.

Por lo ya antes visto, el sujeto activo dentro de la relación jurídica tiene la facultad coercitiva para poder exigir el cumplimiento de la obligación, pero también tienen la obligación de hacer cumplir.

En nuestra materia de estudio, encontramos sujetos que tienen personalidad jurídica propia, pero que también cuentan con autonomía propia.

### **Obligaciones del Sujeto Activo**

En la relación jurídico-Tributaria del fisco con los contribuyentes existe una serie de obligaciones entre las cuales se encuentra la de cubrir los créditos fiscales a favor del fisco.

Todas las obligaciones del sujeto activo nacen de la ley. Existen dos tipos de obligaciones: principales y accesorias o secundarias.

Dentro de las obligaciones principales se encuentra la percepción de ingresos, determinación de los créditos fiscales, fijar las bases para su liquidación y ordenar las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales; todas éstas son obligaciones de hacer, ya que el fisco realiza una serie de actividades para estar en posibilidad de obtener ingresos.

También existen obligaciones de no hacer, que consisten en que el Estado no debe autorizar determinados actos o hechos cuando no se haya cumplido, previamente, los requisitos que señala cada una de las leyes específicas de que se trate. Entre las obligaciones accesorias están por ejemplo, dar asesoría a los contribuyentes, editar folletos explicando las obligaciones fiscales o las reformas a las mismas.

### ***Organismos Fiscales Autónomos***

Estos organismos cuentan con características particulares pero cuentan con la facultad de determinar las contribuciones, dar las bases para su liquidación y llevar a cabo el procedimiento de ejecución por sí mismo.

#### ***2.15.2 Sujeto pasivo de la Obligación Tributaria***

El sujeto pasivo es la otra parte de la relación jurídica que existe entre el Estado y él, dentro de nuestro derecho mexicano, éste sujeto tiene la obligación de cumplir con la deuda que tiene hacia con el gobernante, este sujeto puede ser persona física o moral como lo señala el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice lo siguiente: “las personas físicas y

morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.”<sup>26</sup>

El Licenciado Acosta Romero Miguel. Al respecto nos dice lo siguiente: “Los sujetos pasivos son aquellos a quienes va dirigido o quienes ejecutan el acto administrativo y que pueden ser otros entes públicos, personas jurídicas colectivas o el individuo en lo personal.”<sup>27</sup>

De lo anterior afirmamos que el sujeto pasivo al estar dentro de una nación por el solo hecho de percibir ingresos o de tener alguna riqueza en su territorio, se ve obligado por las leyes de la materia a contribuir al Estado.

El maestro Jiménez González Antonio nos dice del sujeto pasivo lo siguiente: “Este sujeto de la obligación tributaria es aquella persona física o jurídica que por imperio de la ley asume una posición deudora dentro de la obligación tributaria, estando por tanto obligado a cumplir con dicha prestación”.<sup>28</sup>

### ***Obligaciones del Sujeto Pasivo***

Así como el sujeto activo tiene obligaciones, también las tiene el sujeto pasivo, éstas son de dar, que consiste en el pago de contribuciones en la forma y términos establecidos por las leyes fiscales: de hacer que se realizan mediante presentaciones de avisos, manifestaciones, declaraciones, llevar la contabilidad en la forma establecida en las leyes fiscales respectivas; así como libros y documentos en la misma forma, etc., y de no hacer que consiste en no introducir mercancía extranjera sin haber cubierto los impuestos correspondientes; no transportar productos gravados por alguna ley, sin que estén amparados con la documentación requerida para ello, no alterar o destruir sellos oficiales, envolturas, estampillas, etc. También está la de tolerar,

---

<sup>26</sup> COMPILACION DE LEGISLACION FISCAL Y ADUANERA”. Primera Edición. Ed. Lexis Nexos, México 2008.

<sup>27</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel. “Compendio de Derecho Administrativo”. Ed. Porrúa. México 1998. p. 402.

<sup>28</sup> JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. “Lecciones de Derecho Tributario”. Ed. Ecafsa. México 1997. p. 262.

como son las de recibir auditorias, visitas de inspección, revisión de libros, documentales, locales y bodegas propiedad de causantes.

### ***Terceros***

Estos pueden ser aquellas personas físicas o morales, nacionales o extranjeras que en virtud de una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo, adquieren de manera concomitante la obligación de cubrir el tributo que originalmente corresponde al sujeto pasivo directo; por ejemplo el responsable solidario que puede ser cualquier persona física o moral o aquellas personas responsables del pago de un crédito fiscal, no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable el pago respectivo, como son los obligados subsidiarios, también puede ser por sustitución como son los servidores públicos, magistrados, notarios, retenedores, recaudadores, etc. Y aquellas personas que voluntariamente afecten un bien de su propiedad u otorgan fianza con el objeto de responder ante el fisco a nombre y por cuenta del sujeto pasivo obligado al pago de un tributo, es decir, las personas obligadas por garantía.

Por lo que se puede deducir que los terceros son las personas que no tienen la obligación principal, pues sólo están comprometidos al cumplimiento de obligaciones secundarias, que son de la misma naturaleza del sujeto pasivo.

Los terceros pueden ser:

- Los particulares, cuando están obligados a presentar declaraciones, a permitir la revisión de libros o documentación, etc.
  
- Los notarios, los jueces que actúen por receptoría, los encargados de los Registros Públicos y en general los servidores encargados de llevar la fe pública; cuando éstos estén obligados a hacer cotizaciones de escrituras, no deben

autorizarlas mientras no estén pagados los impuestos o los derechos respectivos, permitir visitas de inspección, etc.

- Los servidores y empleados públicos de la Federación, de los estados y los municipios o encargados de los servicios públicos u órganos de las mismas entidades, cuando están obligadas, por ejemplo, a cancelar estampillas que se les exhiban en documentos; a no dar trámite a los asuntos cuando comprueben que no han sido pagados los impuestos respectivos, o que no se encuentre garantizado el interés fiscal.

## **2.16 Acto de autoridad**

Podemos entender como acto de autoridad aquel que ejecutan las autoridades actuando en forma individualizada y que con base en disposiciones legales o de facto, pretender imponer obligaciones, modificar las existentes o limitar los derechos de los particulares.

Según esta definición, son cuatro los elementos para que exista el acto de autoridad:

1. Una autoridad, entendida ésta como el órgano del Estado investido legalmente de poder público y dotado del imperio para hacer cumplir sus resoluciones.
2. Actuando en forma individualizada, mediante la emisión de resoluciones respecto de casos concretos, es decir, de individuos en lo particular.
3. Con base en disposiciones legales, es decir, con estricto apego a las atribuciones que la ley emitida por el Legislativo establece.
4. Para imponer obligaciones, modificar las existentes o limitar los derechos de los particulares.

Tomando en cuenta estos conceptos podemos afirmar que la ley es un acto de autoridad ya que es el acto constituyente de todos los actos de autoridad para el ejercicio legal y legítimo del poder público; la ley constituye, entonces, el motor de la actividad del Ejecutivo.

### **2.17 Autoridad facultada para ordenar el Procedimiento Administrativo de Ejecución**

Debemos de tener en cuenta que el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un acto unilateral de la autoridad fiscal y para que este se cumpla es necesaria la voluntad de quien lo dicta y quien lo ejecuta.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución es necesario que cumpla con las formalidades y requisitos que marca la ley; desde el momento en que se expide la autoridad que la emite debe de tener competencia para poder hacerlo, lo cual se encuentra plasmado en nuestra Carta Magna en el artículo 16 en su primer párrafo en donde nos dice que todos los actos dictados por las autoridades de los Estados Unidos Mexicanos se emitan dentro de las facultades y atribuciones que ella y las demás leyes le confieran, por lo que no podrá actuar fuera de lo que marca la ley y de ser así estará realizando actos violatorios de dichos preceptos además de ser actos viciados.

Este precepto constitucional obliga a las autoridades a que se encuentren facultadas para ordenar el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Ahora bien, dentro de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 31, nos dice que las autoridades facultadas para ordenar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, encontramos como primera autoridad a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, recayendo principalmente en el titular, en los términos del artículo 16 del mismo ordenamiento.

Sin embargo el titular de ésta dependencia no puede encargarse de todos los asuntos de la misma, por lo que tendrá que auxiliarse como lo menciona la misma Ley Orgánica de la Administración Pública Federal diciendo que los titulares de cada secretaría se auxiliará para el despacho de los asuntos de su competencia por los Subsecretarios, Oficial Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes y Subjefes de departamento, oficina, sección y mesa, Administradores, Subadministradores y Jefes de Departamento y por los demás funcionarios que se establezcan en el reglamento interior respectivo y otras disposiciones legales, las cuales no tienen más que el rango de ley o reglamento.

En la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal se encuentra plasmado que para una mayor eficiencia la Secretaría de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados, tales como el Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver de la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso de conformidad con las disposiciones legales aplicables, las cuales deben de tener un carácter de ley o reglamento, en virtud de que las normas específicas que asignan y delimitan la competencia de cada órgano de la administración solamente puede surgir de una disposición legal o reglamentaria.

## **2.18 Las Notificaciones**

### **2.18.1 Concepto**

El Lic. Sánchez Miranda Arnulfo define la notificación como: “El acto mediante el cual de acuerdo a las formalidades preestablecidas, se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona, que se conoce como interesado en su conocimiento, o se le requiere para que cumpla con un acto.

La notificación sirve para informar, ordenar o transmitir ideas entre los sujetos.”<sup>29</sup>

En las cuestiones fiscales lo anterior implica que es el acto que realiza el sujeto activo para dar a conocer al sujeto pasivo alguna situación o para requerirle determinada información.

La facultad de las autoridades fiscales de notificar a los contribuyentes, está contemplada 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.

De ahí que las notificaciones deben ser por escrito de acuerdo con lo que establece el artículo 38 del CFF y con apego a ciertas formalidades que se comentan a continuación.

### **2.18.2 Tipos de notificaciones**

El CFF, en los artículos 134 al 140, establece lo relativo a las notificaciones de los actos administrativos que las autoridades fiscales pueden realizar para comunicar alguna situación a los contribuyentes.

Dentro de los tipos de notificaciones encontramos:

1. Personales o por correo certificado con acuse de recibo
2. Por correo ordinario o por telegrama
3. Por estrados

---

<sup>29</sup> LIC. SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo. “Fiscal 1 Aplicación Práctica del Código Fiscal”. Ed. Ecafsa. México 1998. p. 139.

4. Por edictos

5. Por instructivo

1.- Personales o por correo certificado con acuse de recibo. Estos aplican cuando la autoridad notifica al particular un acto de autoridad o requiere al contribuyente determinados informes o documentos, para lo cual debe cumplirse con las formalidades establecidas en la ley.

2.- Por correo ordinario o por telegrama. Este tipo de notificaciones se aplica a los contribuyentes cuando se trate de actos diferentes a los que se refieren a notificaciones personales o por correo certificado.

3.- Por estrados. Este tipo de notificaciones se llevan a cabo dentro de las oficinas de la autoridad, en un sitio abierto al público, se hacen fijando el documento que se pretenda notificar por un plazo de 5 días. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo.

4.- Por edictos. Estos se realizan por publicaciones durante 3 días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los diarios de mayor circulación en la República, que tendrán un resumen de los actos que se notifican.

5.- Por instructivo.- Consiste en notificar al contribuyente, fijando la notificación en un lugar visible de su domicilio.

Las notificaciones comenzarán a surtir efectos al día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

Para este efecto, es importante considerar lo que establece el artículo 12 del CFF que para el cómputo de los plazos fijados en días no se contarán los sábados ni los domingos, así como otros días. Esto es muy importante ya que toda notificación indica un plazo en días para atenderlo, que de no hacerle caso

implicaría incurrir en una infracción a las disposiciones fiscales y como consecuencia un sanción para el contribuyente.

Existen diversos lugares para realizar las notificaciones y son:

- a) En las oficinas de las autoridades fiscales.
- b) En el último domicilio que el contribuyente haya manifestado en el RFC.
- c) En el caso de notificaciones personales, se podrán realizar fuera del domicilio del contribuyente.
- d) En el caso de liquidación, cuando se hubieren nombrado a varios liquidadores, se practicará con cualquiera de ellos.

**2.18.3 Reglas que se deben observar, tanto para el notificador como para el contribuyente notificado:**

1. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien debe notificar, le dejará citatorio en el domicilio para que espere a una hora fija del siguiente día hábil o para que acuda a notificarse dentro del plazo de seis días al domicilio de las autoridades fiscales.
2. Tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), cuando el notificador no encuentre a quien deba notificar (al sujeto pasivo), le dejará citatorio en su domicilio para que espere a una hora fija del siguiente día hábil, y si la persona citada o su representante legal no esperan a la cita, la diligencia se practicará con quien se encuentre en el domicilio o en su caso con un vecino. En el caso de que éstos últimos se nieguen a recibir la notificación, ésta se realizará por medio de instructivo, debiendo el

notificador asentar ésta situación para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

3. Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones fiscales no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo del sujeto pasivo obligado los honorarios que establezca el artículo 72 del Reglamento del CFF. Esto implica que, además de pagar una multa por no cumplir con alguna obligación fiscal, se pagarán los honorarios por las notificaciones.

En la práctica es muy común que la autoridad fiscal notifique el cumplimiento de obligaciones no satisfechas, aún y cuando los contribuyentes si los han cumplido, en estos casos se deberá de atender la notificación-requerimiento en los plazos establecidos, para evitar el pago de multas y los honorarios por la notificación, con fundamento en el artículo 137 del citado Código.

Por lo que podemos concluir que las notificaciones tienen por objeto comunicar por escrito, por parte de la autoridad fiscal, alguna situación al contribuyente. Toda notificación indica un plazo para atenderlo y en el conteo de este plazo únicamente se computan los días hábiles en relación al artículo 12 del CFF. Al no atender las notificaciones por parte de los contribuyentes, se incurre en una infracción fiscal que trae como consecuencia el pago de multas.

Las notificaciones de obligaciones fiscales no satisfechas, además de tener que cumplir con la obligación no cumplida, incurre en una sanción, y además tiene que cubrir los honorarios por las notificaciones, siempre y cuando en realidad las obligaciones requeridas no hayan sido satisfechas. Este tipo de notificaciones no siempre implica que los contribuyentes han incumplido con sus obligaciones fiscales.

Es de suma importancia hacer mención que en la práctica los ejecutores fiscales no realizan las notificaciones de la forma que establece la ley ya que

debido a la falta de supervisión en campo y a la protección con que cuentan los mismos por parte de la Administración Local de Recaudación, hacen de las diligencias lo que les da mayor comodidad sin tomar en cuenta las garantías de seguridad jurídica del contribuyente, así como el procedimiento que nos establece la ley para tal efecto; un ejemplo muy claro es cuando el ejecutor se constituye en el domicilio fiscal un día hábil y sin que el contribuyente se percate, el servidor público requisita la notificación y el citatorio sin haberse presentado un día hábil anterior, entregando dichas actas en original y copia a efecto de que la persona que atiende la diligencia los firme sin haberse percatado de la situación y aun percatándose de la misma el ejecutor le exige que firme el documento ya que en caso contrario hará constar una leyenda en la que se señala que la persona que atendió la diligencia se negó a recibir y firmar sabiendo hacerlo y lo peor es que si el contribuyente exige que se le deje citatorio para el día siguiente, el ejecutor hace caso omiso dejando las copias de dicha diligencia en cualquier lugar del domicilio o se retira del domicilio sin haber dejado las copias de la misma ya que en tanto este entregue los resultados al jefe de la oficina exactota al mismo no le interesa como se haya llevado a cabo la diligencia; misma que causa un perjuicio al gobernado ya que en dicho acto de molestia se están violando sus garantías de legalidad y audiencia consagradas en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Al igual que la mención anterior, se pueden señalar otras ilegalidades y excesos cometidos por dichos ejecutores fiscales; tales como la falta de requisitos y formalidad en las actas de notificación en cuanto a que en diversas ocasiones no requisitan de forma correcta los documentos ya que omiten su firma en original o el número de oficio y la clave del ejecutor, así mismo cometen equivocaciones en cuanto a la fecha o la hora del citatorio y del acta de notificación ó los datos generales del contribuyente ya que se estila usar machotes para todo tipo de diligencias y por descuido, indiferencia o ignorancia no se toman la molestia de revisar los mismos antes de usarlos ya que en caso de haber cometido errores en cuanto a lo señalado anteriormente lo subsanan con una leyenda que señala: Dice: Cinco, Debe decir: Seis.- Conste.; Dejando las actas del contribuyente tachadas o con corrector; sin tomar en cuenta ni

importarles que dicho contribuyente pueda impugnar las mismas ya que como señalamos con antelación; en tanto los documentos que se entregan a la autoridad ordenadora cumplan con dichas formalidades y cuenten con las firmas de ambas partes; el ejecutor se encontrara respaldado por la Administración Local Jurídica y la Administración Local de Recaudación; sin importar lo sucedido en dicha diligencia y sin tomar en cuenta que en la misma se violaron las garantías de seguridad jurídica del contribuyente.

## **2.19 Facultades de comprobación de las autoridades fiscales**

Cuando hablamos del concepto de la relación tributaria, se comento que de ésta se derivan una serie de obligaciones de carácter económico y formal (de pago de contribuciones y obligaciones accesorias) a cargo del sujeto pasivo, cuando éstos realizan determinadas situaciones jurídicas o de hecho. Como contrapartida el sujeto activo es el encargado y tiene el derecho de exigir las contribuciones a cargo de los contribuyentes, así como el cumplimiento de las obligaciones fiscales, para lo cual las disposiciones fiscales le dan ciertas facultades para comprobar si los sujetos pasivos han cumplido con lo que dictan las disposiciones fiscales.

El artículo 42 del CFF menciona las facultades que las autoridades fiscales pueden llevar a cabo para cerciorarse que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales.

Cuando se menciona a las autoridades fiscales, el CFF se refiere, por mencionar a algunas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Seguro Social, las tesorerías estatales, el Infonavit, entre otras.

El mismo artículo 42 menciona los fines que persiguen las autoridades fiscales al comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios los terceros con ellos, relacionados han cumplido sus obligaciones fiscales. Estos fines son:

- a) Comprobar si han cumplido con las disposiciones fiscales

- b) En su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales
- c) Comprobar la comisión de delitos fiscales y,
- d) Proporcionar información a otras autoridades fiscales

Para poder comprobar lo anterior, dichas autoridades realizarán las siguientes acciones:

1. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.
2. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos u otros documentos o informes que se les requieran.
3. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
4. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como al declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor del Impuesto

al Valor Agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

5. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 del código en comento.
6. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes incluso durante su transporte.
7. Recabar de los servidores y empleados públicos y de los fedatarios los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
8. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercítela acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de los abogados hacendarios que designe, serpa coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer éstas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Es precisamente a través de practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, cuando las autoridades fiscales pueden cumplir con cada uno de los objetivos que persigue al aplicar sus facultades de comprobación.

La facultad de las autoridades fiscales para practicar las visitas domiciliarias está contemplada en el artículo 16 Constitucional que a la letra 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.”<sup>30</sup>

Este mismo artículo menciona que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias pero exigió la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas.

El artículo 38 del CFF menciona que todo acto administrativo de la autoridad deberá de cumplir con estos requisitos:

1. Constar por escrito en documento impreso o digital.
2. Indicar la autoridad que lo emite.
3. Señalar lugar y fecha de emisión.
4. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
5. Ostentar la firma del funcionario competente y en su caso el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore

---

<sup>30</sup> “CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”. Cuadragésima Primera Edición. Ed. SISTA. México 2008.

el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalaran los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener a firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que a firma autógrafa

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado “De los Medios Electrónicos” de este ordenamiento.

Así también el artículo 43 de dicho Código, establece que la orden de visita deberá contener:

6. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. En caso de aumento de lugares a visitar deberá notificarse por escrito al visitado.
7. Nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, las cuales pueden ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad fiscal, quien lo deberá notificar al interesado en su oportunidad.

Al respecto la SCJN ha emitido jurisprudencia en los siguientes términos:

VISITA DOMICILIARIA. EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 44 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ELABORAR UNA RELACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA LA CONTABILIDAD ANTES DEL INICIO DE LA VISITA, CON EL PURO CITATORIO, CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

En concordancia con el principio de que el respeto al domicilio de las personas constituye un derecho subjetivo elevado a la

categoría de garantía individual, el artículo 16 constitucional establece que la orden para la práctica de visitas domiciliarias expedida por las autoridades administrativas para cerciorarse de que se han acatado, entre otras, las disposiciones fiscales, debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se funde y motive su causa, expresándose el nombre del visitado, el domicilio en que debe llevarse a cabo la visita y su objeto, levantándose, al concluirla, acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia; por lo tanto, al disponer el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación que, si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio, pudiendo, en ese momento, elaborar una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad del visitado, transgrede lo establecido en el artículo 16 constitucional, al permitir a la autoridad administrativa empezar la visita sin cumplir con las formalidades prescritas en la citada disposición constitucional.

Amparo directo en revisión 1823/95. Teresa Dana Kamaji. 9 de septiembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el ocho de abril en curso, aprobó, con el número LVIII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a ocho de abril de mil novecientos noventa y siete.

No. Registro: 198,906

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa, Constitucional

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

V, Abril de 1997

Tesis: P. LVIII/97

Página: 17.<sup>31</sup>

En cuanto a la Revisión de Gabinete, el artículo 48 del Código Fiscal de la federación establece lo siguiente:

Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

1.- Se notificara el oficio de requerimiento de información y documentación.

2.- Se notificara el oficio de observaciones dentro del plazo de 12 meses o 18 o 24 meses según sea el caso.

3.- El contribuyente tendrá 20 días para desvirtuar hechos y omisiones.

4.- Se notificara personalmente al contribuyente la resolución correspondiente dentro de un plazo máximo de seis meses a la fecha en que se levante el acta final de la visita o de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales de acuerdo al artículo 50 de CFF.

---

<sup>31</sup> JURISPRUDENCIA Y TESIS AISLADAS IUS 2007. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Poder Judicial de la Federación.

### **3. FORMAS DE CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES FISCALES**

#### **3.1 Clasificación de las contribuciones**

Art. 2 CFF. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren e la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.
- II. 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.
- III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.
- IV. Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en éste último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los

organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código en cita son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en el mismo Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º.

Por lo que podemos resumir respecto al impuesto que éste sea obligatorio, no quiere decir que todos hayan de cubrirlo, sino aquellos cuya situación coincida con la que la ley señala, de ahí que las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma ley son las que deban cubrirlo.

De las aportaciones de seguridad social se desprende que:

1. Los sujetos pasivos de esta contribución son los patrones y los trabajadores.
2. El objeto de esta contribución es el hecho de ser patrón o trabajador con actividad.
3. Los beneficiarios son los trabajadores que pagan las contribuciones o por quienes se pagan.

Cuando el gobierno realiza una obra para beneficiarios específicos, cobra a éstos las llamadas contribuciones de mejoras.

A los derechos se les considera como una contraprestación, tiene el carácter de ser una relación bilateral, puesto que se pagan por recibir un servicio del Estado o el aprovechamiento de bienes de dominio público de éste, a diferencia de los impuestos, que es una prestación que se caracteriza por ser unilateral, es decir, se pagan por recibir nada a cambio por lo menos de manera directa.

### **3.2 Derechos y obligaciones de los contribuyentes**

Es de suma importancia señalar que los contribuyentes se encuentran protegidos por la LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 23 de Junio de 2005 misma que consta de 24 artículos y tres transitorios.

El objeto de dicha ley es regular los derechos y garantías básicas de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales; mismos que serán igualmente aplicables a los responsables solidarios.

El artículo 2º de la Ley Federal de los Derechos del contribuyente a la letra nos dice:

Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

- I. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.
- II. Derecho a obtener en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.
- III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

- IV. Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados
- V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la ley.
- VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.
- VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.
- VIII. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.
- IX. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleve cabo en la forma que les resulte menos onerosa.
- X. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

- XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.
- XII. Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos establecidos en las leyes fiscales.

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

- XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.
- XIV. Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.<sup>1</sup>

El artículo 3º señala:

Los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos

---

<sup>1</sup> C.P. OCAMPO MEDINA, Carlos. “Ley Federal de los Derechos del Contribuyente”. Ed. Lexis Nexis. México 2008.

terminados en la fecha de solicitud, respetando en todo caso lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.<sup>2</sup>

El artículo 4º. Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.<sup>3</sup>

### **3.3 Artículo 41 del Código Fiscal de la Federación**

El código fiscal de la federación señala que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; sin embargo también precisa que cuando de acuerdo a las mismas no estén obligadas a pagar contribuciones, tendrán solamente las demás obligaciones establecidas en las propias leyes fiscales.

Entonces salvo disposición expresa en contrario, corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo.

Los contribuyentes deben efectuar el pago de ésta mediante declaración que presentarán en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales respectivas.

Ahora bien de no existir disposición expresa, realizarán el pago en los términos del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones o avisos no lo hagan oportunamente, las autoridades fiscales les exigirán su presentación,

---

<sup>2</sup> C.P. OCAMPO MEDINA, Carlos. Op. Cit.

<sup>3</sup> C.P. OCAMPO MEDINA, Carlos. Op. Cit.

pudiendo ejercer para ello simultánea o sucesivamente las facultades que les confiere el artículo 41 del mencionado Código, el cual les permite realizar uno o varios de los actos administrativos que se mencionan a continuación:

- Determinar y hacer efectiva una cantidad con el carácter de pago provisional.
- Embargar bienes de los contribuyentes en forma precautoria.
- Multar al contribuyente y requerirle la declaración omitida.

### ***3.4 Requerimiento y Multas por no cumplir con sus obligaciones fiscales***

Las Administraciones Locales de Recaudación están facultadas para requerir el cumplimiento de obligaciones omitidas e imponer las multas procedentes, dichas atribuciones se encuentran previstas en el artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, con relación al 20 fracción XXI, la cuales permite exigir la presentación de declaraciones cuando los obligados no lo hagan en los plazos respectivos e imponerles la multa o multas que correspondan, excepto cuando se trate de los sujetos y entidades cuyo control le compete a la Administración General de Grandes contribuyentes, que son señalados en el apartado B del artículo 17 del referido reglamento.

Las facultades para requerir a los contribuyentes el cumplimiento de obligaciones fiscales omitidas, y para imponerles las multas que procedan por infracciones inherentes a su incumplimiento, se circunscriben por tanto a contribuyentes distintos a los ya enunciados, toda vez que los actos administrativos de la autoridad sólo son válidos si los lleva a cabo la autoridad competente y cumplan los requisitos previstos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, mismos que fueron señalados con anterioridad.

### ***Declaraciones o Avisos***

La presentación de declaraciones tiene por objeto amén del ejercicio del derecho de la autodeterminación de las contribuciones que prevé el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, es el de brindar seguridad jurídica tanto al contribuyente como a la autoridad fiscal, ya que a través de dichas declaraciones se efectúa el descargo del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, al contar estos documentos con la clave del registro federal de contribuyentes asignada y los datos generales de identificación de los mismos, así como de la asignación de claves para cada tipo de contribución u obligación a su cargo.

Por lo que se refiere a la presentación de los avisos, estos tienen por objeto conocer la situación del contribuyente y en su caso la actualización en la base de datos del RFC.

### ***Obligados***

Debemos de dejar en claro que si bien es cierto los contribuyentes tienen derechos otorgados principalmente por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, también lo es que están obligados a cumplir con las disposiciones reguladas para cada caso en particular.

Por lo que es importante señalar el concepto de obligación; para lo que Manuel Ossorio la define como: “Deber jurídico normativamente establecido de realizar u omitir determinado acto, y a cuyo cumplimiento por parte del obligado es imputada, como consecuencia, una sanción coactiva, es decir un castigo traducible en un acto de fuerza física organizada.”<sup>4</sup>

La presentación de declaraciones es una obligación estrechamente relacionada con la de contribuir para los gastos públicos, toda vez que el pago de los impuestos federales o la presentación de información establecida en las disposiciones fiscales, se realiza en muchos de los casos mediante declaración que se presenta ante las oficinas autorizadas; de ahí que estén obligadas a

---

<sup>4</sup> OSORIO, Manuel. “Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales”. Ed. Heliasta S.R.L.. Buenos Aires República de Argentina 1990. p. 496.

presentar declaraciones las personas físicas y morales a quienes las diversas leyes fiscales les fijan tal obligación.

### ***3.5 Tipos de Declaraciones***

En términos generales, las leyes y disposiciones fiscales hacen referencia fundamentalmente a los siguientes tipos de declaraciones:

#### **Declaración anual**

##### ***Declaración anual de personas físicas***

Antes de abordar el presente tema debemos señalar el concepto de persona física: Es un individuo con capacidad para contraer obligaciones y ejercer derechos.

En el mes de abril las personas físicas están obligadas a presentar la declaración anual; aunque ésta se puede presentar desde febrero y en este caso se considerara presentada el 01 de abril del mismo año.

Las personas físicas obligadas a presentar dicha declaración son las que percibieron ingresos por los siguientes conceptos:

1. Por prestar servicios profesionales de manera independiente (honorarios).
2. Por a arrendamiento de bienes inmuebles.
3. Por actividades empresariales (comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, silvícolas, de pesca, o de auto transporte), excepto si tributa en el régimen de pequeños contribuyentes.
4. Por enajenación o adquisición de bienes.

5. Por salarios en los siguientes casos:

- Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de salarios.
- Si dejó de prestar servicios antes del 31 de diciembre, o si prestó servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.
- Si obtuvo ingresos por concepto de salarios de personas no obligada a efectuar las retenciones, como son los organismos internacionales y los Estados extranjeros (ejemplo: Embajadas en México).
- Si sus ingresos anuales por concepto de salarios excedieron de 400,000 pesos en 2007.
- Si comunicó por escrito a su patrón que presentaría la declaración anual por su propia cuenta,

6. Por intereses (rendimientos de crédito como son bonos, valores, premios, primas etc.), en los siguientes casos:

- Si únicamente obtuvo ingresos por intereses reales superiores a 100,000 pesos durante el ejercicio.
- Si además de los intereses, obtuvo ingresos por otros conceptos por los que se está obligado a presentar declaración anual; por ejemplo por prestar servicios profesionales o arrendar bienes inmuebles, sin importar en monto de cada uno o la suma de los mismos.

- Si percibió intereses y salarios, y la suma de ambos excede de 400,000 pesos, sin importar el momento de cada uno de dichos conceptos.
- Si percibió intereses y salarios, y la suma de ambos es hasta 400,000 pesos, pero el monto de los intereses es mayor a 100,000 pesos.

La declaración se presenta por Internet siempre que la persona se encuentre en alguno de los siguientes casos:

- Si realizas actividades empresariales; es decir, comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca, silvícolas y de auto transporte, cuando los ingresos en el año anterior hayan sido superiores a 1, 967, 870 pesos.
- Si prestas servicios profesionales independientes (por honorarios) o rentas bienes inmuebles y tus ingresos en el año anterior fueron superiores a 337, 30 pesos.
- Si obtienes ingresos por salarios y por cualquier otro concepto como intereses, honorarios, renta de inmuebles, entre otros, y la suma total de los ingresos excede de 400,000 pesos. En este caso se puede presentar la declaración con la forma fiscal 13 (en papel) cuando te resulte impuesto a cargo, siempre que durante el año en que se va a presentar la declaración no hayas efectuado pagos provisionales o definitivos (mensuales) por Internet mediante transferencia electrónica a través de los portales de los bancos.

Cuando la declaración se presente por Internet, se debe utilizar el programa DeclaraSAT, versión actual, disponible en el portal del SAT en sus versiones en línea y para descarga.

En caso de que resulte impuesto a cargo en la declaración, se debe efectuar el pago mediante transferencia electrónica de fondos utilizando el servicio de banca electrónica del banco.

Quienes no estén obligados a declarar por Internet presentaran la declaración por ventanilla bancaria o en cualquier modulo de servicio al contribuyente del SAT, de acuerdo con lo siguiente:

° Cuando exista cantidad a pagar se debe presentar en ventanilla de los bancos autorizados.

° Cuando resulte en ceros o con saldo a favor, se puede presentar en cualquier modulo de servicios al contribuyente del SAT o en ventanilla de los bancos autorizados.

Cabe mencionar que para poder presentar la declaración anual por Internet se necesita la Clave de Identificación electrónica Confidencial (CIEC) o la Firma Electrónica Avanzada (FIEL), la cual tiene una vigencia de dos años.

Los datos obligatorios que se deben informar en este tipo de declaración son los ingresos por prestamos, premios, viáticos, donativos, herencias o legados y por enajenación de casa habitación.

Algunos de los gastos personales que se pueden deducir en la declaración anual son los honorarios médicos y dentales, gastos hospitalarios, gastos funerarios, donativos, y transporte escolar de hijos entre otros.

### ***Declaración anual de personas morales***

Persona moral es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil o una asociación civil.

La declaración anual de las personas morales se presenta de enero a marzo.

En los siguientes formatos electrónicos que se obtienen del programa DEM 2008 en la página del SAT en la dirección electrónica [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) o en dispositivos ópticos (CD) en las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente.

18 Declaración del ejercicio. Personas morales. Programa electrónico.

19 Declaración del ejercicio. Personas morales. *Consolidación*. Programa electrónico.

20 Declaración del ejercicio. Personas morales del *régimen simplificado*. Programa electrónico.

21 Declaración del ejercicio. *Personas morales con fines no lucrativos*. Programa electrónico.

Fundamento legal: Anexo 1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 publicado en el Diario Oficial de la Federación del 07 de mayo de 2007.

Esta declaración se puede presentar vía Internet, a través de programa Documentos Electrónicos Múltiples” (DEM 2008 formato 18).

Siempre y cuando **no** exista impuesto a cargo esta declaración se presentara con el Programa para Presentación de Declaraciones anuales 2007 “Documentos Electrónicos Múltiples” (DEM 208 formato 18) en la dirección electrónica [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) o en dispositivos ópticos (CD) de las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente.

Capturaran los datos solicitados en el programa citado, correspondiente a las obligaciones fiscales a que se encuentre sujeto, debiendo manifestar bajo protesta de decir verdad que los datos asentados son ciertos.

Concluida la captura, se enviara SAT la información vía Internet a través de la dirección electrónica [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx). La citada dependencia enviara por la misma vía el acuse de recibo electrónico, mismo que deberá contener:

- Fecha de presentación.
- Numero de operación.
- Sello digital.

Cuando **si** exista impuesto a pagar esta declaración se presentara con el Programa para Presentación de Declaraciones anuales 2007 “Documentos Electrónicos Múltiples” (DEM 208 formato 18) en la dirección electrónica [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) o en dispositivos ópticos (CD) e las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente.

Capturaran los datos solicitados en el programa citado, correspondiente alas obligaciones fiscales a que se encuentre sujeto, debiendo manifestar bajo protesta de decir verdad que los datos asentados son ciertos.

Concluida la captura, se envira al Servicio de Administración Tributaria la información vía Internet a través de la dirección electrónica [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx). La citada dependencia enviara por la misma vía el acuse de recibo electrónico.

Los contribuyentes además deberán acceder a la dirección electrónica en Internet de las instituciones de crédito autorizadas, para efectuar su pago debiendo capturar, los datos correspondientes a los impuestos por los que se tenga cantidad a cargo, así como el numero de operación y fecha de presentación contenidos en el acuse de recibo electrónico que le envía el Servicio de Administración Tributaria.

Las Instituciones de crédito enviaran a los contribuyentes, por a misma vía, el recibo bancario de pago de contribuciones federales con sello digital generado por estas, que permita autenticar la operación realizada y su pago.

Es importante señalar que para poder presentar la declaración anual es necesario haber hecho todas las declaraciones mensuales.

Por ejemplo las obligaciones que se deben de cumplir en mayo de 2008 son las siguientes:

A más tardar el 10

- Presentar listado de conceptos que sirvieron de base para calcular el pago provisional de marzo de 2008 del impuesto empresarial a tasa única (IETU).
- Presentar declaración informativa de las entidades que recauden de IEPS por la venta final de gasolinas y diesel.

A más tardar el 17

Presentar los siguientes pagos o declaraciones:

- Pagos provisionales del IETU
- Pagos provisionales del ISR
- Pagos definitivos del IVA
- Pagos definitivos del IEPS
- Declaraciones Informativas

A más tardar el 31

Presentar declaraciones informativas

### **3.5.2 Pagos Provisionales y Definitivos**

Presentar los siguientes pagos o declaraciones:

- Impuesto a declarar

#### **3.5.2.1 Pago provisional del impuesto sobre la renta (ISR)**

- Personas que deben presentarlo

Personas morales, salvo las que no tengan fines de lucro y siempre que no obtengan ingresos gravados con el ISR.

Personas morales:

- Actividades empresariales y profesionales (honorarios)
- Régimen intermedio
- Salarios
- Arrendamiento de bienes inmuebles
- Enajenación de bienes
- Impuesto a declarar

#### **3.5.2.2 Pago provisional del impuesto empresarial a tasa única (IETU)**

- Personas que deben presentarlo

Personas morales y personas físicas que:

- Enajenen bienes
  - Presten servicios independientes
  - Otorquen el uso o goce temporal de bienes
- Impuesto a declarar

### **3.5.2.3 Pago mensual definitivo del impuesto al valor agregado (IVA)**

- Personas que deben presentarlo

Personas morales

Personas físicas con:

- Actividades empresariales y profesionales
  - Régimen intermedio
  - Arrendamiento de inmuebles para uso distinto de casa habitación
- Impuesto a declarar

### **3.5.2.4 Pago mensual definitivo impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS)**

- Personas que deben presentarlo

Personas morales y personas físicas que sean sujetos del IEPS

- Impuesto a declarar

Entero de impuestos retenidos a terceros

- Personas que deben presentarlo

Personas físicas y morales que realicen retenciones de ISR, IVA, o IEPS.

### **3.6 Declaraciones Informativas**

Las personas físicas y morales obligadas a presentar declaraciones informativas de 2007; deberán hacerlo a más tardar el día 15 de febrero de 2008 mediante el programa Declaración informativa Múltiple (DIM) o la forma fiscal 30.

Capturada la información, deberán enviarla por Internet, o entregarla en medio magnético o en forma impresa, según les corresponda.

Medios en que se debe presentar la información:

- Magnéticos: Quienes hagan capturas de más de 500 registros deben presentar la información en la Administración Local de Servicios al Contribuyente en medios magnéticos; es decir, discos flexibles de 3 1/2, disco compacto cinta de almacenamiento de datos (DAT) junto con el acuse de presentación que emite el programa.

Cuando se utilicen medios magnéticos se debe seguir el procedimiento señalado en el instructivo de anexo 1, rubro C, numeral 8, inciso b, de la Resolución Miscelánea Fiscal Vigente.

- Por Internet: Cuando se hagan capturas de hasta 500 registros, la información debe enviarse por Internet a través de portal del SAT, en este caso y posterior a la captura de datos, el programa genera un archivo para enviarlo por dicha vía.

Una vez que se mande la información, el SAT remitirá al contribuyente el acuse de recibo electrónico con el número de operación, fecha de presentación y sello digital. El acuse citado se podrá reimprimir en el portal de Internet del SAT, para lo cual se requiere la clave de identificación electrónica (CIEC) o la firma electrónica avanzada (FIEL).

- Forma fiscal 30 impresa: Las personas físicas que deban informar hasta cinco registros de cada uno de los anexos de la declaración, pueden optar por presentarlos en forma impresa (en papel) a través de la forma oficial 30; “Declaración informativa múltiple” y anexos que la integran, en los módulos del SAT, siempre que ni hayan presentado o presenten en un ejercicio fiscal declaraciones informativas múltiples vía Internet o a través de medios magnéticos. No podrán ejercer esta opción quienes estén obligados a hacer sus declaraciones mensuales por Internet.
- Información a presentar

Información de las contraprestaciones o donativos recibidos en el mes inmediato anterior, en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o plata, cuyo monto sea superior a 100,000 pesos.

- Quienes la deben presentar

Contribuyentes que perciban contraprestaciones o donativos en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o plata, cuyo monto sea superior a 100,00 pesos.

- Información a presentar

Precio de enajenación al consumidor de cada unidad vendida en territorio nacional en el mes inmediato anterior.

- Quienes la deben presentar

Fabricantes, ensambladores, distribuidores autorizados y comerciantes en el ramo de vehículos.

- Información a presentar

De tabacos labrados, precio de enajenación de cada producto, valor y volumen de los mismos.

- Quienes la deben presentar

Productores e importadores de tabacos labrados.

- Información a presentar

De la recaudación de IEPS por la venta final de gasolina y diesel correspondiente a los meses de enero, febrero y marzo de 2008 (a partir del mes de abril y subsecuentes, las entidades federativas deberán presentar la información de forma mensual dentro de los primeros 10 días del mes siguiente a que percibieron el entero).

- Quienes la deben presentar

Entidades federativas por la recaudación de IEPS por la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinhas y diesel, la misma deberá de presentarse a través de la forma oficial GDEF.

### **3.7 Declaraciones Complementarias**

En las declaraciones complementarias se debe indicar el número de operación o folio asignado y la fecha de presentación de la declaración que se complementa. Cada anexo que se modifica debe contener la información que se corrige y la que no se modifico, así como los datos generales del declarante y el resumen global del anexo.

### **3.8 Infracciones y Sanciones**

Tal como señala el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación: La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

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 de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del artículo 17ª de éste Código.

#### **17-A- ACTUALIZACION DE CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS O DEVOLUCIONES.**

El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizara por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicara el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al consumidor del mes anterior al mas reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al mas antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizaran por fracciones del mes.

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al mas reciente del periodo, no haya sido publicado por el

Banco de México, la actualización de que se trate se realizara aplicando el ultimo índice mensual publicado.

Por lo que es de suma importancia definir el concepto de Multa; misma que en palabras de Ignacio Burgoa Orihuela. es: “Una sanción que se impone por violación de la ley, de algún reglamento, por desobediencia de un mandato legítimo de autoridad o como pena pecuniaria por la comisión de algún delito:”<sup>5</sup>

Así mismo debemos de hacer mención de lo que significa una infracción según lo establecido por Rafael de Pina: “Acto realizado contra lo dispuesto en una norma legal o incumpliendo un compromiso contraído”.<sup>6</sup>

También debemos tener claro lo que es una sanción para lo que tomamos en cuenta lo establecido por el mismo autor quien define a la misma como: “Pena o represión por haber realizado algún acto contra lo dispuesto en una norma legal”.<sup>7</sup>

En términos generales constituye infracción en materia de presentación de declaraciones lo siguiente:

- Presentar declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, o bien cuando se presenten con dichas irregularidades las declaraciones en medios electrónicos.
- No pagar contribuciones dentro del plazo que establecen las disposiciones fiscales cuando se trate de contribuciones que no sean determinables por los contribuyentes, salvo cuando el pago se efectúe espontáneamente.

---

<sup>5</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio. “Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo”. Ed. Porrúa. Cuarta Edición. México 1996. p. 300.

<sup>6</sup> DE PINA, Rafael. “Diccionario de Derecho”. Decimocuarta Edición. México 1985. p. 301.

<sup>7</sup> DE PINA, Rafael Op. Cit., p. 136.

- No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.
- Presentar declaración de pago provisional sin cantidad a pagar o sin saldo a favor, siempre que la declaración de pago provisional inmediata anterior haya sido presentada sin cantidad a pagar o sin saldo a favor.
- No proporcionar la información o no presentar las declaraciones informativas establecidas e las disposiciones fiscales, tal como lo previenen las mismas.

Dichas infracciones y las sanciones correlativas se encuentran establecidas en los artículos 81 y 82 del Código Fiscal de la Federación.

Si no se presenta la declaración y el SAT se la requiere se impondrá una multa de:

- De \$860.00 a \$10,720.00 por cada una de las obligaciones no declaradas o hacerlo por medios distintos (Art. 81 fracción I del CFF).
- De \$8,780.00 a \$17,570.00 por no presentar las declaraciones vía Internet, estando obligado a ello (Art. 81 fracción I de CFF).

Las cantidades se encuentran actualizadas a Enero de 2008.

Si no da cumplimiento dentro del plazo que se indica en el requerimiento procederá una multa adicional.

Cuando resulte una cantidad a cargo en la declaración se deberá pagar actualizada y con recargos.

## **4. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN**

Antes de abordar el tema principal del presente trabajo es necesario hacer mención de la diferencia que existe entre el proceso y el procedimiento ya que en muchas ocasiones se confunden dichos términos.

Por lo que comenzaremos por el concepto de Procedimiento; el cual es definido por Rafael de Pina como: “Conjunto de formalidades o trámites y que está sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos, es sinónimo de enjuiciamiento como el de proceso es el juicio.”<sup>1</sup>

El mismo autor define al Proceso como: “Conjunto de actos regulados por la ley y realizados con la finalidad de alcanzar la aplicación judicial del derecho objetivo y la satisfacción consiguiente del interés legalmente tutelado en el caso concreto, mediante una decisión del juez competente”.<sup>2</sup>

### **4.1 Concepto de Procedimiento Administrativo de Ejecución**

Si el contribuyente determinó y pago sus contribuciones dentro de los plazos de ley o dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha de notificación del crédito (s) que la autoridad determinó, el procedimiento fiscal llega a su fin pero en caso de que el crédito subsista por la falta de pago o de garantía (que procede otorgar cuando se impugna el crédito), la autoridad fiscal deberá aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, en uso de su facultad económico-coactiva.

En la Enciclopedia Jurídica Mexicana encontramos la siguiente definición de Procedimiento Administrativo de Ejecución: “La palabra “procedimiento” proviene del latín *procedere* que significa la relación sucesiva entre un acto que sirve de apoyo al siguiente. La expresión “administrativo” indica propiedad o pertenencia a la administración; finalmente el término ejecución procede del

---

<sup>1</sup> DE PINA, Rafael. “Diccionario de Derecho”. Decimocuarta Edición. México 1985. p. 399.

<sup>2</sup> DE PINA, Rafael. Op. Cit. p 400.

verbo “excentum” que en latín significa poner en obra una cosa o llevarla a cabo; por lo que el mismo se puede definir como la sucesión de actos que las autoridades administrativas deben seguir conforme a la ley, para hacer efectivo un crédito insoluto, líquido y exigible sobre los bienes del deudor”.<sup>3</sup>

Por lo que podemos decir que el Procedimiento Administrativo de Ejecución es el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal en el ejercicio de su facultad económico-coactiva para exigir el pago de créditos fiscales no cubiertos ni garantizados dentro de los plazos establecidos en la ley, el cual permite lograr la recuperación de los adeudos ya sea por pago o enajenación de los bienes embargados.

Este procedimiento se inicia y desarrolla a partir del presupuesto de que la resolución que se va a ejecutar es legal y definitiva. Su legalidad se presume por disposición del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, la definitividad se deriva de que la esfera administrativa no puede ser modificada por no haberse intentado algún medio de defensa que esté pendiente de resolución.

## **4.2 Fundamento Legal**

La búsqueda de los principios legales del proceso llevado a cabo por la autoridad fiscal, nos remite a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al Código Fiscal de la Federación, a su Reglamento y al Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, pero en especial nos remite al Título quinto, Capítulo Tercero del Código Fiscal de la Federación el cual comprende del artículo 145 al 196-B.

La justificación de la facultad económico-coactiva, se apoya en la naturaleza del crédito fiscal, que responde a necesidades de carácter público que el Estado debe atender ya que frente al interés público no puede prevalecer el interés particular.

---

<sup>3</sup> INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. “Enciclopedia Jurídica Mexicana”. UNAM. Ed. Porrúa. Mexico 2004. p.805.

Primeramente habrá que reiterar que para la autoridad fiscal esté jurídicamente en posibilidades de iniciar un Procedimiento Administrativo de Ejecución en contra de un contribuyente, es necesario que el crédito a su cargo sea exigible.

#### **4.3 Mandamiento de Ejecución**

Es el acto administrativo mediante el cual la autoridad competente fundamenta y motiva el acto de molestia al contribuyente o deudor a fin de justificar la acción de cobro. Es de primordial importancia no perder de vista la garantía individual que consagra el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; misma que en la parte que nos interesa 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....”

Para que se pueda realizar acciones coactivas en contra del deudor de un crédito fiscal, es preciso que el ejecutor designado para tal efecto apoye su actuación mediante el correspondiente mandamiento de ejecución; es muy importante que se conozcan los elementos esenciales de los actos administrativos que deban notificar emitidos por las autoridades fiscales y que para los efectos del mandamiento de ejecución deban reunir los requisitos que señala el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación; mismos que se señalaron anteriormente.

La fundamentación del acto implica que el documento que lo contenga precise con claridad y en detalle las disposiciones legales y/o administrativas que los justifiquen y le den validez.

El artículo 152 del Código Fiscal de la Federación establece que el ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora (el Administrador Local de Recaudación) se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse

con la persona con quien se practicaré la diligencia requerimiento de pago y embargo.

Precisamente tal designación es la que justifica el mandamiento de ejecución que es donde se hace la designación para que el ejecutor se constituya de la manera ya indicada.

Para que se puedan realizar acciones coactivas en contra del contribuyente deudor de un crédito fiscal, es condición indispensable que el ejecutor designado para tal efecto apoye su actuación mediante el correspondiente mandamiento de ejecución.

Es necesario hacer mención que en la practica los ejecutores fiscales del SAT no se identifican en ningún momento de la diligencia a menos que sean acompañados por un supervisor de campo; quien se encargará de calificar la actuación de dicho servidor publico; así mismo, es de suma importancia hacer mención que los mandamientos de ejecución a que nos referimos anteriormente en algunas ocasiones no se encuentran fundamentados y motivados correctamente debido a que son emitidos de machotes de años anteriores; por lo que de inicio algunos de estos señalan una fecha incorrecta de emisión y otros no señalan a todos los ejecutores adscritos a la unidad de diligenciación, ya que si por ejemplo un abogado ingreso al SAT en el mes de enero del año 2008, este no debería trabajar en campo hasta que los jefes de departamento encargados de emitir dichos documentos lo designaran en dichos mandamientos; a efecto de que los actos administrativos en los que intervenga, cumplan con las garantías consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales; por lo que estamos hablando de que el actuar de dichos ejecutores fiscales comete violaciones a lo consagrado en el C.F.F. y en nuestra Constitución.

#### **4.4 El Ejecutor o Abogado Tributario**

El administrador local es el facultado por el Reglamento Interior del SAT para requerir el pago y en su caso embargar. Sin embargo quien va en su

representación como autoridad es el ejecutor designado en términos del artículo 152 del Código Fiscal de la Federación por medio de un oficio y en el propio mandamiento de ejecución. El ejecutor en todos sus actos debe de identificarse como tal, debiendo asentar en el acta correspondiente una pormenorización de tal identificación, consistente en indicar el número de oficio o credencial que contenga su fotografía, el nombre y cargo de quien le emite el oficio o credencial de identificación, la fecha de expedición de dicho oficio o credencial, la vigencia de éstos y señalar el fundamento legal en que se basó a autoridad para tal designación.

De todo acto, el ejecutor deberá levantar acta circunstanciada que es aquella que contiene la indicación e identificación de las personas que intervienen en ella, así como la pormenorización de los hechos, de lugares y de tiempo en que se lleven a cabo los hechos de los que se quiere hacer constar; deberá contener además, la descripción de las actividades desarrolladas y de las manifestaciones hechas, así como de las declaraciones recibidas.

Al ejecutor, principalmente le corresponden las siguientes funciones:

- Diligenciar todo tipo de actos administrativos inherentes a la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución.
- Requerir del pago y en su caso embargar bienes propiedad del contribuyente para la recuperación de créditos fiscales.
- Extraer bienes dejados en depositaria.
- Investigar sobre bienes susceptibles de embargo propiedad de deudores del fisco federal.
- Retroalimentar resultados de los actos administrativos a la autoridad.

Para vigilar que tales funciones se realicen con profesionalismo y calidad, el ejecutor está sujeto a una supervisión de campo.

#### **4.5 Etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución**

El Procedimiento Administrativo de Ejecución está dividido en tres etapas que son:

Requerimiento de pago

El embargo

El remate

##### ***Requerimiento de pago***

Es la diligencia por medio de la cual las autoridades fiscales exigen el pago del crédito fiscal no cubierto o garantizado en los plazos establecidos, dicho requerimiento se hará en el domicilio fiscal del contribuyente.

Los elementos relativos al domicilio fiscal los podremos determinar apegándonos a lo dispuesto por el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Otro de los elementos a considerar serán los días y horas hábiles los cuales según lo que establece el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación serán los días que tengan el carácter de hábiles según lo señalado en el artículo 12 del mismo ordenamiento y serán horas hábiles las que comprenden entre las 7:30 y las 18:00 horas.

Sin obstar el principio general inmediato anterior la autoridad fiscal podrá habilitar días y horas de conformidad con lo establecido en el mismo artículo 13 del Código Fiscal de la Federación.

## ***El 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, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco. También se le define como a medida cautelar que adopta la autoridad fiscal para asegurar el resultado de un proceso y que recae sobre determinados bienes, cuya disponibilidad se impide.

El Servicio de Administración Tributaria lo define como: “El acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del fisco federal mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o del deudor para hacer efectivo el importe de créditos insolutos mediante la enajenación de los mismos”.

Obedece a la resistencia del pago espontáneo por parte del contribuyente. Por ello la ley lo ha implementado como una medida de cobranza coactiva para que el Estado mediante funciones específicas asegure los ingresos que le son atribuidos por derecho es decir para que se garantice el interés fiscal correspondiente.

Partiendo de estas definiciones queda entendido que mediante la figura jurídica del embargo en materia fiscal, la autoridad competente busca asegurar el pago del interés fiscal impidiendo la disponibilidad al contribuyente deudor para enajenar sus bienes y cubra el crédito fiscal a su cargo.

### ***Tipos de Embargo en Materia Fiscal***

El legislador hizo una clasificación específica del embargo en materia tributaria, atendiendo a diferentes situaciones de hecho y de derecho que se susciten:

Embargo en la vía de ejecución

Embargo precautorio

Embargo administrativo

### ***El Remate***

El remate viene a ser prácticamente la conclusión del Procedimiento Administrativo de Ejecución entendiéndose por este la venta llevada a cabo por el órgano ejecutor de los bienes embargados al sujeto ejecutado.

La regla para la venta de los bienes embargados establece que deben enajenarse en subasta pública que se realizará a través de medios electrónicos, tal como lo establece el artículo 174 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo por vía de excepción se establece que la venta puede llevarse a cabo fuera del remate por medio de la autoridad en forma directa o por empresa especializada, cuando se de cualquiera de los supuestos contenidos en el artículo 192 del mismo ordenamiento.

#### **4.5.1 REQUERIMIENTO DE PAGO**

##### **Aspectos Generales**

El requerimiento de pago tiene sustento legal en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación el cual da inicio a la sección segunda del capítulo III título V. El capítulo referido denominado “Del Procedimiento Administrativo de Ejecución” en su artículo 145 primer párrafo, establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido pagados o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Bajo las anteriores consideraciones de ley, el Procedimiento Administrativo de Ejecución en su ejecución material se inicia con el requerimiento de pago a que se refiere el artículo 151 señalado en el párrafo anterior.

En tales circunstancias debemos de entender por requerimiento de pago a la exigencia material del pago que realizan las autoridades fiscales a los deudores respecto de aquellos créditos que no fueron pagados o garantizados dentro de los plazos legales.

Previo al estudio de su ejecución material es importante conocer que las autoridades fiscales dentro del Servicio de Administración Tributaria (SAT) facultadas para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución lo son las Administraciones Generales de: Grandes Contribuyentes, Jurídica y Recaudación; dicha facultad se las otorga el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el diario de la Federación el día 22 de Octubre de 2007.

Ahora bien con motivo de que el Procedimiento Administrativo de Ejecución como se señaló en el párrafo anterior, lo pueden aplicar diferentes unidades administrativas del SAT; es importante precisar en que casos específicos lo haría cada una de ellas; a saber la Administración General de Grandes Contribuyentes está facultada conforme a lo señalado en el primer párrafo del artículo 17 del Reglamento citado, respecto de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B del referido artículo.

Dicho artículo en su apartado A que refiere a la competencia en su fracción XV establece la facultad para llevar a cabo en términos de la Legislación Fiscal el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados pero como se señaló en el párrafo anterior tal procedimiento lo pueden aplicar solo cuando se trate de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B ya mencionado es decir el procedimiento en cuestión lo aplicarán única y exclusivamente respecto de dichas entidades y sujetos los cuales se denominan Grandes Contribuyentes.

Las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes conforme al segundo párrafo de la fracción VII del artículo segundo transitorio del

Reglamento en cita, iniciaron sus actividades a partir del primero de octubre del 2001, como consecuencia la facultad de aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución la tuvieron a partir de ésta última fecha.

Por su parte la Administración General Jurídica esta facultada conforme a lo señalado en el artículo 26 fracción XII del Reglamento en comento para ordenar y sustanciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales que sean determinados en las resoluciones que hubiera notificado ella misma; ahora bien las resoluciones que está facultada a notificar conforme a lo señalado en la fracción referida son aquellas que dicte y en forma concurrente las que emitan las Administraciones Generales de Auditoría Fiscal Federal y de Grandes Contribuyentes.

Es importante precisar que la facultad antes referida conforme al artículo sexto transitorio del Reglamento en cita, entro en vigor el primero de mayo del 2001, precisando tal artículo que dicha facultad sería ejercida sólo respecto de las resoluciones que se emitan a partir de su entrada en vigor, es decir, de las que se emitieron a partir del 1º de mayo del 2001.

Por ultimo la Administración General de Recaudación conforme a lo señalado en el artículo 20 fracción XXIII esta facultada para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados cuando dicho procedimiento no sea competencia de otra unidad administrativa del SAT; es decir por exclusión está facultada para el cobro de los créditos a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución respecto de los deudores que no estén clasificados como Grandes Contribuyentes y tal procedimiento no lo podrán ejercer sobre los contribuyentes a los cuales se les determinaron créditos fiscales a través de una resolución emitida por las unidades Administrativas dependientes de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Como antecedentes podemos señalar que la Administración General de Recaudación y sus unidades administrativas locales antes de la publicación del

Reglamento Interior supracitado estaban facultadas para aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución de la totalidad de los créditos fiscales independientemente de quien los hubiera determinado y de los sujetos o entidades que fueren.

Independientemente de las facultades mencionadas es importante reiterar los antecedentes legales que deban respetar las autoridades en la aplicación de las mismas ya que como se menciona en temas anteriores el artículo 14 Constitucional en su segundo párrafo dispone que “nadie podrá ser privado de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos en los que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento”<sup>4</sup>

Por otra parte el artículo 17 constitucional ordena que “ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho”.

Al relacionar estos preceptos constitucionales con el Procedimiento Administrativo de Ejecución que permite a las autoridades fiscales exigir el pago de los créditos fiscales no cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados en las leyes respectivas y regulado jurídicamente en el título V capítulo III del Código Tributario mencionado, podría entenderse que incluso las autoridades fiscales no pueden hacerse justicia por sí mismas es decir, respetando las disposiciones constitucionales referidas para hacer efectivos los créditos fiscales tendrían que recurrir a los tribunales para lograr tal fin.

No obstante lo anterior, el Poder Judicial de la Federación ha dicho que ese peculiar procedimiento no infringe los artículos 14 y 17 constitucionales, porque si bien la regla general es que nadie puede hacerse justicia por sí misma y que la autoridad judicial es la facultada para ventilar y resolver las

---

<sup>4</sup> “CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”. Cuadragésima Primera Edición. Ed. SISTA. México 2008.

controversias, esa regla es inaplicable cuando se trata del cobro de impuestos. Así se han dictado las tesis siguientes:

FACULTAD ECONOMICO-COACTIVA CONSTITUCIONALIDAD DE LA. Conforme a los arts. 14, 17, 21 y 22 de la Constitución Federal, la regla general que establece que nadie puede hacerse justicia por su propia mano, ni desposeer a otro, ni imponerle sanciones, sino sólo la autoridad judicial, que es la única facultada para realizar esas funciones, es una regla que la invariable tradición hace inaplicable tratándose del cobro de impuestos, derechos y algunos aprovechamientos (entre éstos os recargos y las multas), que tienen naturaleza fiscal en cuanto a que se pueden hacer efectivos mediante el Procedimiento económico-coactivo, cuya fundamentación constitucional se ha encontrado por la doctrina y la jurisprudencia en la fracción. IV del art. 31 constitucional.<sup>5</sup>

Por lo demás el cobro de impuestos, multas, etc., siempre se debe hacer, conforme a este precepto, con base a una ley emanada del Poder Legislativo que determine todos los elementos del cobro, para no dejar ningún elemento del mismo al arbitrio de la autoridad fiscal, y así puede un deudor saber siempre de antemano a que pagos está sujeto por voluntad del legislador, porqué motivos y e que cantidad. Y a cambio de tal seguridad, la autoridad puede hacer el cobro de impuestos, derechos y recargos y la imposición de multas, sin necesidad de acudir previamente a los tribunales, respetando el debido proceso señalado en el art. 16 constitucional, o sea fundando y motivando el cobro, y haciéndolo por medio de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica que sea hecho por un órgano creado por el Congreso y dotado por él de las facultades fiscales ejercitadas. Y el uso incorrecto de las facultades económico-coactivas podrá ser, en todo caso remediado mediante el uso de los recursos, medios de defensa o juicios que procedan contra los actos de autoridad fiscal. Así se compagina la seguridad de los gobernados con la necesidad del gobierno de hacer

---

<sup>5</sup> Ídem.

una recaudación eficiente de los fondos necesarios para los gastos, ya al recaudar esos fondos, ya al imponer las sanciones que atienden a que sea eficiente su pago.. si se negase a la autoridad fiscal el derecho a la facultad económico-coactiva, se crearía un caos en la administración, sin tener para ello un apoyo sólido en nuestro texto ni en nuestra tradición constitucional. Resulta pertinente resaltar la opinión de Vallarta cuando decía: “Pretender que los jueces y sólo los jueces hagan tal cobro , siempre que el deudor se resista al pago, aún sin alegar excepciones que deben decirse judicialmente, es tan inconstitucional y aún más absurdo que querer que los empleados administrativos califiquen esas excepciones sin someterlas al conocimiento judicial.”

AR 371/75, Moisés Sidauy Ch (ABA, S.A.), 4 de Noviembre de 1975, vol. 83, sexta parte, p. 33, Primer Circuito, Primero Administrativo.

En cuanto a esta cuestión, coincidimos en que dicho Procedimiento Administrativo de Ejecución realmente no tiene fundamento en la Carta Magna y en que su declaratoria constitucionalidad se debe al auxilio que el poder público le ha dado a la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Así también se mencionó anteriormente que el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala que “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”. De ahí que, para que la autoridad pueda llevar a cabo la acción de cobro de un crédito fiscal en contra del deudor, es necesario que sea por escrito y esté debidamente fundado y motivado.

Tal como se señaló anteriormente los actos de autoridad deben de contener los requisitos a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Entendiéndose por fundamentación que en el documento que contenga el acto administrativo, se precise con claridad las disposiciones legales y/o

administrativas que lo justifiquen y le den validez y por motivación en mencionar correctamente las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para establecer el caso específico o acto emitido a la hipótesis normativa.

Tal acto administrativo se denomina “Mandamiento de Ejecución”, mismo que constituye el documento administrativo mediante el cual la autoridad fiscal fundamenta y motiva el acto de molestia a través del cual ordena se haga exigible o bien se lleve a cabo la acción de cobro de un crédito fiscal.

Ahora bien las autoridades fiscales como ya se señaló se encuentran facultadas para hacer exigibles los créditos fiscales con base en lo señalado en el primer párrafo del artículo 145 del Código Tributario supracitado, razón por la cual es importante saber los plazos para iniciar la ejecución de los cobros de los créditos fiscales federales, es decir en que momento se da la exigibilidad de los mismos, siendo estos los siguientes:

1.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 65 del Código Fiscal referido los créditos fiscales se deberán pagar o garantizar dentro de los 45 días siguientes en que surtió efectos su notificación, así el cobro de dichos créditos se podrá hacer a partir del día hábil siguiente en que venció el plazo referido.

2.- En el caso que para el pago de los créditos se hubiere elegido las opciones previstas en el artículo 66 del código en comento, es decir que se hubiere solicitado autorización para pagarlos a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades, la ejecución de este tipo de adeudos se hará en el primero de los casos cuando habiendo vencido el plazo diferido autorizado el crédito no es pagado en el segundo de los casos cuando se den los supuestos de revocación de la autorización concedida, supuestos que prevé la fracción III del segundo párrafo del artículo 66 citado, los cuales son:

- a) No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente de nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.
- b) El contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial.
- c) El contribuyente deje de pagar tres parcialidades.

3.- En el caso de cheques recibidos por las autoridades fiscales que sean presentados en tiempo y no sean pagados, conforme al séptimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, dará lugar al cobro del importe de los mismos y de una indemnización que será siempre del 20% del valor de los mismos. Para tal efecto las autoridades fiscales requerirán al librador del mismo para que, dentro de un plazo de tres días efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20% o bien acredite fehacientemente con las pruebas documentales procedentes que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados el crédito en cuestión se hace exigible y la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

4.- En el caso de errores aritméticos que contengan las declaraciones presentadas por los contribuyentes, la exigibilidad se da a partir de la fecha en que por disposición de ley debieron haber sido cubiertas las contribuciones, consecuentemente tal exigibilidad se hará a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

5.- Tratándose de la determinación provisional a que se refiere el artículo 41 del Código en mención, la exigibilidad se da también en la fecha en que por disposición de ley debieron haber sido cubiertas las contribuciones y de igual

manera tal exigibilidad se hará a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

#### **4.5.2 Formalidades de la diligencia del requerimiento de pago**

Una vez que la autoridad competente ha emitido el mandamiento de ejecución mediante el cual se ordena llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, la ejecución material del mismo debe cumplir con las formalidades de ley previstas en el artículo 137 y 151 del Código Fiscal de la Federación, las que le toca realizar al ejecutor que fue designado por la propia autoridad en el mandamiento referido, es así que es necesario que queden claras las formalidades que a continuación se detallan y que debe plasmarse en el acta de requerimiento de pago, que para efecto de la ejecución debe levantar el ejecutor en comento, cuya acta debe cumplir con los requisitos de pormenorización establecidas para dichos documentos ya mencionados.

#### **4.5.3 Citatorio**

En primer termino debemos definir lo que es un citatorio; mismo que es definido por Rafael de Pina como: “Mandamiento o Despacho mediante el que se cita o emplaza judicialmente”.<sup>6</sup>

El ejecutor designado se debe constituir en el domicilio fiscal del contribuyente o deudor y después de circunstanciar la manera en que se cercioro de que el domicilio era el correcto, de manera inmediata deberá solicitar la presencia de éste o de su representante legal en caso de que ninguno de ellos estuviera presente deberá dejar citatorio para que dicho contribuyente, deudor o representante legal lo esperen en el domicilio en el que se constituyo en una hora fija del día hábil siguiente, cuyo citatorio además debe señalar la diligencia a realizar, el nombre a quien se deja y el carácter del mismo.

---

<sup>6</sup> DE PINA VARA, Rafael. “Diccionario de Derecho”. Ed. Porrúa. México 2005. p. 157.

Lo anterior es conforme a lo dispuesto en el artículo 137 del Código Tributario en comento, el cual, en la parte que nos interesa señala textualmente lo siguiente:

Cuando la notificación se efectúe personalmente y el ejecutor no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, para que espere a una hora fija del día hábil siguiente...

Tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y si la persona citada o su representante legal no esperaren se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que éstos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo, que se fijará en un lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia..."

Si bien, como lo señala el segundo párrafo del artículo en comento, cuando el contribuyente, deudor o su representante legal no esperaren se puede practicar la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o con un vecino; es necesario que el ejecutor antes de practicar la diligencia de requerimiento de pago, deberá solicitar nuevamente la presencia del contribuyente, deudor o de su representante legal, hecho que deberá hacer constar en el acta correspondiente.

Lo anterior es así, ya que los tribunales al emitir sus sentencias en los casos de controversias sobre las formalidades en la ejecución de las diligencias del Procedimiento Administrativo de Ejecución, han señalado que no obstante haber dejado citatorio e inclusive haber señalado a quien y en que carácter es necesario que en la hora y día fijada para la espera al constituirse el ejecutor nuevamente deba requerir la presencia del contribuyente, deudor o su representante legal.

En conveniente destacar que en la practica la mayoría de los ejecutores fiscales no dejan citatorio cuando la situación lo requiere y en caso de haberlo

dejado no se constituyen en el domicilio fiscal a la hora en que se fijo el mismo; violando con esto las garantías de seguridad jurídica del gobernado; así mismo al día hábil siguiente en que se vuelve a constituir en dicho domicilio, el ejecutor fiscal no solicita la presencia del contribuyente ni del representante legal debiendo hacerlo para cumplir con las formalidades establecidas en la ley.

#### **4.5.4 Identificación**

Una vez que se han dado los supuestos referidos anteriormente el ejecutor designado deberá identificarse ante la persona con quien entienda la diligencia cuya identificación debe señalar la autoridad que lo expide, nombre y cargo del funcionario que la emite, la vigencia de la misma y señalar los fundamentos que tuvo la autoridad para emitirla.

Por lo que es necesario definir el término de identificación, el cual en palabras de Rafael de Pina Vara es: “En general el medio empleado para la comprobación de que una determinada persona es aquella de la que se trata”.<sup>7</sup>

Respecto de lo anterior es importante precisar que aún y cuando el Código Fiscal de la Federación en la práctica del requerimiento de pago no obliga al ejecutor a identificarse es necesario que lo haga a fin de dar plena seguridad al gobernado de que quien lo practica esta facultado para ello por la designación y habilitación de que fue objeto por parte de la autoridad, respecto de lo anterior los tribunales han señalado que el acto de molestia consistente en el requerimiento de pago y embargo deben cumplir con los mismos requisitos de formalidad que el de las visitas de comprobación que realiza la autoridad fiscal, dentro de las cuales es obligatoria la identificación del ejecutor designado.

Es importante hacer mención que en la practica, los ejecutores fiscales del SAT no cumplen con dicha formalidad, ya que debiendo identificarse no lo hacen debido a que en muchas ocasiones no llevan consigo el oficio de habilitación que es el documento emitido y firmado por el Administrador Local

---

<sup>7</sup> DE PINA VARA, Rafael. Op. Cit., p. 312.

de Recaudación y por el ejecutor, así mismo, señala el numero de oficio y clave de ejecutor, así como la vigencia del mismo y una fotografía de dicho servidor público y con esto también se violan las garantías de legalidad y audiencia del gobernado.

#### **4.5.5 Requerimiento de pago**

Cumplidas las formalidades ya referidas, el ejecutor deberá requerir de pago a la persona con quien entienda la diligencia cuyo requerimiento de pago se da en dos variantes posibles, las cuales son:

#### **4.5.6 Requerimiento de pago con embargo en el mismo acto**

En los supuestos de exigibilidad señalados anteriormente el ejecutor actuante en términos de lo señalado en el primer párrafo del artículo 151 del Código Fiscal de la Federación requerirá de pago a efecto de que la persona con quien se entienda la diligencia compruebe haber efectuado el pago del crédito y en el caso de que no pruebe en el acto mismo de la diligencia haberlo efectuado, se procederá de inmediato como sigue:

I.- A embargar bienes suficientes para que en su caso la autoridad pueda rematarlos, enajenarlos, fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

II.- A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener mediante la intervención de ellas los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

Sobre lo señalado anteriormente es importante recordar que hasta el 31 de diciembre de 1999, el primer párrafo del artículo en cuestión señalaba que el ejecutado podía realizar el pago en el mismo acto de la diligencia, pero a partir del 1º de enero del año 2000, fecha en que entró en vigor la ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1999, mediante el cual se reformó el primer párrafo del artículo 151 el ejecutado ya no puede pagar el crédito en el

mismo acto de la diligencia, sino que deberá comprobar haberlo efectuado con anterioridad a la fecha en que se esté practicando la diligencia.

Dicha reforma se dio con el fin de evitar que los ejecutores recibieran dinero en efectivo, ya que esto propiciaba el uso indebido de dichos recursos.

Cabe hacer mención que respecto a la diligencia de requerimiento de pago con embargo en el mismo acto; en la practica los ejecutores fiscales siguen embargando el dinero en caso de que el contribuyente no haya realizado el pago de los créditos fiscales adeudados y aunque no se debe generalizar; podemos referirnos a ciertos abogados que hacen uso indebido con dichos recursos embargados; siendo lo correcto solicitar el formulario múltiple de pago al jefe de la oficina exactota y junto con este depositar el dinero en cualquier institución de crédito autorizada para al efecto; por lo que podemos decir que la falta de ética profesional en algunos de los abogados ejecutores del SAT nos lleva a la multicitada violación de las garantías de seguridad jurídica del gobernado; dejándolo en un estado de inseguridad jurídica y en muchas ocasiones sin prueba documental para acreditar el embargo de dichos recursos, ya que cuando la finalidad del ejecutor es hacer uso indebido del dinero embargado, entonces no requisita el acta de requerimiento, convenciendo al contribuyente de que con el mismo su situación se encuentra resuelta.

#### ***4.5.7 Requerimiento para que el deudor pague el crédito fiscal dentro de los seis días siguientes al en que se practicó***

Conforme a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 151 en cuestión, si la exigibilidad del crédito se da por alguno de los supuestos señalados en los incisos 2, 4, y 5 referidos anteriormente, esto es: por el cese de la prórroga, de la autorización para paga en parcialidades, por errores aritméticos en las declaraciones o por las determinaciones provisionales a que refiere la fracción I del artículo 41 del Código Tributario supracitado, el deudor podrá pagar los créditos fiscales y sus accesorios legales dentro de los siguientes seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del

requerimiento de pago que se le practique, situación que el ejecutor debe señalar en el acta correspondiente.

Si el contribuyente no paga dentro del plazo referido la autoridad procederá a embargar bienes suficientes para asegurar la recuperación del crédito en los mismos términos de lo señalado en el primer supuesto de requerimiento de pago. De la diligencia practicada se levantará acta pormenorizada con todos los requisitos que los actos administrativos deben reunir conforme a lo dispuesto en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, debiendo entregar una copia de la misma a la persona con quien se entienda la diligencia y del mandamiento de ejecución que ordena el cobro del crédito.

Es importante mencionar que en la practica los ejecutores del SAT no respetan lo establecido en la ley en cuanto a que la autoridad en seis días posteriores a que surta efectos la notificación de dicho requerimiento podrá hacer efectivos los crédito fiscales adeudados, en virtud de que por orden de la oficina exactora se debe cobrar dicho crédito al día siguiente de que se notifico y en caso de que el contribuyente no pague, se le embargaran bienes suficientes para cubrir el importe del crédito fiscal y sus accesorios a través del remate de los mismos; esto lo ordenan debido a que el Administrador únicamente fija metas mensuales y anuales en cuanto a la recaudación de cada una de las unidades de diligenciación pertenecientes a la Administración Local de Recaudación de Naucalpan; restándole importancia a la calidad en las diligencias realizadas por los ejecutores fiscales; mismas que en algunas etapas durante las que se desarrolla el Procedimiento Administrativo de Ejecución son ilegales e inconstitucionales y por ende violatorias de las garantías de seguridad jurídica de los gobernados.

## **4.6 EL EMBARGO**

### **4.6.1 Concepto**

La Enciclopedia Jurídica Mexicana nos establece la siguiente definición: “Del verbo embargar, que proviene del latín vulgar *imbarricare*, usado en la península ibérica, con el significado de “cerrar una puerta con trancas o barras”. En términos generales el embargo puede ser definido como la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tienen por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se planteo o planteara en juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar) o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (embargo definitivo, ejecutivo o apremiativo).<sup>8</sup>

Por lo que podemos decir que el 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, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco. También se le define como “la medida cautelar que adopta la autoridad fiscal para asegurar el resultado de un proceso y que recae sobre determinados bienes, cuya disponibilidad se impide”.

El Servicio de Administración Tributaria lo define como: “El acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del fisco federal mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o del deudor para hacer efectivo el importe de créditos insolutos mediante la enajenación de los mismos”.

Obedece a la resistencia del pago espontáneo por parte del contribuyente. Por ello la ley lo ha implementado como una medida de cobranza coactiva para que el Estado mediante funciones específicas asegure los ingresos que le son atribuidos por derecho es decir para que se garantice el interés fiscal correspondiente.

---

<sup>8</sup> INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Op. Cit., p. 708.

Partiendo de estas definiciones queda entendido que mediante la figura jurídica del embargo en materia fiscal, la autoridad competente busca asegurar el pago del interés fiscal impidiendo la disponibilidad al contribuyente deudor para enajenar sus bienes y cubra el crédito fiscal a su cargo.

#### ***4.6.2 Tipos de Embargo en Materia Fiscal***

El legislador hizo una clasificación específica del embargo en materia tributaria, atendiendo a diferentes situaciones de hecho y de derecho que se susciten:

- a) Embargo precautorio
- b) Embargo administrativo
- c) Embargo en vía de ejecución

##### ***4.6.2.1 Embargo Precautorio***

Concepto y Procedencia.- El embargo precautorio en materia fiscal es, sin lugar a dudas aquel acto administrativo cuya práctica diligenciaría es mayormente controvertida en su estudio y en cuanto a la constitucionalidad del mismo.

Es de suma importancia señalar que de la legal actuación en la diligencia por parte del fisco dependerá que el contribuyente deudor no encuentre salidas para evadir el pago e impugne la actuación de la autoridad;

esto se logra con la precisa observancia en cuanto a los requisitos formales que la ley dispone para llevar a cabo dicho embargo precautorio.

La definición del embargo precautorio la encontramos implícita en la ley en el artículo 145 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, el cual señala a la letra:

“Se podrá practicar embargo precautorio sobre bienes o negociaciones del contribuyente para asegurar el interés fiscal cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso la autoridad trabara el embargo”.<sup>9</sup>

Ante este tenor de ideas podríamos definir al embargo precautorio de la siguiente forma:

Medida cautelar que adopta la autoridad fiscal para evitar probables daños y perjuicios en contra de los intereses del fisco por incumplimiento de obligaciones a cargo del contribuyente.

En relación con la definición descrita con antelación, es conveniente destacar ciertas características de este tipo de embargo:

- Es una medida cautelar.
- Para asegurar el resultado de un procedimiento.
- Busca evitar daños y perjuicios a los intereses del fisco.

---

<sup>9</sup> OCAMPO MEDINA, Carlos. “COMPILACION DE LEGISLACION FISCAL Y ADUANERA”. Primera Edición. Ed. Lexis Nexos, México 2008.

- Procede cuando se observen en la realidad situaciones de hecho previstas en la ley.

Por lo que se puede decir que con este tipo de embargo la autoridad tributaria ejercita una medida cautelar o preventiva en contra del riesgo inminente que pudiera observar al darse en la realidad determinadas situaciones que constituyen las causales de procedencia para dicho pago.

El Código Fiscal de la Federación establece esas situaciones jurídicas y de hecho que componen las causales pertinentes para trabar embargo precautorio, mismas que están previstas en los numerales 145 segundo párrafo, fracciones I a V y el artículo 41 fracción II, las cuales son las siguientes:

- Oposición al inicio o desarrollo al inicio de las facultades de comprobación.
- Desaparición del contribuyente, ocultación de bienes en ciertos supuestos.
- No proporcione contabilidad que acredite cumplimiento de obligaciones fiscales.
- Riesgo inminente de que el contribuyente evada el cumplimiento de obligaciones a su cargo en ciertos casos.
- El contribuyente no puede comprobar su inscripción en el registro federal de contribuyentes.
- Cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad en términos de la fracción III del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, por una misma

omisión salvo tratándose de declaraciones en que bastará con no atender un requerimiento.

EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

El artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarias a practicarlo respecto de contribuciones causadas y exigibles pendientes de determinarse, cuando se percatan de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito que, en su caso, llegase a existir, lo que se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba de un aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado, sin que sea óbice para arribar a esta conclusión el hecho de que el numeral en comento utilice los términos "contribuciones causadas y exigibles", toda vez que la causación de una contribución se encuentra estrechamente vinculada con su determinación, la que al liquidarse puede, incluso, resultar en cero. Por otra parte, la remisión al diverso numeral 55 del propio código no torna constitucional el precepto, toda vez que las hipótesis previstas en este

artículo sólo facultan a la autoridad a llevar a cabo el procedimiento para determinar en forma presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes o el valor de los actos por los que deban pagar contribuciones, pero de ello no puede seguirse que el embargo precautorio pueda trabarse cuando el crédito no ha sido cuantificado ni particularizado, de modo que pretender justificar la medida en supuestos de realización incierta carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra.

Amparo en revisión 2711/96. Seguridad Interna del Sur, S.A. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Martínez Sanabria.

Amparo en revisión 2548/96. Torres Mazatlán, S.A. de C.V. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

Amparo en revisión 2799/96. Moda Infantil Duende, S.A. de C.V. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga María Sánchez

Cordero. Ponente: Olga María Sánchez Cordero; en su ausencia hizo suyo el proyecto Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Carlos Mena Adame.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de enero en curso, aprobó, con el número I/1998, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a trece de enero de mil novecientos noventa y ocho.

No. Registro: 196,925

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa, Constitucional

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

VII, Enero de 1998

Tesis: P. I/98

Página: 102.

#### **4.6.2.2 Embargo Administrativo**

##### **Concepto y Procedencia**

El embargo en la vía administrativa es aquel que se realiza mediante un acuerdo entre el contribuyente deudor y la autoridad fiscal competente, en el cual a solicitud del primero pone a disposición o guarda determinados bienes para garantizar el cumplimiento del crédito fiscal a su cargo y en donde la autoridad evaluando la solicitud acepta o niega los bienes propiedad del deudor como garantía del pago del interés fiscal a su cargo.

Así tenemos que mediante este tipo de embargo el legislador dispuso el mecanismo para que el contribuyente deudor garantizara el pago del crédito fiscal a su cargo de una manera voluntaria, simplificada y menos gravosa, cuando impugna el crédito o solicita pagarlo en parcialidades.

De esta forma el embargo administrativo se caracteriza por ser:

- ° Un acto jurídico ya que con el se busca producir efectos legales como lo son derechos y obligaciones para las partes que intervienen en el. En este caso garantizar la obligación de pago del crédito fiscal a su cargo.
- ° Es bilateral toda vez que existe el acuerdo de las dos partes: el contribuyente oferente y la autoridad fiscal que acepta o rechaza la garantía: en donde para ambos existen derechos y obligaciones los cuales mediante este acuerdo convienen en cumplir.
- ° Es a solicitud del contribuyente: el interesado deudor voluntariamente acuerda la entrega ya sea real o virtual de sus bienes para que éstos constituyan una garantía al pago del crédito fiscal a su cargo.
- ° Garantía de pago del crédito fiscal a cargo del contribuyente: por este medio el contribuyente respalda o garantiza el pago del crédito fiscal a su cargo cuando lo impugna o solicita pagarlo en parcialidades.

Para que este tipo de embargo proceda como garantía de pago de determinado crédito fiscal por parte del contribuyente deberán cumplirse las formalidades que al efecto dispone la ley para el caso concreto y que los bienes que se ofrezcan tengan el carácter de embargables.

Atendiendo a estas consideraciones para la procedencia de dicho embargo se deberán de cumplir las formalidades que para tales efectos se

establecen y se perfeccionara con la aceptación por parte de la autoridad competente de que los bienes ofrecidos por el contribuyente deudor constituyen garantía de pago del crédito insoluto a su cargo. Ahora bien, no debemos olvidar que aún queda latente el cumplimiento de pago del crédito que con este tipo de embargo se garantiza y que en caso de incumplimiento del contribuyente la autoridad fiscal estará en posibilidad de hacer válida la garantía ofrecida.

#### **4.6.2.3 Embargo en vía de ejecución**

##### ***Concepto y procedencia***

Este tipo de embargo constituye una de las fases del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual se podría definir de la siguiente manera:

Es el acto unilateral, imperativo y coercitivo por medio del cual la autoridad competente busca el aseguramiento del pago de los créditos fiscales determinados y no cubiertos en los plazos que señala la ley.

Es el acto administrativo de la autoridad fiscal que en el ejercicio de sus facultades económico-coactivas realiza el embargo de bienes propiedad del deudor, a efecto de hacer efectivos créditos fiscales exigibles para que mediante el remate de los mismos se cubran los pasivos de los contribuyentes.

Recordemos que previo a la diligencia de requerimiento y embargo dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE) la autoridad competente como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación, determina y notifica el crédito fiscal al contribuyente para que éste pague o en su caso garantice el crédito fiscal determinado en la resolución en el plazo que la ley dispone. Así entonces al transcurrir ese lapso de tiempo si el contribuyente no ha realizado ninguna de las acciones descritas anteriormente el crédito fiscal a su cargo se vuelve exigible y la autoridad estará en completa disposición legal para llevar a cabo el procedimiento económico-coactivo de cobro de dicho crédito.

En este contexto el embargo en vía de ejecución procederá en los siguientes supuestos legales:

Tenemos que existen dos supuestos generales para que el embargo en vía de ejecución se lleve a cabo.

Por un parte, después de realizada la notificación al contribuyente del crédito a su cargo, la ley en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación le concede un termino de 45 días para que pague o garantice dicho crédito a partir de que surta sus efectos la notificación. Al termino de ese plazo el crédito en cuestión tendrá el carácter de exigible por lo cual la autoridad competente estará en posibilidad de echar a andar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, que empieza con el requerimiento de pago del crédito fiscal determinado y en caso de que el contribuyente no pagase ni garantizase el monto del adeudo, la autoridad trabará embargo en vía de ejecución.

Por otro lado cuando la exigibilidad del crédito se origina por:

- Cese de la autorización del pago a plazos.
- Error aritmético en las declaraciones
- Situaciones previstas en la fracción I del Artículo 41 del Código Fiscal de la Federación.

La ley en estos supuestos otorga seis días para que el contribuyente pague el crédito fiscal que se le requiere y en caso contrario la autoridad estará en posibilidad de trabar embargo en vía de ejecución con todas sus consecuencias legales.

***Reglas para llevar a cabo el embargo:***

Cuando el deudor no pague dentro del plazo establecido en las disposiciones fiscales el crédito fiscal exigible y sus accesorios legales, la autoridad competente emitirá el requerimiento de pago y en caso de no hacerlo ésta procederá a llevar cabo lo siguiente:

° Embargar bienes suficientes para en su caso rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

° Embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener mediante la intervención de ellas los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

° El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el Registro Público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

### ***Bienes susceptibles embargo***

El embargo puede recaer en bienes muebles, bienes inmuebles o negociaciones, así mismo la persona con quien se entiende la diligencia tendrá derecho a señalar dichos bienes en el siguiente orden:

- Dinero, metales preciosos, depositos bancarios.
- Acciones, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades y dependencias de la federación, estados y municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores
- Bienes inmuebles

- Negociaciones

El ejecutor procederá a señalar bienes sin sujetarse al orden anterior, cuando el deudor o persona con quien se entienda la diligencia:

- No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.

- Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo señale bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina exactota, bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior, o bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

#### **4.7 Embargo de bienes**

Se consideran bienes muebles todos aquellos que son susceptibles de ser transportados de un lugar a otro, las acciones, los créditos, los certificados de participación, las obligaciones en general, los títulos, etc.

##### **4.7.1 Concepto de Embargo de Bienes Muebles:**

Es el acto mediante el cual la autoridad fiscal realiza el embargo de bienes que se pueden trasladar de un lado a otro quedando en custodia a un tercero, el ejecutado o a la propia autoridad, teniendo la potestad el titular de la unidad administrativa fiscal de remover a los depositarios.

En lo referente a los embargos de bienes de una sociedad conyugal, en el caso de que el origen de los créditos sea por la actividad del varón y no se haya designado un administrador se embarga el total de los bienes que conforman el patrimonio de la pareja.

Cabe señalar que los embargos de los aviones o embarcaciones deben inscribirse en el Registro Público Marítimo y Aeroportuario.

#### **4.7.2 Embargo de Bienes Inmuebles**

Es el acto mediante el cual la autoridad recaudadora realiza el embargo de bienes raíces que por su naturaleza no son trasladables, de estos actos es obligatoria su inscripción inmediata en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

Así mismo es necesario solicitar a la autoridad correspondiente el certificado de libertad de gravámenes del inmueble para que en caso de que tenga inscripciones proceda a la realización de una ampliación de embargo y si esta libre de gravamen continuar con las acciones inherentes a iniciar el procedimiento de remate.

#### **4.8 Formalidades del Acta de Embargo**

##### **4.9 Identificación del Ejecutor**

El artículo 152 del C.F.F. establece que el ejecutor deberá identificarse plenamente con la persona con quien se entienda la dirigencia.

##### **4.10 Se levantará Acta Pormenorizada**

El mismo numeral aludido dispone que debe levantarse acta pormenorizada del requerimiento de pago y embargo cumpliendo con los requisitos establecidos en los artículos 137 y 38 del ordenamiento legal multicitado, de dicha acta se entregará copia a la persona con quien se entiende la diligencia.

Ahora bien, no basta que se señale en el acta de embargo que se identificó sino que los tribunales han establecido que deberá señalarse en forma pormenorizada el documento identificatorio como son: Autoridad que lo emite, Nombre y cargo de funcionario que lo emite. Fecha de expedición y Vigencia.

Tal como lo señala el C.F.F., el ejecutor fiscal debe levantar acta pormenorizada del requerimiento de pago y embargo la cual debe cumplir con las formalidades que marca la ley; aunque en la practica los ejecutores fiscales por descuido, comodidad u omisión no lo hacen debido a que cuentan con machotes para todo tipo de diligencias las cuales requisitan posteriormente y al momento de entregaras al jefe de la oficina exactora se anexan al requerimiento de pago con una leyenda permitida por la Administración la cual dice: “dice .... y debe decir ....”; por lo que dicha acta en algunas ocasiones no es entregada al contribuyente; dejándolo en un estado de inseguridad jurídica; siendo esto violatorio a las garantías de seguridad jurídica del contribuyente.

#### **4.11 Designación de Testigos**

La persona con quien se entienda la diligencia podrá designar dos testigos y si no lo hace o estos se niegan a firmar no será algún impedimento que afecte la legalidad del acto.

Si bien es cierto que la ley otorga a los contribuyentes el derecho a designar dos testigos a efecto de que puedan presenciar diligencia; en la practica ocurre lo contrario ya que los ejecutores fiscales no hacen saber el derecho al deudor fiscal y señalan en las actas de requerimiento de pago y embargo que la persona con la que se entienda la diligencia se niega a designar testigo alguno; siendo esto violatorio a las garantía de audiencia del gobernado.

#### **4.12 Señalamiento de Bienes por Parte del Ejecutado**

La persona con quien se entienda la diligencia podrá designar dos testigos y ante ellos designar bienes de su propiedad sobre los cuales se

trabará el embargo siempre y cuando siga el orden establecido en la ley para tal efecto.

#### **4.13 Señalamiento de Bienes por Parte del Ejecutor**

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 156 del C.F.F. el ejecutor podrá señalar bienes cuando no lo haga la persona con quien se entiende la diligencia.

#### **4.14 Nombramiento de Depositario (artículo 112 del C.F.F.).**

Los bienes o negociaciones que se embargan se dejarán bajo la guarda del o de los depositarios que se hicieran necesarios, los jefes de las oficinas nombrarán y removerán libremente a los depositarios.

#### **4.15 Bienes Exceptuados de Embargo**

Existen bienes muebles que por disposición legal no pueden ser sometidos a embargo y que se mencionan a continuación:

- El lecho cotidiano y los vestidos del ejecutado o su familia.
- Los muebles que sean indispensables para el ejecutado y su familia.
- Los indispensables para la actividad o profesión a que se dedique el ejecutado.
- Los que estén designados a una negociación y que al ser separados impidan la realización de su objeto.
- Armas, vehículos, caballos, etc., que los militares utilicen en su actividad.

- Las semillas y frutos no cosechados, pero sí sus derechos.
- El derecho de usufructo, pero si sus frutos.
- Los derechos de uso o habitación.
- Los que constituyen el patrimonio familiar debidamente inscrito en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.
- Los sueldos y salarios
- Las pensiones de cualquier tipo.

#### **4.16 Embargo de Negociaciones**

##### **4.16.1 Concepto**

Es el acto mediante el cual la autoridad recaudadora realiza el embargo de una negociación que de acuerdo con el artículo 151 fracción II del C.F.F., se hará con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda a fin de obtener mediante la intervención de ella los recursos que satisfagan el crédito fiscal.

Es importante señalar que el embargo de negociación comprende en un sentido amplio el embargo de bienes muebles e inmuebles que sean propiedad de la negociación, además es necesario que los inmuebles y la negociación sean inscritos en los Registros Públicos correspondientes.

El embargo de la negociación se perfecciona anexando el acta de embargo la siguiente documentación que comprueba la propiedad de los bienes a nombre de la negociación.

- 1.- Inventario de bienes muebles que estén a la vista en el momento de la diligencia.

- 2.- Relación del activo que forma parte de la negociación.
- 3.- Acta constitutiva de la sociedad.
- 4.- Título de propiedad de bienes inmuebles, donde conste folio real.
- 5.- Cuentas bancarias.
- 6.- Avalúo de la negociación que para efectos bancarios se haya realizado.
- 7.- Poder del representante legal.

#### *Acciones*

Existen contribuyentes que no importando que sean personas físicas o morales cuentan con acciones a su favor de otras sociedades, las cuales pueden ser sujetas de embargo ya que al efectuar este acto no se vulneran los derechos de dichas sociedades atendiendo a que las acciones son derechos personales de su titular.

Este embargo deberá inscribirse en el Libro de Acciones de la Sociedad de que se trate, a efecto de que dicho gravamen surta efectos ante terceros.

#### *Valores Bursátiles*

Dentro de este concepto se encuentran los siguientes valores:

- Acciones Sección A de Empresas industriales, Comerciales y de Servicios, Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares.

- Acciones Sección B de Empresas Industriales, Comerciales y de Servicios, Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares.
- Acciones de Sociedades de Inversión.
- Título Opcionales.

Valores de Deuda:

- Obligaciones.
- Bonos Bancarios.
- Certificados de Participación Ordinarios.
- Certificados de Participación Inmobiliarios.
- Pagaré de Mediano Plazo y Financiero.
- Papel Comercial.
- Valores Bancarios de Mercado de Dinero.

De acuerdo con los anteriormente expuestos los valores bursátiles son susceptibles de ser embargados debiendo efectuarse su inscripción en la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

#### **4.1.6.2 Intervención con Cargo a la Caja**

***Concepto***

Es el acto administrativo a través del cual la autoridad fiscal mediante oficio de designación delegatorio habilita a una persona física o moral para que intervenga los ingresos de la negociación embargada a efecto de recuperar la totalidad de las cantidades adeudadas por el contribuyente.

### ***Requisitos para Proceder con la Intervención***

Es importante señalar que para que se pueda realizar una intervención con cargo a la caja es requisito indispensable contemplar los siguientes supuestos:

- Se encuentre embargada la negociación.
- Se tenga la relación de los activos con que cuenta la empresa a intervenir.
- La empresa se encuentre operando.
- Los ingresos que recibe la empresa permitan la viabilidad de la intervención.
- El oficio de designación que faculte al interventor.

Es importante señalar que para proceder a la intervención la empresa deberá tener capacidad para recuperar el monto de sus adeudos y los honorarios del interventor.

### ***Obligaciones del Interventor***

Las principales obligaciones de los interventores con cargo a la caja se pueden resumir en las siguientes:

- a) Separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y demás créditos preferentes que señala el Código Fiscal de la Federación.
- b) Retirar como mínimo el 10% de los ingresos diarios y enterarlos en alguna de las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto y en el formato previamente establecido.
- c) Recuperar el 24% como mínimo del monto del crédito en los primeros tres meses de la intervención.
- d) Informar a la autoridad recaudadora las irregularidades que en el manejo de la negociación o de las operaciones que ésta realiza pongan en peligro los intereses del fisco federal.
- e) Dictar las medidas provisionales a efecto de proteger los intereses del erario, las cuales deberán ser ratificadas o modificadas por la autoridad.

### ***Intervenciones por otras Autoridades***

En la practica es común encontrar que muchas de las negociaciones que se pretenden intervenir ya se encuentran en este supuesto por parte de otras autoridades, cuando esto sucede la autoridad que tenga el encargo de recuperar impuestos federales como es el caso de las Administraciones Locales de Recaudación, nombrará no obstante al nuevo interventor que también lo será para las otras intervenciones mientras subsista la efectuada por las autoridades fiscales. La designación o cambio de interventor se pondrá en conocimiento de las autoridades que ordenaron las anteriores o posteriores intervenciones.

En el caso de que otras autoridades que con antelación hayan iniciado la intervención no estén de acuerdo en retirarse, recordemos que estas dependencias tendrán que promover el juicio respectivo en el que se determine quien será el que continúe con la intervención.

### ***Cese de la intervención con Cargo a la Caja***

La intervención cesará cuando se presenten las siguientes causas:

- Se haya cubierto en su totalidad el crédito o los créditos por los cuales se haya iniciado.
- Por no haber cubierto en el término de tres meses el 24% del monto de la totalidad del crédito fiscal.
- Se enajene la negociación intervenida.
- La intervención con cargo a la caja se convierta en grado de administración.

### **4.16.3 Intervención en Grado de Administración**

#### ***Concepto***

Es el acto administrativo a través del cual la autoridad fiscal mediante oficio de designación delegatorio habilita a una persona física o moral para que mediante la intervención de la administración del negocio recupere la totalidad de las cantidades adeudadas por el contribuyente.

#### ***Requisitos para Intervenir en Grado de Administración***

Es importante señalar que para que se pueda realizar una intervención en grado de administración es requisito indispensable contemplar los siguientes supuestos:

- Que previo a la designación del interventor en grado de administración, haya existido en la negociación una intervención con cargo a la caja.
- No se haya recuperado el 24% del monto total del adeudo.
- A pesar de haberse recuperado el 24% la empresa este realizando maniobras que pongan en peligro la recuperación del crédito fiscal.
- La empresa tenga la capacidad económica para cubrir los honorarios del interventor en grado de administración.
- Solicitar la autorización de la Administración Regional de Recaudación para proceder con la intervención.
- El oficio de designación que faculte al interventor.
- Rendir cuentas mensuales comprobadas a la autoridad fiscal.
- Comunicar a la autoridad fiscal por medio de informes los hechos ocurridos en la negociación que impidan el buen funcionamiento.

### ***Obligaciones del Interventor en Grado de Administración***

- a) Rendir cunetas mensuales comprobadas a la autoridad fiscal.
- b) Comunicar a la autoridad fiscal por medio de informes los hechos ocurridos en la negociación que impidan el buen funcionamiento.

- c) Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida y entregar su informe en la caja de la oficina ejecutora a medida que se efectúe la recaudación.
- d) No podrá enajenar los bienes del activo fijo solamente se podrá enajenar la negociación cuando se considere lo señalado en el artículo 172 del Código Fiscal de la Federación.
- e) Convocar asamblea de accionistas y socios para informar la situación de la empresa.
- f) Verificar que su nombramiento se encuentre inscrito en el Registro Público de la Propiedad y el Comercio.
- g) Tendrá todas las facultades que le corresponden conforme a la ley para la administración de la sociedad.
- h) Poderes plenos para pleitos, cobranzas, actos de dominio y de administración, incluso los que requieran cláusula especial.
- i) Suscribir u otorgar títulos de crédito.
- j) Presentar denuncias y querellas y desistir de éstas últimas precio acuerdo de la autoridad fiscal.
- k) Otorgar los poderes generales o especiales que juzgen convenientes, así como revocar los otorgados por la sociedad intervenida.
- l) No estará supeditado al Consejo de Administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes.

***Cese de la Intervención en Grado de Administración***

- a) La intervención cesará cuando el crédito fiscal se hubiera cubierto.
- b) Cuando de conformidad con la ley se haya enajenado la negociación en estos casos la autoridad fiscal comunicara el hecho ocurrido al Registro Público que corresponda al domicilio fiscal de la negociación para que se cancele la inscripción respectiva.

#### **4.17 Embargo Sobre Bienes ya Embargados**

Quando los bienes señalados para la traba estuvieran ya embargados por la autoridades no fiscales, o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante la diligencia y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que el o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación.

#### **4.18 Autoridades Fiscales Locales y de Organismos Descentralizados**

Las controversias entre el fisco federal y los fiscos locales, se resuelven por los Tribunales Federales, considerando:

- a) Preferencia le corresponde al fisco que tenga a su favor créditos por impuestos sobre la propiedad raíz, tratándose de los frutos de los bienes inmuebles o del producto de la venta de estos.
- b) En los demás casos la preferencia corresponderá al fisco que tenga carácter de primer embargante (conforme al artículo 147 C.F.F.).

#### **4.19 Autoridades Jurisdiccionales**

Como lo dispone el artículo 148 del C.F.F., el fisco federal iniciará o continuará con el Procedimiento Administrativo de Ejecución cuando concurren contra un mismo deudor el fisco federal y los fiscos locales.

El producto obtenido se aplicará en el siguiente orden:

- Gastos de Ejecución.
- Los accesorios de las aportaciones de seguridad social.
- Las aportaciones de seguridad social
- Los accesorios de las demás contribuciones y otros créditos fiscales.
- Las demás contribuciones y otros créditos fiscales.

## **4.20 Oposición al Embargo**

### ***4.20.1 Oposición al Embargo del Tercero Propietario de los Bienes***

Si al designarse bienes para el embargo se opusiera un tercero fundándose en el dominio de ellos el ejecutor no practicará el embargo si se demuestra en el mismo acto la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor.

### ***4.20.2 Rompimiento de Cerraduras***

Si durante el embargo la persona con quien se entiende diligencia no abriere las puertas de las construcciones donde se presume que existan bienes, el ejecutor previo acuerdo del jefe de la oficina exactota hará que antes dos testigos sean rotas las cerraduras que fueren necesario para que el

depositario tome posesión del inmueble o para que siga adelante con la diligencia.

De igual forma procederá el ejecutor cuando la persona con quien se entiende la diligencia no abrieran los inmuebles donde se presume guarden: dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes.

También puede embargar estos bienes y los sellará para después realizar su apertura en presencia del contribuyente o su representante o en su caso por un experto.

#### ***4.20.3 Auxilio de la Fuerza Pública***

Si el deudor o cualquier otra persona impidieran materialmente al ejecutor el acceso al domicilio de aquél o el lugar en que se encuentren los bienes siempre que el caso lo requiera el ejecutor solicitará el auxilio de la fuerza pública.

Generalmente en la etapa del embargo es en la que se cometen mayores ilegalidades y excesos en contra del contribuyente y mas aún si para el mismo se solicito el auxilio de la fuerza publica y el rompimiento de cerraduras; los ejecutores fiscales abusan de las facultades otorgadas por la autoridad ordenadora del SAT; ya que en primera instancia se constituyen en el domicilio fiscal de cinco a ocho ejecutores, mismos que no se identifican ante quien atiende la diligencia no importando si se trata de una persona física o moral, posteriormente solicitan sean abiertas las puertas del domicilio ya que en caso de que la gente que se encuentra dentro del mismo se tarde u obstaculice la entrada de dichos abogados, los mismos forzan la puerta hasta romperla y así poder ingresar al domicilio; una vez ubicados dentro del inmueble los ejecutores proceden al embargo de los bienes que consideran necesarios para cubrir el crédito fiscal; aunque es necesario hacer mención de que toda vez que dichos abogados se encuentran protegidos por elementos de seguridad publica del municipio donde se este realizando la diligencia; hacen de la misma un grave exceso en cuanto a la omisión, la falta de ética

profesional y sobre todo abusan absolutamente de las facultadas otorgadas por la Administración ya que si el abogado encargado de llevar a cabo dicho embargo se excede en cuanto a que señale mas bienes de los que debería manifestando que siempre se debe embargar tres tantos mas del monto adeudado por el contribuyente, los demás ejecutores lo apoyan aun sin tener fundamento legal para ello ya que todo aquello que no se encuentre regulado en la ley carece de validez debido a que todo lo que no tenga un sustento jurídico no existe; aunque si bien es cierto que la garantía en el embargo se puede ampliar con posterioridad pero esta deberá estar fundada y motivada mediante otro mandamiento de ejecución en el que se ordene la ampliación del embargo toda vez que al realizar el peritaje correspondiente, dichos bienes embargados no cubrieron el monto adeudado y actualizado en contra del deudor fiscal y si debido a esta situación el contribuyente arremete física o verbalmente a alguno de estos, inmediatamente el abogado titular del embargo solicita a alguno de los oficiales que lo suban a la patrulla a efecto de remitirlo al Ministerio Público más cercano del lugar donde se este practicando la diligencia; así mismo, podemos hablar de ciertos abogados que también atentan contra la integridad física o moral del contribuyente en este caso los elementos de seguridad no actúan en contra de ellos; también es muy importante mencionar que en los embargos con fuerza publica nunca se le entrega a la persona que atiende la diligencia el mandamiento de ejecución en el que se ordena dicho embargo, ni el acta circunstanciada que debe hacer constar el abogado, tal como lo establece el Código Fiscal de la Federación ya que como se menciono anteriormente se estilan los machotes mismos que el ejecutor requisita fuera de la diligencia utilizando la leyenda en la que se hace constar que la persona que atendió la diligencia se negó a firmar sabiendo hacerlo; dejándolo en un estado total de indefensión y violando las garantías de seguridad jurídica multicitadas con antelación y lo más grave es que en caso de que el deudor fiscal interponga una queja o un amparo en contra de dichos servidores públicos; esta no trasciende ya que la Administración Local Jurídica se encarga de contestar las mismas y el o los abogados que cometieron las ilegalidades y excesos no vuelven a intervenir en la misma siendo esto totalmente una arbitrariedad por parte de la autoridad;

También es de suma importancia referir que cuando un ejecutor va a ser uso de la fuerza pública y el rompimiento de cerraduras en una diligencia, éste debe de solicitarlo por escrito, el cual debe de estar firmado por el Administrador Local de Recaudación, el jefe de la oficina exactora y el abogado encargado de dicha diligencia; para así ingresar el oficio a la Secretaría de Seguridad Pública y en esta se le asignara un número de folio, para que en el momento de la diligencia se le entregue un tanto al oficial encargado de prestar el apoyo ya que solo así el ejecutor podrá estar auxiliado por los elementos de seguridad; aunque si hablamos de lo que sucede en la práctica nos encontramos con una situación diferente ya que si el abogado no solicito el auxilio de la fuerza pública, extravió el oficio en mención o la patrulla encargada de prestar el auxilio no acude a la hora del citatorio, los ejecutores solicitan a cualquier otro elemento de seguridad pública que les brinde el apoyo a efecto de dar cumplimiento al mandamiento de ejecución que ordena el embargo con la condición de que sus nombres y numero de patrulla no sean señalados en el acta que levante el ejecutor ya que los mismos no se encuentran autorizados para tal efecto y así evitan ser sancionados por la autoridad en caso de intervenir en defensa de los ejecutores.

Cabe hacer mención que existe tal abuso por parte de la autoridad que si hablamos de que un contribuyente interpuso algún medio de defensa, aun así el ejecutor procede al embargo haciendo caso omiso de dicho juicio o recurso ya y sin hacer mención de la existencia del mismo en el acta circunstanciada que levante ya que como dijimos la autoridad ejecutora siempre y sin importar la ilegalidad que haya cometido se encontrara protegida por la autoridad ordenadora.

Debemos señalar que debido a que en los embargos con fuerza pública y toda vez que los ejecutores no entregan un tanto al contribuyente; dichos servidores públicos extraen todos los bienes embargados sin hacer inventario de los mismos, por lo que en este caso también se violan las garantías de seguridad jurídica del gobernado y en muchas ocasiones hacen uso indebido de los bienes embargados en la diligencia; incurriendo en el delito de robo de mercancías en recinto fiscal o fiscalizado, aunque como ya dijimos en virtud de

tal protección por parte de la autoridad ordenadora este tipo de situaciones no trascienden legalmente en contra del ejecutor ya que mientras este cumpla con el trabajo de cobrar o embargar, no se le da importancia a las arbitrariedades cometidas por el mismo.

Por lo tanto consideramos que existe la necesidad de regular este tipo de ilegalidades y excesos, principalmente al momento de determinar el valor con que cuentan los bienes al momento de ser embargados ya que el ejecutor no se encuentra capacitado para establecer dicho valor y solo se dedica a hacer suposiciones; violándose con esto las garantías de seguridad jurídica del gobernado ya que con este tipo de anomalías no se cumple con lo consagrado en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; así como lo establecido en el Código Fiscal de la Federación.

#### **4.21 EL REMATE**

De acuerdo a la Enciclopedia Jurídica Mexicana el remate es: “El conjunto de actos jurídicos que permitan a la autoridad realizar la venta forzada de bienes para satisfacer una obligación”.<sup>10</sup>

Por lo que podemos decir que el remate es el conjunto de actos jurídicos que permiten a la autoridad realizar la venta forzada de bienes para satisfacer una obligación, siendo la última fase del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

La regla para la venta de los bienes embargados establece que deben enajenarse en subasta pública que se llevara a cabo a través de medios electrónicos, tal como lo establece el artículo 174 del código Fiscal de la Federación, sin embargo por vía de excepción se establece que la venta puede llevarse a cabo fuera de remate por medio de la autoridad en forma directa o por empresa especializada cuando se de cualquiera de los supuestos

---

<sup>10</sup> INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. “Enciclopedia Jurídica Mexicana”. UNAM. Ed. Porrúa. Mexico 2004. p. 205.

contenidos en el artículo 192 del mismo ordenamiento que se reducen a las siguientes:

- a) Cuando el ejecutado proponga comprados antes de que se finque el valor del remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco y que el valor pactado para dicha venta cubra el precio asignado a los bienes embargados.
- b) Que tratándose de bienes de fácil descomposición o deterioro o materiales inflamables no exista lugar adecuado para su conservación.
- c) Que habiendo salido los bienes a remate en primera almoneda no se hayan presentado postores.

#### **4.21.1 Avalúo de Común Acuerdo**

Para poder entender todo lo relacionado a los avalúos es necesario hablar acerca del peritaje ya que es pieza fundamental de los mismo; para lo cual mencionamos la siguiente definición en palabras de Fraga Gabino: “Recibe el nombre de peritaje el examen de personas, hechos u objetos, realizado por un experto de alguna ciencia, técnica o arte con el objeto de ilustrar al juez o magistrado que conozca de una causa civil, criminal, mercantil o de trabajo por cuestiones que por su naturaleza requieran de conocimientos especializados que sean del dominio cultural de tales expertos, cuya opinión resulte necesaria en la resolución de una controversia judicial.”<sup>11</sup>

La base para la enajenación tratándose de bienes muebles se determina de común acuerdo entre la autoridad y el embargado en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se haya llevado a cabo la diligencia de embargo.

---

<sup>11</sup> FRAGA, Gabino. “Derecho Administrativo” Décimo segunda Edición. Ed. Porrúa. México 1982. p. 526.

En caso de no existir acuerdo alguno la autoridad practicará el avalúo especial.

Tratándose de bienes inmuebles se establecerá por medio de avalúo de los mismos y cuando se trate de negociaciones se obtendrá mediante avalúo pericial.

Todos los avalúos se deberán notificar personalmente a los embargados.

#### **4.21.2 Designación y Dictamen de Perito Valuador**

De conformidad con el artículo 4º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, los avalúos que se practiquen para efectos fiscales tendrán vigencia durante seis meses contados a partir de la fecha en que se efectúen y podrán llevarse a cabo por medio de:

- a) Las autoridades fiscales.
- b) Instituciones de crédito.
- c) La Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales (CABIN).
- d) Instituciones o empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes.
- e) Personas versadas en la materia cuando en la población en que se ubique la oficina ejecutora que vaya a enajenar los bienes no sea posible llevar a cabo el avalúo a través de las opciones anteriores.
- f) Corredor público
- g) Persona que cuente con cedula profesional de valuadores expedida por la Secretaria de Educación Pública

Cabe señalar que los plazos en que los peritos valuadores deberán rendir dictamen sobre el avalúo de los bienes serán en todo caso los siguientes:

- 10 días si se trata de bienes muebles.
- 20 días si se trata de bienes inmuebles.
- 30 días en caso de negociaciones.

Estos plazos se computarán a partir de la fecha de su aceptación.

#### ***4.21.3 Aceptación o inconformidad don el avalúo.***

Cuando el embargado o terceros acreedores no estén de acuerdo con el avalúo realizado por la autoridad en termino de lo explicado en los incisos a y f, podrán promover recurso de revocación dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del avalúo, designando perito valuador de su parte en el recurso interpuesto en cuyo caso el nombramiento recaerá en cualquiera de los valuadores previstos en el listado anterior, de conformidad con el artículo 117 fracción II inciso d) del C.F.F.

En caso de que el recurso antes citado no sea promovido o habiendo señalado perito éste no presente su dictamen dentro de los plazos de 10 días si se trata de bienes muebles, 20 días si son inmuebles y 30 días cuando sean negociaciones, se dará por aceptado el avalúo realizado por la autoridad; si por el contrario el embargado señala a su perito y éste dentro de los plazos marcados señala como valor de los bienes uno más alto por al menos 10% la autoridad ejecutora designará en un término de seis días a un tercero para que dictamine y fije en definitiva la base para la enajenación de los bienes.

#### ***4.21.4 Convocatoria para el remate***

Una vez que ha quedado firme el avalúo al día siguiente deberá ser convocado el remate para que se lleve a cabo este dentro de los treinta días siguientes.

La convocatoria deberá hacerse por lo menos diez días antes del remate fijándose ésta en un sitio visible y usual de la oficina ejecutora, también en los lugares públicos que se juzguen convenientes como aquellos donde se ubiquen las negociaciones o los inmuebles.

En el caso de remate de bienes raíces, derechos reales o negociaciones, la oficina ejecutora requerirá el certificado de gravámenes expedido por el Registro Público de la Propiedad y del Comercio actualmente llamado Instituto de la Función Registral por los diez años anteriores. Si existen acreedores serán citados para el acto del remate pudiendo concurrir al mismo y haciendo las observaciones que estimen del caso. La autoridad las resolverá en el acto de la diligencia (Artículo 177 del C.F.F.).

Cuando el valor de los bienes exceda de una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al año, la convocatoria deberá ser publicada en uno de los periódicos de mayor circulación de la entidad de la oficina ejecutora dicha publicación se hará dos veces con intervalos de siete días y la última será publicada cuando menos diez días antes del remate.

Cuando no se hubiere fincado el remate el embargado podrá proponer comprador que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal en su totalidad (artículo 178 del C.F.F.).

Los interesados en adquirir el bien deberán ofrecer la postura legal la cual debe cubrir las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate (que siempre será el valor del avalúo), tal como lo establece el artículo 179 del Código citado.

La postura legal que se haga deberá ser ofrecida por escrito, siendo indispensable plasmar en el mismo los siguientes requisitos:

- Las generales del postor (nombre, domicilio, etc.).
- Registro Federal de Contribuyentes del postor.
- Especificarse la cantidad que se ofrezca así como su forma de pago, debiendo en todo caso ofrecerse como pago el de contado.
- Necesariamente deberá acompañarse un certificado de depósito del 10% por lo menos del valor fijado a los bienes en la o las convocatorias para el remate, el cual deberá ser expedido por institución de crédito autorizada (Nacional Financiera).

Cuando las posturas sean rechazadas el certificado de depósito se devolverá al postor (artículo 181 y 182 del C.F.F.).

En el día y hora señalada de la convocatoria para el remate se hará saber a los presentes las posturas que fueron clasificadas como legales y cual es la mejor; se concederán plazos sucesivos de cinco minutos cada uno hasta que la última postura no sea mejorada tal y como lo establece el artículo 183 del C.F.F.)

El remate se fincará por el Administrador Local de Recaudación en quien haya hecho la mejor postura. En los casos en que la última sea igual por dos o más licitantes, se designará por suerte la que sea aceptada.

El postor en cuyo favor se finco el remate deberá cumplir con las obligaciones contraídas de no hacerlo perderá el importe del depósito, mismo que se aplicará de inmediato a favor del fisco federal (artículo 184 del C.F.F.). en este caso se reanudarán las almonedas en la forma y plazos que se señalan en los artículos respectivos.

La autoridad deberá entregar al adquirente los bienes conjuntamente con los documentos correspondientes.

Cuando los bienes no fueren rematados en la primera almoneda se procederá a la segunda, dentro de los quince días siguientes cumpliendo con las formalidades anteriores (artículo 176 del C.F.F.) con la salvedad de que la publicación se hará una sola vez, tomando como base el 20% menos de la señalada para la primera.

El embargado podrá pagar el crédito total o parcialmente y recuperar los bienes inmediatamente, en la proporción que se efectúe el pago con relación al avalúo y mientras no se hubieran enajenado o adjudicado los bienes (artículo 195 del C.F.F.). Una vez efectuado el pago los bienes se pondrán a disposición del embargado para que estos sean retirados y en caso de no hacerlo se cobrará almacenaje a partir del día siguiente.

Con relación al artículo 196–A del mencionado Código, causarán abandono los bienes embargados por las autoridades fiscales cuando habiendo sido enajenados los bienes al adquirente no se retiren del lugar en que se encuentren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

#### ***4.21.5 Adjudicación de los bienes embargados***

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

- a falta de postores
  
- a falta de pujas
  
- en caso de posturas o pujas iguales

La adjudicación se hará al valor que corresponda para la almoneda de que se trate (artículo 190 del C.F.F.).

#### **4.21.6 Dación en pago**

Para Fraga Gabino la palabra dación proviene del latín datio-onis, a su vez de dare, que significa dar; técnicamente la palabra dación quiere decir acción y efecto de dar y popularmente equivale a donación.

Según el artículo 2095 del Código Civil “la obligación queda extinguida cuando el acreedor recibe en pago una cosa distinta en lugar de la debida”. De ahí que la dación sea una determinada forma de pago, más no una forma autónoma de extinción de las obligaciones.

Se presenta en los casos en que no se finca el remate en segunda almoneda. En este supuesto se tomará el bien como enajenado en un 50% del valor del avalúo, aceptándose éste como dación en pago para que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas (artículo 191 tercer párrafo del C.F.F.)

#### **4.21.7 Aplicación del producto del remate**

El producto que se obtenga del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco se aplicará cubriendo el crédito fiscal en el orden que establecen los artículos 20 y 194 del Código Fiscal de la Federación. Los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución y antes de la suerte principal de la manera siguiente:

- Gastos de ejecución

- Recargos
- Multas
- La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Habrá excepción en aplicación de pagos cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados anteriormente.

Sólo podrán rematarse los bienes del embargado quien puede ser:

- El deudor
- Un tercero que se haya obligado solidariamente.

Quien se encuentra facultado para rematar los bienes es el Administrador Local de Recaudación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22 fracción II en relación con el artículo 20 fracción XXIII del Reglamento Interior del SAT.

Los bienes del embargo pueden ser rematados en la Administración Local (artículo 174 primer párrafo del C.F.F.), en la negociación del embargado (artículo 174 segundo párrafo del mismo párrafo) o en un lugar especializado para el remate de bienes (artículo 174 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación).

#### **4.21.8 Entrega de los bienes**

Dentro de los tres días siguientes a aquel en que se haya fincado el remate, el postor deberá entregar a la caja de la oficina ejecutora la cantidad ofrecida en su postura en caso de bienes muebles. Así mismo en el caso de los

bienes inmuebles deberá entregar el pago dentro de los diez días siguientes a aquel en el que se fincó el remate.

Una vez que se efectúe el pago, la oficina ejecutora deberá hacer la entrega de los bienes muebles. En el caso de inmuebles una vez efectuado el pago y designado el notario la oficina ejecutora citará al ejecutado para que dentro de diez días hábiles siguientes otorgue y firme la escritura correspondiente, en caso de rebeldía firmará el Administrador Local de Recaudación, como jefe de la oficina ejecutora.

Una vez otorgada y firmada la escritura en que conste la adjudicación del inmueble la autoridad ejecutora dispondrá que éste se entregue al adquirente.

Para el caso de remate de bienes embargados por la autoridad fiscal, siempre deberá tomarse en consideración lo que previene el artículo 189 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

“Queda estrictamente prohibido adquirir los bienes objeto de un remate, por sí o por medio de interpósita persona, a los jefes y demás personas de las oficinas ejecutoras, así como todos aquellos que hubieren intervenido por parte del fisco federal en el procedimiento administrativo. El remate efectuado con infracción a este precepto será nulo y los infractores serán sancionados conforme a éste Código”.<sup>12</sup>

La función de los ejecutores en la etapa del remate se ciñe a la notificación de los actos administrativos que debe conocer el contribuyente y en su caso los acreedores.

---

<sup>12</sup> C.P. OCAMPO MEDINA, Carlos. Op. Cit.

## **5. SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN**

### **5.1 Generalidades**

El Procedimiento Administrativo de Ejecución es la actividad administrativa que desarrolla el Estado para hacer efectivos en vía de ejecución forzosa los créditos fiscales a que tiene derecho; se ha conocido en México como la facultad económico-coactiva y el Código Fiscal de la Federación la regula con el nombre de Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En cuanto al procedimiento debe avanzar de acuerdo con el impulso que le de la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad. Sin embargo pueden suceder acontecimientos o actuaciones que lo suspendan en su avance o que le pongan fin.

Por tanto el procedimiento de ejecución puede experimentar la suspensión en su avance merced a causas externas a él y que transcurrido el tiempo pueden ser sustituidos por otras que produzcan la extinción definitiva del procedimiento.

Por lo que debemos de entender lo que es la suspensión para lo cual la Enciclopedia Jurídica Mexicana señala lo siguiente: “Es la paralización del procedimiento por la realización de un hecho o por el establecimiento de una situación que impide temporalmente el desarrollo normal del juicio”.<sup>1</sup>

La suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución 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.

La suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución exige como presupuesto lógico el que tal procedimiento se haya iniciado y peda

---

<sup>1</sup> INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. “Enciclopedia Jurídica Mexicana”. UNAM. Ed. Porrúa. México 2004. p.618.

asumir dos modalidades según que afecte todo el procedimiento y entonces puede hablarse de suspensión o bien que afecte únicamente a determinados bienes embargados en cuyo caso se trata de una suspensión parcial.

Los presupuestos de la suspensión del procedimiento de ejecución están representados por la interposición de determinadas instancias iniciadas por el deudor o por terceros de las que pueden derivar de su resolución, efectos que influyen necesariamente sobre el resultado del procedimiento de ejecución de tal manera que resulta conveniente suspender total o parcialmente hasta en tanto se resuelvan dichas instancias.

#### **5.1.1 Procedencia de la Suspensión (Art. 144 C.F.F)**

Procede la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución en los siguientes supuestos:

- a) Que se haya garantizado el interés fiscal conforme a los requisitos legales.
- b) Que no haya vencido el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación que determine el crédito, siempre que al vencimiento del citado plazo se acredite su impugnación y se garantice el interés fiscal conforme a los requisitos legales.
- c) Que se haya interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación.

#### **5.1.2 Procedimiento de la Suspensión**

Como las resoluciones dictadas por las autoridades en los procedimientos fiscales son ejecutorias cualquier resolución que declare o finque algún crédito fiscal y que sea impugnable a través de los recursos administrativos establecidos por el Código Fiscal de la Federación o por alguna otra ley o que sea impugnable mediante juicio de nulidad que se promuevan

ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resulta ser presupuesto de la suspensión.

La suspensión del procedimiento requiere que sea solicitada por el interesado en obtenerla. La solicitud puede formularse en cualquier tiempo ante la autoridad ejecutora y para ello debe de acompañarse a la instancia de suspensión los documentos que acrediten que el medio de defensa se interpuso dentro del plazo establecido por ley y que garantizó el interés fiscal.

La garantía del interés fiscal puede hacerse a opción del interesado en cualquiera de las formas que establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación a saber: por depósito en dinero u otras formas de garantías financieras equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prenda o hipoteca, fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia, embargo en la vía administrativa y por último con títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente.

La garantía debe comprender además de las contribuciones adeudadas los accesorios causados así como los recargos que se causen en los 12 meses siguientes a su otorgamiento.

Es importante señalar que no basta que el contribuyente haya interpuesto un medio de defensa para que se suspenda el Procedimiento Administrativo de Ejecución ya que puede suceder que solamente impugne algunos de los créditos contenidos en el acto administrativo, caso en el cual la autoridad ejecutora debe continuar con el procedimiento hasta hacer efectivos los créditos no controvertidos.

Lo mismo acontece cuando solamente se impugnen determinados conceptos del acto controvertido en el que se contiene la determinación del crédito fiscal ya que el contribuyente debe de pagar la parte que consintió mediante la presentación de una declaración complementaria y en caso de no

hacerlo así la autoridad ejecutora debe iniciar o continuar con el Procedimiento Administrativo de Ejecución, para lograr el cobro de la parte consentida.

Otro supuesto por el cual se puede suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución es cuando se trate de un acto que determine un crédito fiscal cuando los tribunales competentes notifiquen a las autoridades fiscales una sentencia de concurso mercantil siempre y cuando se haya notificado previamente a dichas autoridades la presentación de la demanda relativa.

### **5.1.3 Efectos de la Suspensión (Art. 144 C.F.F)**

La suspensión se limita exclusivamente a la cantidad que corresponda a la parte impugnada de la resolución que se iba a ejecutar debiendo continuarse el procedimiento respecto del resto de la deuda.

Lo anterior es así, dado que como se manifestó con anterioridad en una resolución se pueden determinar uno o más créditos fiscales y puede suceder que el medio de impugnación solo se haga valer en contra de uno o varios, pero no de todos los créditos o conceptos contenidos en tal resolución.

Además la suspensión puede ser total o parcial según la naturaleza del procedimiento que se pretende suspender. La suspensión total afecta todo el procedimiento. La parcial solo afecta parte del mismo.

### **5.1.4 Cesación de la suspensión**

La suspensión dura hasta que se le comunique a la autoridad ejecutora la resolución definitiva en el recurso, procedimiento o juicio con relación al cual se hubiere concedido la suspensión.

Aunque el Código Fiscal de la Federación no lo prevé expresamente es de estimarse que en el caso de desaparecer o disminuir la garantía del interés fiscal cesa la suspensión a menos que se supla dicha garantía puesto que el

artículo 141 del mismo código en su párrafo tercero consigna respecto de las garantías que: La Secretaria de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como son posterioridad y si no lo fueren exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

El hecho que se exija la ampliación de La Garantía y de que se puedan secuestrar o embargar los bienes implica el que la autoridad ejecutora lleve a cabo del Procedimiento Administrativo de Ejecución puesto que es a través del mismo que solamente puede llevar a cabo tales actuaciones.

#### ***5.1.5 Incidentes contra la Negativa y Violación de la Suspensión (art. 144 C.F.F., 57 y 58 de L.F.P.C.A)***

El Código Fiscal de la Federación establece el incidente de suspensión de la ejecución contra la negativa de la autoridad ejecutora para conceder la suspensión, rechace la garantía ofrecida, reinicie la ejecución o contra la violación a la suspensión ya concedida y continúe el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

La autoridad ante quien se interpone este incidente y quien lo resuelve por la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que conozca el juicio respectivo.

Para la resolución del incidente que se trata se deben aplicar las reglas que para tal efecto se encuentran establecidas en el Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien al escrito del incidente deben acompañarse los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y la garantía del interés fiscal. El superior jerárquico o la sala debe ordenar a la autoridad ejecutora que rinda informe en un plazo de tres días y si no se rinde dicho informe o si el mismo se refiere a los hechos que se le imputan específicamente a la autoridad se

tendrán por ciertos pudiendo decretar la suspensión provisional de la ejecución debiendo resolver lo relativo dentro de los cinco días siguientes a su recepción.

La resolución que se dicte podrá decretar o negar la suspensión del procedimiento o en su caso decida sobre la garantía que fue ofrecida.

En caso de que la autoridad no de cumplimiento a la orden de suspensión o de admisión de la garantía la sala declarará la nulidad de las actuaciones realizadas con violación a la misma y se impondrá a la autoridad renuente una multa se uno a tres tantos del salario mínimo general del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, elevado al mes.

En su caso las autoridades también pueden impugnar el otorgamiento de la suspensión cuando consideren que no se ajustó a lo que la ley establece, en lo términos establecidos por el Código Fiscal de la Federación.

## **5.2 Garantía del Interés Fiscal**

### ***5.2.1 Concepto de Garantías y de interés fiscal***

#### ***Concepto de garantía***

Los contratos de garantía son aquellos que directamente sirven para asegurar al acreedor el pago de su crédito y para que confíe en el deudor quien contrate con el.

La autoridad fiscal tiene la necesidad de asegurar la efectiva recaudación de los créditos fiscales que tiene derecho percibir el estado o sus organismos descentralizados provenientes de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios.

En materia fiscal podemos decir que: la garantía es el medio por el cual la autoridad fiscal adquiere la certeza de pago de un crédito fiscal mediante el aseguramiento del interés fiscal en cuanto a la posibilidad de hacer efectiva

una obligación pecuniaria ya determinada o susceptible de generarse dentro de cierto tiempo para que una vez que sea exigible la autoridad haga efectivo el importe aplicando la garantía al pago de las mismas.

Las garantías personales en materia tributaria son la fianza y la obligación solidaria asumida por un tercero, en el caso de las garantías reales la obligación principal se garantiza mediante la afectación de bienes muebles o inmuebles con cuyo valor será pagado el crédito fiscal si el sujeto pasivo (contribuyente) deja de cubrirlo.

### ***Concepto de Interés Fiscal***

El interés fiscal es el derecho de la autoridad fiscal a la percepción de un pago, mismo que puede referirse a contribuciones o aprovechamientos.

El crédito fiscal se considera privilegiado ya que si el deudor no ha cubierto espontáneamente la deuda, el ente público tiene frente a los demás acreedores un derecho preferente para ser pagado antes. Esta preferencia está regulada por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 149 el cual menciona que el fisco federal tiene preferencia para recibir el pago de créditos fiscales provenientes de ingresos que la federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados o indemnizaciones a los trabajadores; para que sea aplicable dicha excepción será un requisito que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal las garantías se encuentren debidamente inscritas en el Instituto de la Función Registral que corresponda.

Por ejemplo: si un contribuyente tiene un adeudo con una institución de crédito y ha garantizado éste con la hipoteca de algún bien inmueble, pero debe contribuciones al fisco, mientras la institución de crédito no asegure por medio de la inscripción del bien inmueble en el Instituto de la Función Registral, la autoridad fiscal tiene preferencia en el cobro de las contribuciones sobre la institución de crédito por ser benéfico para el Estado.

### ***La Garantía del Interés Fiscal***

Podemos decir que la garantía del interés fiscal es el medio que otorga seguridad a la autoridad para la percepción de un pago de contribuciones y aprovechamiento mediante un contrato que obliga al contribuyente a cumplir con la obligación de un tiempo determinado, para poder hacerlo efectivo en caso de incumplimiento.

Cabe señalar que mientras el contribuyente no pueda o no deba cumplir con la obligación porque esté obligado a pagar o porque la autoridad le ha determinado contribuciones y sus accesorios en exceso, tiene derecho a impugnar la determinación de la autoridad pero también tiene la obligación de ofrecer a la autoridad un medio que garantice el interés fiscal en el caso de que sea procedente la determinación de la autoridad.

#### ***5.2.2 Autoridades Competentes en materia de Garantías***

El artículo 16 constitucional establece que nadie podrá ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente. Esto implica que para ser competente, la autoridad deberá ser creada con apego a la ley por quien constitucionalmente tenga facultades para hacerlo.

Debemos entender que las autoridades han sido creadas legalmente por la Constitución Política que rige nuestra vida jurídica y social que es la que también les ha otorgado las facultades que esas autoridades no pueden ampliarse a sí mismas ni delegarse entre ellas, ya que un procedimiento de ésta índole sólo podría llevarse a cabo mediante una reforma constitucional.

A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponderá realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público.

La autoridad administrativa es quien desarrolla el procedimiento encaminado a lograr en última instancia a través de un procedimiento el pago del tributo.

Las obligaciones de la autoridad administrativa tributaria en forma general son la dirección de procedimiento en conformidad estricta con la ley y la toma de las resoluciones y acuerdos que discrecionalmente juzgue necesarias para proteger el pago de los créditos fiscales y el cumplimiento de las demás obligaciones formales.

Ahora bien es necesario saber a favor de quien se otorga la garantía de interés fiscal que de acuerdo con el artículo 49 de la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación en relación con el artículo 60 primer párrafo de Código Fiscal de la Federación deberá otorgarse a favor de la tesorería de la Federación que es la encargada de la recepción de pagos por concepto de aprovechamientos y contribuciones; o en su caso del organismo descentralizado competente en el cobro de algún crédito fiscal; de igual manera están facultadas las tesorerías o dependencias de las entidades federativas.

De conformidad con el artículo 48 de la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación, la Tesorería o por conducto de los auxiliares facultados legalmente para ello calificará, aceptará, registrará, conservará en guarda y custodia, sustituirá, cancelará, devolverá y hará efectivos según proceda las garantías que se otorgan a favor del gobierno federal.

La autoridad recaudadora competente estará facultada para ejercer las facultades siguientes: aceptar previa calificación las garantías que se otorguen con relación a contribuciones, accesorios y aprovechamientos respecto de los cuales ejerza el Procedimiento Administrativo de Ejecución o sobre los que deba resolver acerca de pago en parcialidades, autorizar la sustitución de las citadas garantías y cancelarlas cuando proceda.

### ***5.2.3 Solicitud de la Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución***

El Procedimiento Administrativo de Ejecución es conocido también como Procedimiento Administrativo Económico Coactivo, así como Procedimiento de Ejecución Forzosa o Procedimiento Fiscal de Ejecución.

En el artículo 145, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, se establece que mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados en la ley.

Esto quiere decir que el procedimiento económico coactivo consiste en una serie de actos que el Estado realiza con la finalidad de proceder coercitivamente en contra de los contribuyentes que no han cumplido voluntariamente sus obligaciones contributivas dentro del plazo fijado por la ley.

Asimismo, el Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene como propósito la recaudación del importe de lo debido por concepto de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, prescindiendo de la voluntad de ese deudor o aún en contra de su voluntad.

La suspensión de Procedimiento Administrativo de Ejecución debe ser solicitado por el interesado en obtenerla, a dicha solicitud se debe acompañar los documentos que acrediten que se ha garantizado el interés fiscal. La garantía debe comprender además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados, así como los recargos que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento.

Al solicitarse la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución los actos administrativos no se ejecutarán siempre y cuando se haya garantizado el interés fiscal por parte del contribuyente.

### ***Requisitos para que proceda la Suspensión***

Cuando se promueve algún medio de defensa como el recurso de revocación o e juicio de nulidad que se promueva ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, estos van a impugnar la resolución contenida en dicho acto.

Se debe acreditar la promoción dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que haya surtido efectos la notificación del acto.

Se debe constituir la garantía del interés fiscal (salvo que ya se hubiesen embargado bienes suficientes en el proceso de ejecución), dentro de los cinco meses siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto.

En el caso de que no se acredite, no se garantice el interés fiscal se procederá al cobro coactivo.

Se debe recordar que para que subsista la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución es necesario ampliar la garantía cada doce meses por el importe de los recargos correspondientes a dicho periodo.

#### ***5.2.4 Formas de garantizar el interés Fiscal***

La garantía del interés fiscal esta vinculada estrechamente con la facultad económico-coactiva que la ley otorga a las autoridades fiscales para exigir coactivamente al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones y el pago de los créditos a su cargo.

Las formas para garantizar el interés fiscal son seis y sirven directamente para asegurar al acreedor el pago de su crédito o adeudo.

Retomando el fundamento legal que contempla el otorgamiento de garantías, conforme a los artículos 142 del Código Fiscal de la Federación y 60 de su Reglamento, los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal a favor

de la Tesorería de la Federación o de organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, así como de las tesorerías o dependencias de las entidades federativas que realicen estas funciones aunque tengan otra denominación, eligiendo alguna de las siguientes formas:

- 1.- Depósito en dinero en las instituciones de crédito autorizadas.
- 2.- Prenda o hipoteca.
- 3.- Fianza otorgada por institución autorizada, la cual no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- 4.- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- 5.- Embargo en la vía administrativa.
- 6.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente.

Las garantías subsisten hasta que proceda su cancelación en los términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

Dado el interés de la autoridad de que sean pagados los créditos fiscales y con la finalidad de que el Estado pueda realizar normalmente sus funciones, la ley pretende reforzar la obligación del deudor ya sea sujetando los bienes propiedad del deudor y aún de terceros a la acción directa del Fisco acreedor o bien haciendo que otra u otras personas respondan de la deuda con su propio patrimonio.

Las garantías personales establecidas en el derecho tributario son: la fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por tercero y la cartera de créditos del propio contribuyente.

En cuanto a las garantías reales, la obligación principal se realiza mediante la afectación legal o voluntaria de bienes muebles o inmuebles para que su valor se aplique al pago del crédito fiscal garantizado si el sujeto pasivo deja de cubrirlo

El depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas, la prenda, la hipoteca, el embargo en la vía administrativa y los títulos de valor se encuentran en esta clase de garantías.

### **5.3 Medios de Defensa**

#### ***Generalidades de los Medios de Defensa***

Todo acto administrativo emitido por una autoridad en ejercicio de las facultades que la ley le confiera debe cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación, así como de debida y estricta aplicación de la ley de acuerdo con lo señalado en el artículo 16 constitucional, aspectos que comprenden o conforman el principio o garantía de legalidad.

La observancia al principio de legalidad es obligatoria para la autoridad dado que la actuación de esta en ejercicio de su poder de imperio puede traducirse en la afectación de los derechos o intereses de los particulares que son objeto de tal actuación.

En relación con lo anterior el artículo 14 constitucional señala que “Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad, de sus posesiones, propiedades o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos en los que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

Esta premisa máxima señalada en la Constitución conforma la garantía de audiencia misma que constituye un derecho subjetivo público que tiene todo gobernado frente al poder público a efecto de que antes de que sea objeto de un acto de privación de sus bienes o derechos derivado de una resolución

emitida por la autoridad en ejercicio de sus facultades sea oído y vencido ante los órganos de administración de justicia que el orden legal establezca.

De esta forma, la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 constitucional se exterioriza a través de la existencia y establecimiento de medios de defensa que prevean las leyes, por virtud de los cuales los gobernados pueden controvertir o desvirtuar la legalidad de los actos de autoridad siguiendo los procedimientos que regulan tales medios de defensa.

No obstante que del artículo 14 constitucional en estudio se desprenda expresamente de la garantía de audiencia se tutela a través de la posibilidad de que el gobernado instaure juicio en forma previa a la privación de sus derechos, propiedades o posesiones, dicho término no debe entenderse en un sentido literal como el procedimiento que intente ante tribunales judiciales puesto que el derecho a dicha garantía se actualiza además por el hecho de que las leyes ordinarias administrativas prevean la existencia de medios de defensa en el ámbito administrativo, tendientes a revisar la legalidad del acto de autoridad de que es sujeto el gobernado ante una instancia también administrativa.

De esta forma, ante un acto de autoridad o imperio en el ámbito administrativo, que importe la privación de alguno de los bienes jurídicos tutelados en el artículo 14 constitucional, el gobernado puede interponer el procedimiento o medio de defensa ante las mismas autoridades de las cuales provenga e acto de molestia o de privación o ante sus superiores jerárquicos de acuerdo con las reglas y disposiciones previstas en las normas legales aplicables.

Las anteriores consideraciones constituyen la regla general de observancia de la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 constitucional.

Sin embargo, debe señalarse que tratándose de la materia tributaria existe una excepción o salvedad respecto de la observancia de la garantía de

audiencia, consiste en que la audiencia que se puede otorgar a los contribuyentes o causantes debe ser siempre posterior a la fijación de los impuestos por contribuciones, bastando que la ley prevea la existencia de medios de defensa que puedan intentar los gobernados, pero siempre en forma posterior a la realizada por las autoridades fiscales.

### **5.3.1 Recurso Administrativo de Revocación**

Gabino Fraga establece la siguiente definición “Medio legal de defensa de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto a fin de que dicha autoridad revoque, anule o lo reforme en caso de encontrar probada la ilegalidad o la inoportunidad de la misma”.<sup>2</sup>

#### ***Generalidades del Recurso de Revocación***

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 116 la existencia de un Recurso Administrativo de Revocación mismo que se puede intentar en contra de los actos administrativos dictados en materia fiscal federal.

La interposición del Recurso administrativo de Revocación es optativa para el contribuyente, puede elegir por la interposición de dicho medio de defensa o bien acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a través del juicio contencioso administrativo. Dicho recurso deberá interponerse ante la autoridad que emitió el acto controvertido o ante la Administración Local Jurídica competente, por regla general dentro de los 45 días siguientes a aquel en que surtió efectos la notificación del acto.

#### ***Aspectos Específicos del Recurso de Revocación***

---

<sup>2</sup> FRAGA, Gabino. “Derecho Administrativo” Décimo segunda Edición. Ed. Porrúa. México 1982. p. 435.

Se advierte del contenido del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, que los actos en ellos señalados como materia de impugnación a través del recurso de revocación, tiene relación directa e inmediata con el Procedimiento Administrativo de Ejecución que es instaurado a un contribuyente a fin de hacer efectivos créditos fiscales a su cargo.

### **5.3.2 Juicio Contencioso Administrativo**

#### ***Aspectos Generales del Juicio Contencioso Administrativo***

Antes de abordar el tema debemos de definir al Juicio Contencioso Administrativo para lo cual transcribiremos lo que al respecto nos dice Fraga Gabino: “Del latín iudicium contentiosus administrativus.- Juicio seguido ante tribunales administrativos de simple anulación o de plena jurisdicción, en el que las partes son el particular, sea persona física natural, moral o jurídica y la administración dependiente del ejecutivo federal o local en el que se impugna una resolución administrativa de la competencia de dichos tribunales.”<sup>3</sup>

El Juicio Contencioso Administrativo es el procedimiento que se sigue ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con el objeto de resolver de manera imparcial las controversias entre particulares y la administración pública que sean materia de la competencia de dicho tribunal.

El juicio contencioso administrativo se seguirá ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conforme a las disposiciones del Título VI del Código Fiscal de la Federación.

Resoluciones Impugnables en Juicio Contencioso Administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

---

<sup>3</sup> FRAGA, Gabino. Op. Cit. p. 736.

La ley orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa establece en su artículo 11 las resoluciones que pueden ser materia de impugnación a través del juicio contencioso administrativo.

Resolución: Es todo aquel oficio, resolución u omisión de la autoridad que afecte la esfera jurídica del contribuyente.

Resolución definitiva: Son aquellos oficios, resoluciones u omisiones de la autoridad que afectan la esfera jurídica del contribuyente, que no admitan recurso administrativo o cuando la interposición del recurso administrativo sea optativa.

Los actos relacionados con la notificación de créditos fiscales, así como el Procedimiento Administrativo de Ejecución son impugnables ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dado que el ilegal proceder en que incurra la autoridad en tales procedimientos, se encuadra como un agravio en materia fiscal.

### ***Garantía del Interés Fiscal respecto de Créditos Controvertidos***

En términos del artículo 144 párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales que se establezcan en el Reglamento de dicho Código.

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 quince días tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social.

El numeral en cita señala además, que si a mas 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.

Dicho numeral precisa además, que cuando en le medio de defensa se impugnen únicamente alguno de los créditos determinados por el acto administrativo cuya ejecución fue suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.

Por último señala que no se exigirá garantía adicional si en el Procedimiento Administrativo de Ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal o cuando el contribuyente manifiesta bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee. En el caso de que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

Aspectos Específicos relacionados con el juicio Contencioso Administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo regula en sus artículos 1º al 79, las reglas y formalidades que se deben de seguir en el Juicio Contencioso Administrativo, dentro de los cuales resaltan por su importancia los siguientes:

El actor podrá solicitar en su escrito inicial de demanda o en cualquier momento antes de que se dicte la sentencia en el juicio la suspensión de la ejecución del acto impugnado.

Esta posibilidad de suspensión del acto impugnado constituye la asimilación en la aplicación de la suspensión del acto reclamado que opera en el juicio de amparo, según lo establecido en los artículo 123 a 144 de la Ley de Amparo.

Las reglas para que opere la suspensión del acto impugnado son las siguientes:

Se solicitará por escrito a la Sala Fiscal ya sea en la demanda o hasta antes que se dicte sentencia en el juicio.

La Sala Fiscal podrá ordenar en el auto que acuerde la solicitud planteada por el actor, la suspensión provisional de la ejecución. En contra de dicha resolución que decreta o niegue la suspensión provisional no procederá recurso alguno.

Sobre este punto, debe aclararse que la determinación en el sentido de que no procede recurso alguno, lo es respecto de los recursos previstos en el Código Fiscal de la Federación, pues el demandante puede controvertir tal determinación a través del juicio de amparo indirecto.

En el término de cinco días, la Sala del Tribunal deberá emitir resolución a través de la cual decreta o niegue la suspensión definitiva.

La suspensión se negará cuando la ejecución o inejecución del acto impugnado pueda ocasionar perjuicios al interés general.

Cuando sea procedente la suspensión o inejecución del acto impugnado, pero con ella se puedan ocasionar daños a la contraparte o a terceros, se concederá si el particular otorga garantía bastante para reparar el daño o indemnizar los perjuicios que se pudieran causar si el actor no obtiene sentencia favorable en el juicio.

Si la solicitud de la suspensión se endereza respecto del cobro de las contribuciones, procederá previo depósito de las cantidades adecuadas ante la Tesorería de la Federación o de la Entidad que corresponda.

Dicho depósito no se exigirá cuando se trate del cobro de sumas que excedan de la posibilidad del actor según la apreciación del Magistrado, o cuando se haya constituido garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora. Tampoco se exigirá el depósito cuando se trate de persona distinta del causante obligado directamente al pago, caso en el cual el interés fiscal se

asegurará a través de los medios de garantía establecidos en las leyes fiscales. Sin embargo es importante señalar que la suspensión que se otorgue a la parte que lo solicita no debe afectar al interés general, a mayor abundamiento de lo antes señalado, existe una jurisprudencia la cual se señala a continuación:

“SERVIDORES PUBLICOS, ORDEN DE BAJA DE LOS. SUSPENSION IMPROCEDENTE. Cuando se reclaman en el juicio constitucional los efectos y consecuencias de la orden de baja dictada en contra de un servidor público, es improcedente conceder la suspensión, ya que no se satisface el requisito exigido por el artículo 124, fracción II, de la Ley e Amparo, puesto que la sociedad está interesada en el cumplimiento de los actos de tal naturaleza, que tiendan directa o indirectamente al debido desempeño de la función pública como actividad del Estado independientemente del perjuicio que resientan los interesados, porque en todo caso, es mayor el que resentiría el interés general de la concesión de la suspensión. Jurisprudencia I.3º .A.J/27, tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Foja 449 del Semanario Judicial de la Federación, Tomo VI, noviembre de 1997.<sup>4</sup>

Mientras no se dicte sentencia, la Sala Fiscal podrá modificar o revocar el auto que haya decretado o negado la suspensión, siempre y cuando ocurra un hecho superveniente que así lo justifique.

Se advierte del contenido del precepto a estudio que la finalidad de la suspensión de la ejecución que llegará a dictar la Sala Fiscal en el Juicio de Nulidad, constituirá una determinación que otorgará plena seguridad jurídica al contribuyente que impugna una resolución que determina créditos fiscales o que ejecuta los actos tendientes a su cobro, en el sentido de que no se llevarán a cabo actos que tiendan a la ejecución y cobro de los créditos fiscales determinados. Lo anterior, independientemente de que el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación prevé que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal.

---

<sup>4</sup> [www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx).

Es importante señalar que a resolución por la cual se ordene la suspensión de la ejecución del acto impugnado, dará lugar a que la autoridad no deba realizar acto alguno dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución tendiente a hacer efectivos los créditos fiscales adeudados, ya que si se realiza tal ejecución el contribuyente podrá interponer el recurso de queja que se prevé en el artículo 58 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

### **5.3.3 Juicio de Amparo**

#### ***Aspectos generales del Juicio de Amparo***

El amparo es un medio de control de la constitucionalidad y del orden jurídico.

El concepto de amparo proviene del castellano amparar, en el sentido de proteger o tutelar los derechos de una persona.

En palabras de Fraga Gabino “El juicio de amparo mexicano constituye en la actualidad la última instancia impugnativa de la mayor parte de los procedimientos judiciales, administrativos y aun de carácter legislativo por lo que tutela todo el orden jurídico nacional contra las violaciones realizadas por cualquier autoridad, siempre que esas infracciones se traduzcan en una afectación actual, personal y directa a los derechos de una persona jurídica, sea individual o colectiva”.<sup>5</sup>

El artículo 103 de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos establece que los Tribunales de la Federación resolverán entre

---

<sup>5</sup> FRAGA, Gabino. Op. Cit p. 240.

otros supuestos toda controversia que se suscite por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales.

De acuerdo con lo anterior, los Tribunales del Poder Judicial de la Federación tiene la atribución exclusiva para conocer sobre controversias relacionadas con la constitucionalidad de leyes.

Entre los principios básicos que regulan el juicio e amparo, mismos que se establecen en el artículo 107 constitucional, se tienen los siguientes:

El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada.

Las sentencias que emitan los Tribunales del Poder Judicial de la Federación sólo se ocuparán de los individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el cual verse la controversia planteada.

El amparo en materia administrativa procede entre otros supuestos contra resoluciones que causen agravio no reparable mediante ningún recurso, juicio o medio de defensa legal.

No es necesario agotar los medios de defensa que establezcan las leyes ordinarias, en el caso de que estas exijan mayores requisitos que los que la Ley de Amparo señala para la suspensión de acto reclamado.

Las reglas y los procedimientos que regulan de manera específica el juicio de garantías, se encuentran contempladas en la Ley de Amparo.

El artículo 114 de la Ley de Amparo, señala en su fracción II, que el amparo se pedirá ante un Juez de Distrito cuando se controvertan actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

Especifica dicho numeral que cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo procederá en contra

de la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda.

La fracción III del artículo 114 de la Ley de Amparo señale que, tratándose de remates, sólo procederá el juicio de garantías en contra de la resolución definitiva en que se apruebe o desaprobe dicho remate.

### ***Procedencia de Amparo Indirecto en contra de Actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución***

El Procedimiento Administrativo de Ejecución es un conjunto de actos concatenados por medio de los cuales se pretende la obtención, por vía coactiva del crédito fiscal debido por el deudor.

Toda vez que el procedimiento de ejecución es un acto de naturaleza administrativa de acuerdo con el órgano que lo ejecuta y porque materialmente no tiene como finalidad la resolución entre las partes contendientes, no puede decirse que dicho procedimiento se conforme por actos administrativos seguidos en forma de juicio.

#### **5.4 Las garantías de seguridad jurídica**

Para abordar el tema de las garantías de seguridad jurídica de manera adecuada es importante definir en primer término lo que son las garantías individuales o también llamadas por algunos autores garantías constitucionales.

Al respecto, el Ministro Juventino V. Castro, nos comenta: “estas garantías o derechos en su primer origen no son elaboraciones de juristas, politólogos o sociólogos, ni nacen como producto de una reflexión de gabinete.

Son auténticas vivencias de los pueblos o de grupos que constituyen a éstos, quienes se las arrancan al soberano para lograr el pleno reconocimiento de libertades y atributos, que se supone corresponden a la persona humana por el simple hecho de tener esta calidad.”<sup>6</sup>

Por su parte el Maestro Burgoa Orihuela. Ignacio nos da la siguiente definición: “Garantía proviene del término anglosajón warranty o warrantie que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar, por lo que tiene una connotación muy amplia Garantía equivale en sentido lato a aseguramiento o afianzamiento pudiendo denotar también protección, respaldo, defensa, salvaguarda o apoyo. Jurídicamente el vocablo y el concepto de garantía se originaron en el derecho privado, teniendo en él las acepciones apuntadas”.<sup>7</sup>

Asimismo, resulta básico señalar a cuales son los sujetos a quienes a través de nuestra Constitución se protege por medio de dichas garantías individuales o constitucionales.

Así el artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece en su primer párrafo lo siguiente:

“En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esa Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece”

Como se aprecia en el párrafo antes transcrito, toda persona o individuo tiene derecho a gozar de las garantías individuales contenidas en nuestro ordenamiento fundamental.

---

<sup>6</sup> CASTRO, Juventino V. “Garantías y Amparo”. Ed. Porrúa. Octava edición. México. 1993. p. 3

<sup>7</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio. “Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo”. Ed. Porrúa. Cuarta Edición. México 1996. p. 181.

En el Diccionario Jurídico Mexicano, el Doctor Jorge Carpizo las clasifica o agrupa de la siguiente manera: Garantías de igualdad, garantías de libertad y las de seguridad jurídica.<sup>8</sup>

Las garantías de igualdad dice el autor son: 1) goce, para todo individuo de las garantías que otorga la Constitución; 2) prohibición de esclavitud; 3) igualdad de derechos sin distinción de sexos; 4) prohibición de títulos de nobleza, prerrogativas y honores hereditarios; 5) prohibición de fueros y 6) prohibición de ser sometidos a proceso con apoyo en leyes privativas o a través de tribunales especiales.

Las garantías de libertad las divide en tres grupos: a) las libertades de la persona humana; b) las libertades de la persona cívica y c) las libertades de la persona social.

Respecto de la garantías de seguridad jurídica, el autor las divide en: 1) derecho de petición; 2) a toda petición la autoridad contestará por escrito; 3) irretroactividad de la ley; 4) privación de derecho sólo mediante juicio seguido con las formalidades del proceso; 5) principio de legalidad; 6) prohibición de aplicar la analogía y la mayoría de razón en los juicios penales; 7) principio de autoridad competente; 8) mandamiento judicial escrito, fundado y motivado, para poder ser molestado en la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones; 9) detención solo con orden judicial; 10) abolición de prisión por deudas de carácter puramente civil; 11) prohibición de hacerse justicia por propia mano; 12) expedita y eficaz administración de justicia; 13) prisión preventiva solo por delitos que tengan pena corporal; 14) garantías el auto de formal prisión; 15) garantías del acusado en todo proceso criminal; 16) sólo el ministerio público y la policía judicial pueden perseguir delitos; 17) prohibición de penas infamantes y trascendentes; 18) nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito y; 19) los juicios criminales no pueden tener más de tres instancias.

---

<sup>8</sup> CARPIZO, Jorge. "Diccionario Jurídico Mexicano". Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México, Ed. Porrúa. Decimocuarta Edición. México. 2000 p. 1517 y 1518.

El Ministro Juventino V. Castro, respecto a la clasificación de las garantías individuales señala que la mayoría de nuestros tratadistas, suelen utilizar un sistema de agrupamiento, que comprende a las garantías constitucionales en los siguientes apartados generales: Garantías de Igualdad, garantías de libertad, garantías de propiedad y garantías de seguridad jurídica.<sup>9</sup>

Sin embargo el citado autor propone para el estudio de las garantías individuales, la siguiente clasificación: Garantías de la libertad, garantías del orden jurídico y garantías de procedimientos, incluyendo dentro de estas últimas, a la de irretroactividad, la legalidad, la exacta aplicación de la ley y a las garantías dentro de procedimiento.

Por lo que una vez que hemos hecho mención a las clasificaciones que proponen los autores citados para el estudio de las garantías individuales, nos referimos para fines prácticos del tema que nos ocupa, únicamente a las garantías de legalidad, de irretroactividad de la ley y de audiencia, que forman parte de las garantías de seguridad jurídica, pues consideramos que son las que se aplican dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

#### **5.4.1 Garantía de Legalidad**

Como hemos mencionado en diversas ocasiones ya que es de esencial importancia dicha garantía se encuentra prevista en el artículo 16 constitucional, cuyo texto es el siguiente:

“Nade puede ser molestado en su posesión, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”

Y respecto a la materia administrativa, esta se contempla con lo dispuesto en diversos párrafos del numeral constitucional en comento que dispone:

---

<sup>9</sup> CASTRO, Juventino V. Op. Cit. P. 31.

“En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirse, una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.”

“La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.”

Como se advierte del contenido de los párrafos transcritos, en primer término mediante la garantía constitucionales comento se protege todo acto de molestia que pueda sufrir en gobernado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, lo cual solo puede acontecer satisfaciéndose los requisitos de un mandamiento por escrito; que debe emitir la autoridad competente; la cual desde luego debe fundar y motivar el correspondiente acto de molestia, es decir la causa legal del procedimiento.

Adicionalmente debe decirse, que en la materia administrativa las autoridades podrán practicar visitas domiciliarias; únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Así tales visitas únicamente se podrán llevar a cabo, mediante ordenamiento por escrito, que exprese el lugar que ha de inspeccionarse; la materia de la inspección y que se levante acta circunstanciada en presencia de

dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practicó la diligencia.

#### **5.4.2 Garantía de Irretroactividad de la Ley**

La garantía de irretroactividad de a ley, se encuentra contemplada en el primer párrafo del artículo 14 de nuestra constitución, que establece lo siguiente:

“A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.”

Por lo que debemos hacer mención del significado del termino “irretroactividad” para poder entender con claridad lo que esta garantía nos señala para lo cual Gabino Fraga nos señala: “Irretroactividad de la ley es el principio del derecho según el cual las disposiciones contenidas en las normas jurídicas no deben ser aplicadas a los hechos que se realizaron antes de la entrada en vigor de dichas normas”.<sup>10</sup>

En el derecho positivo mexicano se considera que el principio de irretroactividad es una de las garantías individuales ya que tiende a satisfacer uno de los fines primordiales del derecho el cual es la seguridad jurídica porque esta orientado el derecho a eliminar la arbitrariedad de las relaciones sociales y por lo tanto se constituye por normas de carácter general que se aplican a una finalidad de casos concretos.

Asimismo, el segundo párrafo del artículo 14 constitucional, prevé que:

“Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades

---

<sup>10</sup> FRAGA, Gabino. Op. Cit p. 697.

esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Como podemos apreciar en la lectura del párrafo segundo del artículo 14 de nuestra ley fundamental, se prohíbe también por dicho numeral, la privación de derechos del individuo cuando ello no se haga conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Respecto a la garantía de irretroactividad en la aplicación de la ley, prevista en el citado artículo 14 constitucional, señala Juventino V. Castro que: "...si bien dicha garantía, queda ordenada en el texto constitucional, este no nos proporciona mayores elementos para entender a la irretroactividad en si, y a los procedimientos de aplicación de las leyes para que no se caiga en el vicio de retroactividad, en cuya virtud debemos hacer breve referencia a las teorías doctrinarias principales al respecto."<sup>11</sup>

Así, continúa el autor diciendo que: "De la llamada "regla teodosiana" del Derecho Romano, se derivan los dos criterios generales que hasta la fecha han persistido para resolver los conflictos de las leyes en el tiempo: el objetivo y el subjetivo."<sup>12</sup>

Respecto de las teorías del criterio subjetivo, dice el autor en cita que: "Las modernas teorías de criterio subjetivo, que arrancan de la revolución francesa, época en que se elevó a la categoría de norma constitucional el principio de la no retroactividad que plasmaba el artículo 2º del Código de Napoleón manejan fundamentalmente dos nociones: la de los derechos adquiridos y la de las simples expectativas."<sup>13</sup> Y sigue diciendo "Sus principales exponentes son Blondeau, Merlin, Ricci, Savigny y Bonnacase quienes sostienen que las leyes tienen una aplicación retroactiva cuando vuelven sobre el pasado en perjuicio de las personas afectadas por dicha aplicación. Por lo tanto, en esencia una ley nueva no puede afectar os derechos adquiridos bajo

---

<sup>11</sup> CASTRO, Juventino V. Op. Cit. P. 245.

<sup>12</sup> Idem.

<sup>13</sup> Idem.

la vigencia de la antigua ley, no es así las expectativas, salvo cuando éstas puedan considerarse como derechos que han entrado al dominio de una persona, aún cuando no se haya cumplido la condición que integra totalmente el derecho subjetivo.”<sup>14</sup>

En relación a las teorías o doctrinas de criterio objetivo, señala el autor, que sus seguidores “Vareilles, Sommieres, Coviello, Planiol y Roubier, prefieren examinar - para cumplir con el principio de la no retroactividad - a los actos jurídicos y sus efectos, e insisten en distinguir tres principios referentes a la aplicación de las leyes – y que se han confundido - como son el principio de la no retroactividad, el de efecto inmediato en la vigencia de las leyes y en el de la supervivencia de la ley antigua para regir los actos celebrados cuando la propia ley se encontraba en vigor.”<sup>15</sup>

Concluye el autor que se cita apuntando, “Para Roubier, que es el mejor expositor de la doctrina objetiva moderna – y que mayores adeptos tienen en la actualidad -, la ley nueva no podrá tocar situaciones jurídicas ya constituidas o extinguidas, y si a las que se encuentren en curso de constitución o de extinción y que Roubier considera que las leyes nuevas sí pueden aplicarse retroactivamente, cuando sean interpretativas – porque obran a la manera de un cambio de jurisprudencia-, así como las relativas a las pruebas.”<sup>16</sup>

### **5.4.3 Garantía de Audiencia**

La garantía de audiencia, se encuentra contemplada en el segundo párrafo del artículo 14 de nuestra constitución, que establece lo siguiente:

“Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades

---

<sup>14</sup> Idem.

<sup>15</sup> CASTRO, Juventino V. Op. Cit. P. 246.

<sup>16</sup> Idem.

esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

En este contexto, cualquier acto de privación, solo se puede llevar a cabo, mediante el respectivo juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes, entendiéndose dentro del juicio, los propios procedimientos administrativos.

Debemos señalar que la garantía de audiencia a diferencia de la legalidad, se constituye como la más importante de las garantías dentro de las de seguridad jurídica, dado los efectos que puede tener el incumplimiento de la misma por parte de las autoridades.

Sobre el tema el Ministro Juventino V. Castro, se cuestiona el momento en que debe otorgarse la garantía de audiencia dentro de los procedimientos administrativos, dado que en algunos casos, se considera que debe ser antes el acto de privación y en otros posterior a él, cumpliéndose simplemente con otorgar la referida garantía.<sup>17</sup>

Desde nuestro punto de vista y siguiendo al tratadista en cita, consideramos que la garantía que se comenta se debe otorgar antes del acto de privación ya que es derecho de los gobernados el ser escuchados antes de que se constituya el mismo.

Asimismo, se debe entender a la finalidad que con el acto se persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional, pues en este último caso, no se estaría en presencia de un acto privativo, sino de molestia que requiere el cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 16 constitucional que consagra la garantía de legalidad.

---

<sup>17</sup> CASTRO, Juventino V. Op. Cit. P. 237.

#### **5.4.4 El Procedimiento Administrativo de Ejecución y la Garantía de Irretroactividad de la Ley**

Para resolver partir de cuando se actualiza la violación de la garantía de retroactividad o irretroactividad de una disposición jurídica debemos tomar en cuenta lo siguiente:

1.- Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar aquel supuesto o esa consecuencia sin violar la garantía de irretroactividad, atento que fue antes de la vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida.

2.- El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva.

3.- también puede suceder que la realización de alguna o algunas de las consecuencias de la ley anterior, que no se produjeron durante su vigencia, no dependa de la realización de los supuestos previstos en esa ley, ocurridos después de que la nueva disposición entró en vigor, sino que tal realización estaba solamente diferida en el tiempo, ya sea por el establecimiento de un plazo o término específico, o simplemente porque la realización de éstas consecuencias era sucesiva o continuada; en este caso la nueva disposición tampoco deberá suprimir, modificar o condicionar las consecuencias no realizadas, por la razón sencilla de que éstas no están supeditadas a las modalidades señaladas en la nueva ley.

4.- Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó sin violar la garantía de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva.

En las referidas condiciones, debemos decir que en materia del Procedimiento Administrativo de Ejecución, no se actualiza la retroactividad en perjuicio del gobernado, dado que sus normas son de carácter adjetivo o procesal, respecto de las cuales impera el principio de que se aplica la ley vigente al momento de substanciarse el mismo. De ahí, que por ese simple hecho no se actualice tal garantía.

Sin embargo si se aplicará una ley adjetiva que no se encontrare vigente y causará perjuicio entonces si se estaría violentando tal garantía individual.

#### **5.4.5 El Procedimiento Administrativo de Ejecución y la Garantía de Audiencia**

Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yañez, en su obra el Derecho Tributario Mexicano, establecen que, “La garantía de debido proceso legal implica que el gobernado no puede ser afectado en su esfera jurídica por medio de una sanción impuesta en virtud de haber infringido una ley administrativa o fiscal, sin antes darle la oportunidad de ser oído...”<sup>18</sup>

En innumerables ocasiones se ha cuestionado la constitucionalidad del embargo precautorio, pues se considera que contraviene los artículos 14 y 16. en este sentido, antes de privar de la propiedad a una persona, deben cumplirse las formalidades esenciales del procedimiento, así como la

---

<sup>18</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁNEZ, Jorge. “Derecho Tributario Mexicano”. Ed. Trillas. Cuarta Edición. México 1999. p. 407.

obligación de la autoridad competente para emitir por escrito un acto en el que se funde y motive la causa legal del procedimiento.

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, 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 éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán a embargar bienes e iniciarán el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En los artículos 151 al 163 del Código Fiscal de la Federación se establecen las reglas que las autoridades fiscales deberán seguir durante la diligencia respectiva.

Por otra parte cuando el particular alegara desconocer el crédito que se le pretende hacer exigible mediante la diligencia respectiva y se le embarguen bienes de su propiedad se estaría violando en su perjuicio la garantía de audiencia, pues en ese caso la diligencia resultaría ilegal.

De igual forma, para que sea procedente a actuación de la autoridad ejecutora, debe previamente haberse notificado y determinado el crédito fiscal.

También se debe considerar que la diligencia resulta violatoria de la garantía de legalidad si se practica sobre bienes de un tercero.

En referencia a lo dicho se cita el siguiente criterio sustentado:

“PERSONA EXTRAÑA A UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. IMPORTA VIOLACIONES DIRECTAS A LA CONSTITUCION EL EMBARGO DE BIENES DE.

El juicio de garantías tiene una finalidad eminentemente práctica y no de teoría del derecho, y cuando en un procedimiento económico coactivo, se embargan bienes a personas extrañas al mismo, incuestionablemente ese acto constituye una limitación a los derechos de propiedad y posesión que puede ser reclamada a través el juicio constitucional, sin

necesidad de agotar los recursos ordinarios correspondientes, pues tal acto importa violaciones directas a la Constitución.

## SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO NOVENO CIRCUITO

Improcedencia 336/95. Cristina Ontiveros Rivera de Martínez, representante legal de la Empresa Basmar, S.A. 27 de septiembre de 1995. unanimidad de votos, Ponente: Roberto Terrazas Salgado. Secretario: Rubén González Zamora.”

NOTA: No. Registro: 203,819; Tesis aislada; Materia(s):Administrativa; Novena Época; instancia. Tribunales Colegiados de Circuito; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: II, Noviembre de 1995; Tesis: XIX.2º.8 A; Página: 572.<sup>19</sup>

### **5.4.6 El Procedimiento Administrativo de Ejecución y la Garantía de Legalidad**

En relación a dicha garantía constitucional debe decirse, que el incumplimiento de la misma deriva no del propio procedimiento ya que en el artículo 152 del ordenamiento que se estudia, señala que el ejecutor designado por la autoridad competente para hacer efectivo el crédito fiscal y el importe de sus accesorios legales, se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse a la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones personales en el numeral 137 de este Código.

De igual manera, conforme al ordenamiento en cita, se prevé que de la diligencia se levante acta pormenorizada de la que se entregará copia a la

---

<sup>19</sup> JURISPRUDENCIA Y TESIS AISLADAS IUS 2007. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Poder Judicial de la Federación.

persona con quien se entienda la misma. El acta deberá llenar los requisitos a que se refiere el artículo 38 del Código Tributario.

Asimismo, con fundamento en el artículo 155 del ordenamiento en cuestión, la persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, siempre que los mismos sean de fácil realización o venta, sujetándose a cierto orden.

Es decir se cumple con los requisitos de la garantía de legalidad previstos por el artículo 16 de nuestra Constitución.

Sin embargo en la práctica en diversas ocasiones se viola dicha garantía por parte del personal actuante.

Al respecto nos referimos a diversos criterios que han sustentado los órganos jurisdiccionales federales para afirmar lo anterior.

a) Respecto a los citatorios:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. ES REQUISITO DE LEGALIDAD QE EN EL CITATORIO SE INDIQUE QUE ES PARA LLEVAR A CABO ACTOS RELATIVOS AL REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO.

El artículo 152 del Código Fiscal de la Federación determina que el jefe de la oficina exactota realizará la designación de la persona que verificará la diligencia de requerimiento de pago y embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, quien se constituirá en el domicilio del deudor a fin de efectuar la notificación personal con las formalidades a que se refiere el numeral 137 del citado ordenamiento, que dispone que si el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio para que el destinatario espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales; y se agrega en el segundo párrafo del mismo artículo 137, que tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución “el citatorio será

siempre para la espera antes señalada”, porque de no hacerlo la diligencia se entenderá con la persona que se encuentre en el domicilio o con un vecino. La expresión “el citatorio será siempre para la espera antes señalada”, denota la intención del legislador de que el deudor o su representante legal tengan conocimiento cierto de que se realizarán en su domicilio fiscal los actos referentes al Procedimiento Administrativo de Ejecución (requerimiento de pago y embargo de bienes del deudor, nombramiento de depositario, intervención de la negociación en el supuesto de que ésta resulte objeto del secuestro, etcétera), lo que se logra mediante la especificación en el citatorio del tipo de diligencia administrativa para la cual se le cita, es decir, para llevar a cabo los actos de Procedimiento Administrativo de Ejecución, y si lo estima conveniente, éste lo presente para su práctica, lo que se evidencia dadas las consecuencias que en el propio precepto se fijan ante la falta de atención al citatorio, en tanto dará lugar a que dicho procedimiento económico-coactivo se inicie con quien se encuentre en el domicilio, además de que al implicar el requerimiento de pago y de embargo una intromisión al domicilio de particular que sólo puede realizarse mediante el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 16 constitucional, al encontrarse consignado como derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual de inviolabilidad domiciliaria, es claro que no es o mismo una diligencia en la que sólo se notifique al particular una resolución específica, un simple requerimiento de documentación e información, en la que pueda apreciarse irrelevante su presencia para recibirlo, que atender un requerimiento de pago de un adeudo fiscal, y de no enterarlo e el momento se ingresará al domicilio para proceder al embargo de bienes de deudor, lo que conlleva a la necesidad de que se tenga conocimiento indudable de la clase de diligencia administrativa para la que se le cita. En esa tesitura, es requisito de legalidad del citatorio que se especifique que la cita es para la práctica de los actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, siendo insuficiente que tan solo se haga alusión al desahogo de una diligencia administrativa, ya que el contribuyente no está en aptitud de saber porque se le deja un citatorio.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA  
DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión Fiscal 100/2003. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 10 de julio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Omar Losson Ovando. Secretario: Rodolfo Tehózol Flores.”

NOTA: No. Registro: 182,791; Tesis aislada; Materia(s):Administrativa; Novena Época; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XVIII, Noviembre de 2003; Tesis: VI.2º.A.54 A; Página: 1005.<sup>20</sup>

b) Requerimiento de pago y embargo en materia fiscal. Cuando se trate de un machote impreso con espacios en blanco para llenar con letra manuscrita o cuando se advierta de manera notoria que la impresión de nombre del personal actuante es posterior a la elaboración del documento.

“REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO EN MATERIA FISCAL. CONTRAVIENE LAS GARANTIAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURIDICA, CUANDO SE TRATE DE UN MACHOTE IMPRESO CON ESPACIOS EN BLANCO PARA RELLENAR CON LETRA MANUSCRITA, O CUANDO SE ADVIERTA DE MANERA NOTORIA QUE LA IMPRESIÓN DEL NOMBRE DEL PERSONAL ACTUANTE ES POSTERIOR ALA ELABORACION DE DOCUMENTO.

Los artículos 151 y 152 del Código Fiscal de la Federación establecen que las autoridades fiscales se encuentran facultadas para hacer efectivos los créditos a favor del fisco, a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual debe satisfacer, además de los requisitos mencionados en dichos artículos, las exigencias contenidas en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos

---

<sup>20</sup> Ídem.

Mexicanos y 38 del referido código. En ese sentido, la existencia de un mandamiento de requerimiento de pago y embargo con dos tipos de letra notoriamente distintos, referidos unos a los elementos genéricos y otros a la designación del ejecutor para llevar a cabo la diligencia respectiva, por sí sola no acredita que haya sido formulado en parte por la autoridad competente para emitir la orden (los elementos genéricos), y en otra por la autoridad actuante (los relativos a su designación), ni tampoco evidencia fehacientemente que se hayan cumplido tales requisitos constitucionales y legales, pues tratándose de una garantía individual debe exigirse su exacto acatamiento. En consecuencia, cuando se trate de un machote impreso con espacios en blanco para rellenar con letra manuscrita, o cuando se advierte de manera notoria que la impresión del nombre del personal actuante es posterior a la elaboración del documento, lleva a concluir que dicha designación no fue realizada por la autoridad exactota, la única competente para realizar dicho nombramiento, atento a lo dispuesto en el indicado artículo 152.

Contradicción de tesis 10/2004-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero, ambos en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 16 de abril de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 48/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintitrés de abril de dos mil cuatro.

NOTA: No. Registro: 181,458; Jurisprudencia; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Novena Época; Instancia: Segunda Sala; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XIX, Mayo de 2004; Tesis: 2ª./J. 48/2004; Página: 592.<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Ídem.

## **PROPUESTA**

Nuestra propuesta esta enfocada a mejorar la calidad y cumplir con lo establecido en la ley en cuanto a la diligenciacion en campo realizada por los ejecutores fiscales dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución con el objeto de respetar las garantías de seguridad jurídica consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos mexicanos; así como lo establecido en la Ley Fiscal Federal; por tal motivo consideramos que para cumplir con dicho fin es de suma importancia que los ejecutores fiscales se encuentren mejor preparados y capacitados para llevar a cabo el procedimiento en mención, por lo que consideramos que es necesario adicionar un articulo al Reglamento del Código Fiscal de la Federación; a efecto de dar cumplimiento a las diligencias de embargo de una forma legal y constitucional.

Por lo que el artículo en mención establecería lo siguiente:

### **Requisitos indispensables de los ejecutores fiscales para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución**

Para los efectos del párrafo primero del artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, para que un ejecutor pueda llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- I. Será necesario que cuente con la licenciatura en derecho.
- II. Deberá haber aprobado un curso de perito valuador de bienes muebles e inmuebles, con reconocimiento oficial de las autoridades correspondientes.

Por ultimo, en la practica diaria dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, los ejecutores no cumplen con las formalidades establecidas para llevar a cabo algunas diligencias que se suscitan dentro de dicho procedimiento; ya que cuando no se encuentra a la persona buscada, el ejecutor fiscal tiene la obligación de dejarle citatorio para que lo espere el día hábil siguiente a una hora fija y en caso de que no lo espere el contribuyente, dicho ejecutor podrá llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución con la persona que se encuentre; contrario a esto algunos ejecutores de

manera arbitraria en una sola diligencia hacen que el contribuyente firme el citatorio con una fecha anterior y llevar a cabo el acto de molestia referido el mismo día que se elaboro el citatorio; razón por la cual, dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución y algunos artículos que regulan el procedimiento de notificaciones personales deberían establecer que en las citadas diligencias el ejecutor tenga la obligación de requerir al contribuyente a efecto de que plasme la leyenda: “Bajo protesta de decir verdad manifiesto que recibí el presente citatorio en fecha .....", y en los documentos que preceden al citatorio plasmar la leyenda “Bajo protesta de decir verdad manifiesto que recibí notificación en fecha ....." y su nombre y firma; esto a efecto de hacer constar que el ejecutor efectivamente se constituyó en el domicilio fiscal un día hábil anterior y de acuerdo a lo que establece el Código Fiscal de la Federación, se constituyo de nueva cuenta en dicho domicilio el día y hora señaladas en el mencionado citatorio a efecto de llevar a cabo la diligencia de notificación de la forma que establece la ley y con esto respetar las garantías de seguridad jurídica del gobernado.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA.-** Nuestro Estado de derecho, se encuentra regido por el derecho fiscal; que es la vinculación de tipo jurídica entre el gobernado y el Estado.

**SEGUNDA.-** Al derecho fiscal lo definimos como la rama del derecho financiero que concierne a la creación, liquidación y recaudación de los impuestos.

**TERCERA.-** El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal, en el ejercicio de su facultad económica-coactiva para exigir el pago de créditos fiscales no cubiertos ni garantizados dentro de los plazos establecidos en la ley, en el cual permita lograr la recuperación de los adeudos, ya sea por pago o enajenación de los bienes embargados.

**CUARTA.-** Durante el desarrollo del Procedimiento Administrativo de Ejecución, no se actualiza la irretroactividad en perjuicio del gobernado, en virtud de que se trata de normas de carácter adjetivo o procesal, respecto de las cuales impera el principio de aplicación de la ley vigente al momento de substanciarse el mismo.

**QUINTA.-** La ejecutoriedad es la facultad que tiene el estado para hacer valer sus resoluciones, haciendo de esta manera efectivos los créditos fiscales.

**SEXTA.-** El Procedimiento Administrativo de Ejecución ostenta la característica de ejecutoriedad del acto administrativo, por cuya virtud la actuación de la autoridad fiscal se desarrolla unilateral y oficiosamente, permitiéndole la ejecución de sus resoluciones sin necesidad de una orden judicial

**SEPTIMA.-** El fundamento constitucional del Procedimiento Administrativo de Ejecución, lo encontramos plasmado en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los estados unidos mexicanos; donde observamos que es obligación de los gobernados contribuir con los gastos públicos del país.

**OCTAVA.-** El Procedimiento Administrativo de Ejecución, culmina con la privación definitiva de los bienes embargados a los gobernados, en virtud de que su aplicación al pago de los créditos fiscales insolutos a través de las figuras del remate, enajenación directa o adjudicación a favor de la hacienda publica; representa la sustracción de los mismos de la esfera jurídica del ejecutado en forma definitiva y permanente.

**NOVENA.-** El Código fiscal de la federación, específicamente en el Título V Capitulo III artículos del 145 al 196 B, nos habla de Procedimiento Administrativo de Ejecución; en donde observamos las facultades que tienen las autoridades fiscales para hacer el cobro de los créditos que adeudan los contribuyentes.

**DECIMA.-** Las partes implicadas dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución son dos: el acreedor fiscal que es la autoridad o el Estado, al cual se le debe de identificar con dicho termino porque tiene todos los medios para hacer validos los créditos fiscales; y por el otro lado tenemos al sujeto pasivo que es el gobernado,

**DECIMO PRIMERA.-** El incumplimiento de un contribuyente en el pago de impuestos, derechos y contribuciones origina que la autoridad aplique algún tipo de sanción por dicho incumplimiento.

**DECIMO SEGUNDA.-** La facultad económica-coactiva que tiene el estado para hacer valer los créditos fiscales se divide en tres etapas: El requerimiento, el embargo y el remate; los cuales siempre deben de cumplir con los requisitos establecidos en la ley.

**DECIMO TERCERA.-** Las actas que se levanten como resultado de la facultad económica-coactiva que tiene el gobernante, deben de ser por escrito, señalar la autoridad que lo emite, estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; así como el nombre del funcionario que lo emite y nombre de la persona a la que va dirigido.

**DECIMO CUARTA.-** El ejecutor dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución debe de identificarse con un oficio de habilitación, con numero de oficio y clave de ejecutor, expedido por la autoridad de la oficina exactora, además debe de contener una fotografía reciente del funcionario que la presenta, nombre y firma del mismo.

**DECIMO QUINTA.-** Los créditos fiscales se dan por autodeterminación del contribuyente y por las facultades de comprobación ejercidas por el estado.

**DECIMO SEXTA.-** Los créditos fiscales que no se hayan pagado o garantizado dentro de los términos legales para ello se cobraran a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

**DECIMO SEPTIMA.-** En contra de cualquier violación que se suscite dentro de la tramitación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el agraviado podrá hacer valer los medios de defensa señalados en las leyes; siendo estos: El recurso administrativo de revocación, el procedimiento contenciosos administrativo y el juicio de amparo

**DECIMO OCTAVA.-** El Administrador Local de Recaudación siendo el titular de la oficina exactora de créditos fiscales y por ende el encargado de llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución debe enfocar como uno de sus principales objetivos el contar con personal totalmente capacitado para llevar a cabo dicho Procedimiento, concretamente al momento de ejecutar el embargo de bienes suficientes para cubrir el crédito fiscal adeudado y así evitar que se embarguen de manera arbitraria y excesiva bienes del contribuyente que tienen un valor hasta mas de tres veces del referido crédito

fiscal y evitar así posibles daños irreparables al patrimonio de los contribuyentes.

**DECIMO NOVENA.-** El Procedimiento Administrativo de Ejecución deberá suspenderse provisionalmente, una vez que se han obtenido las garantías necesarias para satisfacer el interés fiscal; hasta que se resuelvan los medios de defensa hechos valer por el contribuyente y se declaren firmes los créditos que no hayan sido cubiertos.

**VIGESIMA.-** La administración tributaria forma parte de la Administración Pública Federal, integrándose por el órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público: el Servicio de Administración Tributaria, la cual tienen como objetivo la aplicación de las leyes propia de la materia y la recaudación de los créditos fiscales.

**VIGESIMO PRIMERA.-** En la práctica diaria dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, los ejecutores no cumplen con las formalidades establecidas para llevar a cabo algunas diligencias que se suscitan dentro de dicho procedimiento; toda vez, que cuando no se encuentra a la persona buscada, el ejecutor fiscal tiene la obligación de dejarle citatorio para que lo espere el día hábil siguiente a una hora fija y en caso de que no lo espere el contribuyente, dicho ejecutor podrá llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución con la persona que se encuentre; contrario a esto algunos ejecutores de manera arbitraria en una sola diligencia hacen que el contribuyente firme el citatorio con una fecha anterior y llevar a cabo el acto de molestia referido el mismo día que se elaboró el citatorio; razón por la cual, dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución y algunos artículos que regulan el procedimiento de notificaciones personales deberían establecer que en las citadas diligencias el ejecutor tenga la obligación de requerir al contribuyente a efecto de que plasme la leyenda: “Bajo protesta de decir verdad manifiesto que recibí el presente citatorio en fecha .....", y en los documentos que preceden al citatorio plasmar la leyenda “Bajo protesta de decir verdad manifiesto que recibí notificación en fecha ....." y su nombre y firma; esto a efecto de hacer constar que el ejecutor efectivamente se

constituyó en el domicilio fiscal un día hábil anterior y de acuerdo a lo que establece el Código Fiscal de la Federación, se constituyo de nueva cuenta en dicho domicilio el día y hora señaladas en el mencionado citatorio a efecto de llevar a cabo la diligencia de notificación de la forma que establece la ley y con esto respetar las garantías de seguridad jurídica del gobernado.

**VIGESIMO SEGUNDA.-** Las garantías individuales representan el cúmulo de derechos que el Estado, en cumplimiento de su deber de auto limitación, reconoce a sus gobernados, asegurándole determinadas prerrogativas y libertades ante el ejercicio del poder público. Limitando así la actuación del aparato estatal en virtud de que ningún acto de autoridad puede contrariarlas ni contradecirlas.

## BIBLIOGRAFIA

CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo. "Derecho Administrativo Mexicano I". Primera edición. Cárdenas Editor y Distribuidor. México 2000.

GARRONE, José Alberto. "Diccionario Jurídico". Segunda edición ampliada. Ed. Abeledo – Perrot. Argentina 1995.

REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. "Elementos Básicos de Derecho Fiscal". Ed. Universidad Guadalajara 2001.

PÉREZ DE AYALA, José Luís. "Curso de Derecho Tributario". I. Madrid. Edersa.

LIC. PONCE GÓMEZ, Francisco y LIC. PONCE CASTILLO, Rodolfo. "Derecho fiscal". Ed. Banca y Comercio. 1997.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luís Humberto. "Principios de Derecho Tributario". Ed. Limusa. 1988.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal". Ed. Harla. México 1983.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M. "Derecho Financiero". Ed. De palma. Buenos Aires 1970.

LIC. SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A. "Curso Elemental sobre Derecho Tributario". Ed. ISEF. México 2007.

PONCE CASTILLO, Rodolfo. "Derecho Fiscal". Editorial Banca y Comercio. México 1999.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano". Editorial Universidad Potosina. México 1983.

SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. "Análisis Jurídico del Hecho Imponible". Comisión Viaje de Estudios. Universidad de Buenos Aires.

ACOSTA ROMERO, Miguel. "Compendio de Derecho Administrativo". Ed. Porrúa. México 1998.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. "Lecciones de Derecho Tributario". Ed. Ecafsa. México 1997.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio. "Diccionario de Derecho Constitucional Garantías y Amparo". Ed. Porrúa. Cuarta Edición. México 1996

LIC. SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo. "Fiscal 1 Aplicación Práctica del Código Fiscal". Ed. Ecafsa. México 1998.

OSORIO, Manuel. "Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales". Ed. Heliasta S.R.L. Buenos Aires República de Argentina 1990.

DE PINA, Rafael. "Diccionario de Derecho". Decimocuarta Edición. México 1985.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. "Enciclopedia Jurídica Mexicana". UNAM. Ed. Porrúa. Mexico 2004.

DE PINA VARA, Rafael. "Diccionario de Derecho". Ed. Porrúa. México 2005.

FRAGA, Gabino. "Derecho Administrativo" Décimo segunda Edición. Ed. Porrúa. México 1982.

CASTRO, Juventino V. "Garantías y Amparo". Ed. Porrúa. Octava edición. México. 1993.

CARPISO, Jorge. "Diccionario Jurídico Mexicano". Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México, Ed. Porrúa. Decimocuarta Edición. México. 2000.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁNEZ, Jorge. "Derecho Tributario Mexicano". Ed. Trillas. Cuarta Edición. México 1999.

## **LEGISLACION Y JURISPRUDENCIA**

OCAMPO MEDINA, Carlos. "COMPILACIÓN DE LEGISLACION FISCAL Y ADUANERA". Primera Edición. Ed. Lexis Nexis, México 2008.

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Primera Edición. Ed. Lexis Nexis. México 2008.

CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL. Décimo Segunda Edición. Ed. SISTA. México 2008.

CONSTITUCION POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Cuadragésima Primera Edición. Ed. SISTA. México 2008.

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. Ed. SISTA. México 2008.

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Primera Edición. Ed. Lexis Nexis. México 2008.

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Primera Edición. Ed. Lexis Nexis. México 2008.

LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. Primera Edición. Ed. Lexis Nexis. México. 2008.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA. "Tribunales Colegiados de Circuito". Tomo XV. Enero de 2002.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA. "Tribunales Colegiados de Circuito". Tomo XVI. Diciembre de 2002.

JURISPRUDENCIA Y TESIS AISLADAS IUS 2007. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Poder Judicial de la Federación.

**PAGINAS WEB**

[www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)

[www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx)

## **GLOSARIO**

SAT	Servicio de Administración Tributaria
LSAT	Ley del Servicio de Administración Tributaria
RISAT	Reglamento del Servicio de Administración Tributaria
SHCP	Secretaria de Hacienda y Crédito Público
CFF	Código Fiscal de la Federación
CCDF	Código Civil para el Distrito Federal
LFPCA	Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo
LOAPF	Ley Orgánica del Administración Pública Federal
CIEC	Clave de Identificación electrónica Confidencial o la Firma
FIEL	Firma Electrónica Avanzada
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IETU	Impuesto Empresarial a la Tasa Única
IVA	Impuesto al Valor Agregado
IEPS	Impuesto Especial Sobre Productos y Servicios
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
PAE	Procedimiento Administrativo de Ejecución.