

281



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

OPERACION Y MEDIOS DE DEFENSA DEL
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE
EJECUCION EN MATERIA FISCAL FEDERAL PARA
CONSERVAR LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD



289682

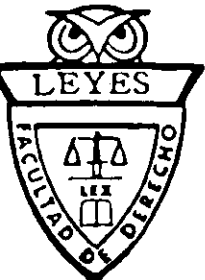
T E S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

MAURICIO IGOR GALVEZ CIREROL



ASESOR: LIC. DANIEL OJESTO MARTINEZ PORCAYO

CIUDAD UNIVERSITARIA,

2001



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIDAD DE SEMINARIOS JOSE VASCONCELOS
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS.

Cd. Universitaria, D.F., 30. de noviembre de 2000.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **GALVEZ CIREROL MAURICIO IGOR**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"OPERACIÓN Y MEDIOS DE DEFENSA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION EN MATERIA FISCAL FEDERAL PARA CONSERVAR LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD JURIDICA"**.

Con fundamento en los artículos 8o. fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los seis meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad."

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
La Directora


LIC. MA. DE LA LUZ NÚÑEZ CAMACHO

México, D.F. a 24 de noviembre del año 2000.

LIC. MARÍA DE LA LUZ NÚÑEZ CAMACHO.
DIRECTORA DEL SEMINARIO DE
DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS.

ESTIMADA MAESTRA:

Me es grato entregarle la tesis que para obtener el Título de Licenciado en Derecho realizó el Pasante MAURICIO IGOR GÁLVEZ CIREROL intitulada "*Operación y Medios de Defensa del Procedimiento Administrativo de Ejecución en materia Fiscal Federal para conservar Los Principios de Igualdad Jurídica*" bajo la supervisión del suscrito.

El anterior trabajo en opinión del firmante reúne con los requisitos que el Reglamento General de Exámenes de la Universidad exige; por lo que de no tener inconveniente se somete a su revisión para los fines correspondientes.

Aprovecho la ocasión para reiterar una vez más mi reconocimiento a su labor al frente del Seminario y el agradecimiento por permitir al suscrito colaborar en el asesoramiento de tesis en el mismo.

ATTENTAMENTE



LIC. DANIEL OJESTO MARTÍNEZ PORCAYO

El presente trabajo de investigación se lo dedico a mis papás con el inmenso amor y respeto que les tengo y les agradezco que me hayan otorgado la oportunidad y los medios para estudiar esta licenciatura, así como el apoyo incondicional en todos y cada uno de los momentos de mi vida, dándome el ejemplo de fortaleza para los momentos adversos y el de sensibilidad para distinguirlos, así como la muestra de cómo debe de constituirse y prevalecer el amor en una familia.

Chalo, Zally, Hugo y Rosita, les dedico con mucho cariño el presente trabajo y espero que vean reflejado en él, el ejemplo y los sabios consejos que cada uno de ustedes han ido aportando a mi vida.

Especial es la dedicatoria para mi eterna enamorada Mariana, ya que sin su amor, comprensión, cariño, entrega y perseverancia, el presente trabajo no se hubiera concluido con éxito. Gracias por agregarle el motivo y la razón de esta investigación.

A mis abuelos, tíos, primos, suegros, cuñados, sobrinos y más fieles y leales amigos, les dedico con singular aprecio esta breve, pero muy significativa obra.

También, dedico y agradezco a todos los profesores que han intervenido en mi formación educativa, pero en particular al Licenciado Daniel Ojesto Martínez Porcayo, quien dignamente tuvo a bien en dirigir la presente tesis y dedicarle su invaluable tiempo.

Así mismo, dedico el presente trabajo de investigación, a todos y cada una de las personas que han sido mis jefes, así como a todos mis compañeros de trabajo, a quienes no sólo les agradezco por creer y confiar en mi capacidad para obtener el título de licenciado en derecho, sino también por el apoyo que me brindaron para ello.

Por último, quiero dedicarles y agradecerles a los seres que con su espíritu han iluminado y resguardado el camino de mi vida. Están siempre presentes.

Mauricio Igor Gálvez Cirerol

INDICE GENERAL

INDICE GENERAL	I
INTRODUCCIÓN	V
CAPÍTULO 1 GENERALIDADES DEL DERECHO	
1.1. CONCEPTO DE DERECHO	1
CAPÍTULO 2 EL DERECHO FISCAL	
2.1. CONCEPTO DE DERECHO FISCAL	3
2.2. DIVERSAS ACEPCIONES DEL DERECHO FISCAL	4
2.3. SISTEMATIZACIÓN DEL DERECHO FISCAL	6
CAPITULO 3 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	
3.1. DEFINICIONES	9
3.2. EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO	15
3.3. MARCO CONSTITUCIONAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	23
3.3.1. SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL	23
3.3.2. OBLIGACIÓN PARA CONTRIBUIR	24
3.3.3. IMPUESTOS O CONTRIBUCIONES	24
3.3.4. POTESTAD TRIBUTARIA	25
3.3.5. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO	28
3.3.6. LIMITES A LA POTESTAD TRIBUTARIA	28
3.3.7. GARANTÍA DE LEGALIDAD	28
3.3.8. GARANTÍA DE AUDIENCIA	32
CAPÍTULO 4 OPERACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL FEDERAL	
4.1. AUTORIDADES COMPETENTES	39

4.1.1.	REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, VIGENTE HASTA 1996	40
4.1.2.	REGLAMENTO INTERIOR VIGENTE HASTA 1997	42
4.1.3.	LEY Y REGLAMENTO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA VIGENTES DE JULIO DE 1997 AL 3 DE DICIEMBRE DE 1999	43
4.1.4.	REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ACTUAL	44
4.2.	EXIGIBILIDAD DEL CRÉDITO FISCAL	45
4.3.	SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	46
4.4.	GARANTIAS DEL INTERÉS FISCAL	47
4.4.1.	FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL	47
4.4.2.	CANCELACIÓN DE GARANTÍA	50
4.4.3.	SUSTITUCIÓN Y CANCELACIÓN DE LAS GARANTÍAS	50
4.4.4.	OBLIGACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES DE ACREDITAR QUE EL INTERÉS FISCAL SE ENCUENTRA GARANTIZADO	50
4.4.5.	ACREDITAMIENTO DE PAGO	51
4.5.	INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	51
4.5.1.	MARCO LEGAL	51
4.5.2.	FORMALIDADES QUE DEBE CUMPLIR EL PERSONAL EJECUTOR	53
4.5.3.	EL MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN.	54
4.5.4.	REQUISITOS PARA LA PRÁCTICA DE LA DILIGENCIA DE MANDAMIENTO	55
4.5.5.	REQUISITOS QUE DEBE CUMPLIR EL CITATORIO	57
4.5.6.	REQUISITOS PARA LA PRÁCTICA DE LA DILIGENCIA EN CASO DE CITATORIO	60
4.6.	EL REQUERIMIENTO DE PAGO	61
4.6.1.	ASPECTO LEGAL	61
4.6.2.	FORMALIDADES QUE DEBE DE CUMPLIR EL PERSONAL EJECUTOR	62
4.6.3.	CITATORIO	63

4.7.	EMBARGO	63
4.7.1.	DEFINICIÓN	63
4.7.2.	MARCO LEGAL DEL EMBARGO	64
4.7.3.	DERECHO DEL CONTRIBUYENTE PARA DESIGNAR BIENES	64
4.7.4.	DIFERENTES BIENES SUSCEPTIBLES DE EMBARGO	66
4.7.5.	RECLAMACIÓN DE PRELACION O PREFERENCIA	71
4.7.6.	EMBARGO POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL FEDERAL, SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL LOCAL	72
4.7.7.	AMPLIACIÓN DEL EMBARGO	73
4.7.8.	EMBARGO PRECAUTORIO. (ARTÍCULO 145 DEL C.F.F.)	74
4.8.	INTERVENCIÓN DE NEGOCIACIONES	79
4.8.1.	ASPECTO LEGAL DE LA INTERVENCIÓN DE NEGOCIACIONES	79
4.8.2.	CARACTERÍSTICAS	79
4.8.3.	FUNCIONES Y/O OBLIGACIONES DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA	79
4.8.4.	PROCEDENCIA DE LA INTERVENCIÓN EN ADMINISTRACIÓN	79
4.9.	REMATE DE BIENES EMBARGADOS	82
4.9.1.	DEFINICIÓN DEL REMATE	82
4.9.2.	MARCO LEGAL	84
4.9.3.	DETERMINACIÓN DE LA BASE PARA EL REMATE (AVALÚO)	84
4.9.4.	PERITOS	87
4.9.5.	FIJACIÓN DE LA BASE DEL REMATE ENTRE LA AUTORIDAD Y EL EMBARGADO	87
4.9.6.	PROCEDENCIA DEL REMATE	87
4.9.7.	ENAJENACIÓN DE BIENES EN SUBASTA PÚBLICA	88
4.9.8.	ADJUDICACIÓN DE BIENES A FAVOR DEL FISCO FEDERAL	92
4.9.9.	ACREEDORES QUE APAREZCAN EN EL CERTIFICADO DE GRAVÁMENES AL MOMENTO DE EFECTUAR EL REMATE	94
4.9.10.	PROPUESTA DEL COMPRADOR POR CONDUCTO DEL EMBARGADO	95
4.9.11.	PAGO DEL CRÉDITO FISCAL POR EL EMBARGADO	96
4.10.	DIVERSOS	98
4.10.1.	AUXILIO DE LA FUERZA PÚBLICA	98
4.10.2.	ROMPIMIENTO DE CERRADURAS	98
4.10.3.	GASTOS DE EJECUCIÓN	99

CAPITULO 5	MEDIOS DE DEFENSA QUE SE PUEDEN UTILIZAR EN CONTRA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL, CONSERVANDO ASÍ, LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA	
5.1.	JUSTICIA ADMINISTRATIVA	102
5.1.1.	INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS	102
5.2.	RECURSO DE REVOCACIÓN	103
5.2.1.	RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.	104
5.2.2.	RECURSO DE REVOCACION, DERECHO COMPARADO DEL	108
5.2.3.	PROBLEMÁTICA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN	113
5.3.	PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO	115
5.3.1	EL PROCEDIMIENTO CONTENSIOSO ADMINISTRATIVO	115
5.3.2	EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION	115
5.3.3	FORMALIDADES	118
5.4	JUICIO DE AMPARO	124
5.4.1	GENERALIDADES	124
5.4.2	CONCEPTO	125
5.4.3	PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL JUICIO DE AMPARO	125
5.4.4	LAS PARTES DEL JUICIO DE AMPARO	133
5.4.5	TRIBUNALES COMPETENTES	136
5.4.6	PROCEDIMIENTO	140
5.4.7	SENTENCIAS	148
5.4.8	RECURSOS	150
	CONCLUSIONES	155
	BIBLIOGRAFIA	158

INTRODUCCIÓN

Desde tiempos remotos, la economía mexicana se ha visto envuelta de verdaderas encrucijadas al grado de que ahora le llaman “la gente de la crisis” o lo que es lo mismo la gente que ha nacido, crecido y vivido en crisis.

Algunos hablan de mas de cuatro décadas de crisis económica, opinión que no comparten los que dicen que sólo son tres y algunos menos optimistas o más reales que argumentan que siempre.

Ello se traduce en una imperiosa necesidad por parte del gobierno federal para darse a la tarea de obtener ingresos y propiciar condiciones de estabilidad para alcanzar un crecimiento económico sostenido y que los “choques externos” como puede ser que el petróleo sufra una depreciación no prevista, causen un desequilibrio en la finanzas públicas.

Sin embargo, los problemas por los que atraviesa la economía mexicana, han provocado que el gobierno federal cree una serie de programas para buscar la estabilidad del País en éste rubro; sin embargo dichos esfuerzos parecen insuficientes para lograr su objetivo.

Estos problemas, como ya dijimos se derivan de diversos factores externos e internos, entendiendo a los primeros, como todos aquellos que provienen de diversas economías internacionales, como puede ser el que la comunidad internacional determine bajar el precio de algún producto que nuestro país este exportando, dicha medida afecta a nuestra economía porque disminuye la cantidad de ingresos que por ese concepto tenía programada.

Pero también encontramos los factores internos, los cuales se derivan de la ineficaz programación y planeación de los mecanismos y medios con los que el gobierno cuenta, a través de los tres poderes para lograr la anhelada estabilidad y mejoramiento económico del País.

De esta manera, localizamos que uno de los mayores problemas internos a los que se han enfrentado, es el de la recaudación de impuestos, ¿ha que nos referimos?, bueno, que el gobierno tiene como meta obtener una mayor ganancia, ingresos por concepto de impuestos, creando inclusive diversos mecanismos y hasta un nuevo organismo para lograr sus metas; y no obstante que el gobierno ha implementado un programa severo llamado por nosotros los contribuyentes como “terrorismo fiscal”, desafortunadamente no sea ha logrado obtener la cultura idónea para obtener los ingresos que con motivo de impuestos federales debemos generar sus contribuyentes, lo cual se ve claramente reflejado en la economía nacional.

Ahora bien, localizamos que uno de los mecanismos o procedimientos que el gobierno, tiene a su alcance para lograr sus objetivos, es el Procedimiento Administrativo de Ejecución o también llamado facultad económica coactiva, procedimiento que por su propio nombre y naturaleza resulta seco, abusivo e intolerante para los contribuyentes, obviamente más para los que se han visto inmersos en el mismo.

Sin embargo, no obstante lo controvertido del citado procedimiento, éste resulta ser un mal necesario para someter al contribuyente a que cumpla con sus obligaciones fiscales.

Además, dicho procedimiento puede cumplir con las más altas exigencias que nuestra Carta Magna y las Leyes Reglamentarias le exigen, sin transgredir más intereses que los intimamente ligados con su labor recaudadora, lo que significa que no necesariamente al activar el procedimiento administrativo de ejecución, la autoridad tenga que violar las reglas “sencillas” previamente establecidas y que muchas veces por no hacerlo trae aparejado un resultado nocivo e irreparable al contribuyente.

Sí, es cierto, cada vez existen más medios de control sobre el actuar de la autoridad para evitar los abusos que dan con motivo de la instauración del procedimiento administrativo de ejecución, pero también lo es que muchos funcionarios no comprenden el daño que puede llegar a ocasionar con la excesiva e intolerante aplicación de la facultad que le ha otorgado el poder legislativo para llevar a cabo su función recaudadora, con lo cual no sólo daña al contribuyente y la propia imagen de las Instituciones recaudadoras, sino lo peor, directamente la economía nacional.

Motivo por el cual, al finalizar el presente trabajo de investigación propondré el perfil de los funcionarios que deben de ordenar y aplicar el procedimiento administrativo de ejecución, en virtud de que me encontré, que los funcionarios encargados de aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, lejos de que estos se apeguen a la legalidad y que se actualicen en sus conocimientos para llevarlo a cabo, evolucionando junto o cerca de las modificaciones legales realizadas para ello, muchas veces se guían bajo la primicia “así lo he hecho siempre y no voy ha cambiar”.

Inclusive, se observa que la autoridad ha solicitado los conocimientos de los juristas para que en costosos cursos, les expliquen el procedimiento administrativo de ejecución, cuando ha consideración de este sustentante, debería ser al contrario, evitándose esos gastos excesivos y muchas veces infructuosos.

Cabe mencionar que el gobierno para obtener más ingresos con su labor recaudadora, creó otros mecanismos o planes, y que fueron los programas denominados "PROAFI" en sus versiones I y II, dichas siglas se definen como el Programa de Apoyo a Deudores del Fisco, sin embargo aunque creados con gran voluntad para recabar de manera sencilla y pronta los ingresos de los contribuyentes morosos, no han tenido la eficacia que se pretendía.

Y sólo como comentario, contrario a sus fines, con la adherencia a cualquiera de los citados "PROAFI", se suspende el procedimiento administrativo de ejecución, lo cual en caso de incumplimiento del contribuyente trae aparejada un sin fin de obstáculos para el cobro del crédito fiscal.

En esas textitura, considere de vital importancia que las personaS conozcan el mecanismo a través del cual el gobierno logra someter a los contribuyentes a través del citado procedimiento administrativo de ejecución, y así obtener de manera coactiva ingresos de los contribuyentes, es decir, que conozcan cuando, como, quien y bajo que condiciones la autoridad podrá activar dicho procedimiento, y a su vez, cuando el contribuyente puede solicitar su suspensión, revocación, anulación y hasta el amparo de la Justicia Federal en contra del citado procedimiento, conservando de esta manera los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Por lo que adelantándome, diré que el procedimiento, se hace consistir en el medio o medios, que el gobierno tiene a su alcance para exigir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a los contribuyentes y de esta manera obtener los ingresos para generar la estabilidad y mejoramiento económico.

Por último y través del presente trabajo, se podrá verificar que el gobierno federal podría, con simples medidas apegadas a la legalidad, no solo tener una mayor recaudación, sino lo más importante, una armónica y legal relación con sus contribuyentes.

Es decir, con el objeto de que la autoridad este en posibilidad de realizar su labor recaudadora, con este trabajo de investigación pretendo crear un instrumento comprensible, para que la autoridad y el contribuyente y/o cualquier persona interesada, conozcan como opera y se aplica el procedimiento administrativo de ejecución, así como medios de defensa que existen para impugnarlo.

CAPÍTULO 1

GENERALIDADES DEL DERECHO

1.1. CONCEPTO DE DERECHO

Existe una amplia gama de opiniones en torno a la definición del Derecho, ya que cada autor expresa o hace énfasis en alguna o algunas características esenciales o conformativas del derecho dando como resultado que sean muy amplias y otras en cambio resulten muy concretas pero acertadas como a continuación lo veamos en algunos autores:

Alfonso Madrid Espinoza, da la siguiente definición de derecho:

“Como un conjunto específico de normas obligatorias para los miembros de la comunidad política y cuya transgresión implica una sanción”.¹

Otra definición nos la proporciona Rafael de Pina:

“En general se entiende por derecho todo conjunto de normas eficaz para regular la conducta de los hombres, siendo su clasificación más importante la de derecho positivo y de derecho natural.

Estas normas se distinguen de la moral.”²

Miguel Villoro Toranzo estipula su posición respecto a la definición del derecho:

“Derecho es un sistema racional de normas sociales de conducta declaradas obligatorias por la autoridad, por considerarlas soluciones justas a los problemas surgidos de la realidad histórica.”³

Eduardo García Maynez, nos explica el concepto de derecho:

“Presenta al derecho como un conjunto de normas externas bilaterales, heterónomas y coercibles, que realizan o pretenden la realización de la justicia u otro valor social.(como equidad, bien común, la seguridad jurídica) surgidas de la voluntad de los hombres para la satisfacción de sus necesidades y que motiva a través de castigos y recompensas.”⁴

Manuel Ovilla Mandujano da varias definiciones de derecho, recopiladas en su libro de Teoría del Derecho donde dice que:

¹Madrid Espinoza Alfonso. Introducción a la Filosofía del Derecho. Pag. 67. México 1995.

²De Pina, Rafael. Diccionario de Derecho. Pag. 227. México, 1991.

³Villoro Toranzo Miguel. Introducción al Estudio del Derecho. Pag. 127. México, 1990.

⁴Eduardo García Maynez. Introducción al Estudio del Derecho. Pag. 45. México 1994.

Luis Recasens Siches señala que:

“El derecho es recíproca e indisolublemente trabado entre sí: hecho, norma y valor (justicia, dignidad de la persona humana, autonomía y libertad, individuales, igualdad, bienestar social, seguridad, etc.).”

Rafael Preciado Fernández define al derecho como:

“La ordenación positiva y justa de la acción al bien común.”

Luis de Garay afirma por ejemplo que el derecho es:

“Una regulación coercible de la conducta social humana con fines de justicia y orden”

Alf Ross, jurista danés concibe al derecho como:

“El derecho vigente, significa el conjunto abstracto de ideas normativas que sirven como esquemas de interpretación para los fenómenos del derecho en acción.

Ángel de la Torre, profesor de la Universidad de Barcelona considera al derecho como:

“El conjunto de fenómenos sociales entre los que existen unos elementos comunes: el tratarse de normas de conducta obligatoria de una comunidad y respaldadas por un mecanismo de coerción socialmente organizado”

Diego Cañizares profesor de la Universidad de la Habana, al explicar el derecho dice:

“Las normas jurídicas tienen ese carácter por su elaboración y por su obligatoriedad. Si bien las normas jurídicas expresan relaciones reales existentes en sociedad no son por ello un simple reflejo de las mismas, sino que poseen un determinado contenido y una misión político-social.”

Oscar Correas profesor de la Universidad de Puebla, México. sostiene que:

“El derecho moderno contiene una “lógica”, una estructura, que no es sino la forma “normativa” de las exigencias de la reproducción ampliada del capital.

Manuel Ovilla Mandujano hace una síntesis de las definiciones ya mencionadas anteriormente.

“Técnica de control de la conducta social.

- Conjunto o complejo de normas; orden normativo.
- Regulador de la conducta humana.
- Previene sancionar y coaccionar conductas.
- Producto de las relaciones sociales.”⁵

⁵Manuel Ovilla Mandujano. Teoría del Derecho. Pag. 25. México, 1988.

CAPÍTULO 2

EL DERECHO FISCAL

2.1. CONCEPTO DE DERECHO FISCAL.

El derecho fiscal el cual comprende las normas que regulan la actuación del estado para obtención de recursos y las relaciones que generen con esa actividad.

El término “fiscal” proviene de la voz latina fisco, tesoro del Emperador, al que las provincias pagaban el tributum que le es impuesto, a su vez la palabra “fisco” se deriva de fiscus, nombre con el que inicialmente se conoció la cesta que servía de recipiente en la recolección de higos y que también utilizaban los recaudadores para recolectar el tributum. De aquí que todo tipo de ingreso que se recibía en el fisco tuviera el carácter de ingreso fiscal.

Etimológicamente.

Si partimos del origen etimológico de la palabra, tenemos que concluir que, en efecto, lo fiscal se refiere a todo tipo de ingresos, es decir a todo lo que ingresa en el “fiscus”, o “erario”, como también se le conoce debido a que finalmente la hacienda del Estado se formo con dos tesoros, el del emperador (fisco) y el del pueblo (erario).

Derecho Sustantivo

Desde el punto de vista del Derecho Sustantivo encontramos que lo fiscal se extiende a cierto tipo de ingresos de derecho público que perciben la federación, Estados, Municipios y Distrito Federal, como son: las contribuciones que se dividen en impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y sus accesorios, todos regulados por la Ley de Ingresos de la Federación, Estados, Municipios y Distrito Federal que anualmente emiten el Congreso de la Unión, los Congresos locales y la Asamblea de Representantes por lo que podemos afirmar que el derecho fiscal regula todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene con fundamento en el artículo 31 fracción IV, Constitucional, con excepción de las aportaciones de seguridad social.

Ernesto Flores Zavala nos explica lo siguiente:

Debe entenderse por materia fiscal y se define así como aquella cuestión que se refiere a la Hacienda Publica.

Schultz and Harris dicen que:

“Fiscal” es el adjetivo que corresponde al nombre “finanzas publicas”. Se refiere a la aplicación de los fondos gubernamentales tanto como la obtención

El Tribunal Fiscal de la Federación en resolución de pleno de 16 de noviembre de 1937, dijo lo siguiente:

"Debe entenderse el carácter de fiscal a cualquier ingreso del erario, toda prestación pecuniaria en favor del Estado, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, si se trata de algún establecimiento que tiene en cierto aspecto funciones estatales, o algún ente público, ya sea entidad federativa u organismo municipal."

Es decir, lo que le da el carácter de fiscal a un crédito, es la circunstancia de que el sujeto activo de él, sea el poder público y no afecta el sujeto pasivo para precisar el carácter de la prestación adecuada; el sujeto activo y no el pasivo, proporciona el criterio necesario para precisar si la relación jurídica es de naturaleza fiscal." Y en otra parte de la misma resolución se dice:

"Este tribunal no ha encontrado en los antecedentes doctrinales, legislativos y jurisprudenciales de México, ningún apoyo para excluir del sector fiscal la actividad del Estado, en su carácter de persona de derecho privado, por lo que cabe concluir que por razón de su materia entran en la concepción genérica de crédito fiscal empleado por el artículo 14 de la ley (de justicia fiscal) todos los créditos existentes en favor del erario federal."⁶

2.2. DIVERSAS ACEPCIONES DEL DERECHO FISCAL

Así mismo, encontramos diversas acepciones del término Derecho Fiscal, siendo las más relevantes las siguientes:

En el Diccionario Jurídico Mexicano, del Instituto de Investigaciones Jurídicas, nos da la definición de derecho fiscal:

"Es el conjunto de normas jurídicas que sistematizan y regulan los ingresos fiscales del Estado. Estas normas jurídicas comprenden el fenómeno fiscal como la actividad del Estado, a las relaciones entre éste y los particulares y a su persecución sobre estos últimos."⁷

El autor Francisco Cárdenas Elizondo nos da su definición:

"El derecho fiscal es el conjunto de normas jurídicas y principios de derecho público que regulan la obtención, cuidado y administración de los recursos fiscales, así como las relaciones que se dan como motivo de la actuación del Estado, considerado como Fisco.

De esta manera, se puede concebir el Derecho Fiscal como el ordenamiento jurídico que regula la actividad del fisco, tanto orgánicamente considerado como en sus relaciones interorgánicas y con los particulares, con motivo de la obtención, cuidado y administración de los recursos fiscales."⁸

⁶Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas. Pag. 21. México, 1993.

⁷Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Tomo D-H, Pag. 992. México, 1991.

⁸Cárdenas Elizondo Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal. Pag. 38. México, 1992.

La expresión de “**Derecho Fiscal**” ha sido utilizada en la doctrina con diversas acepciones, que van desde considerarla como sinónimo de Derecho Financiero o bien de Derecho Tributario.

Rafael Bielsa, nos dice:

“El Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y principios de Derecho Público que regulan la actividad jurídica del Fisco”⁹

Sergio Francisco de la Garza nos da su definición de derecho Tributario;

“Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.”¹⁰

Sergio Francisco de la Garza, en su libro nos cita a Sàinz de Bujanda, mediante la cual define:

“Es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos”¹¹

Para Mario Publigese, pronuncia una definición del derecho financiero, muy semejante a la del derecho fiscal y dice:

“El derecho Financiero es la actividad que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los entes públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado, y entre los mismos ciudadanos, que deriven de la aplicación de esas normas.”¹²

Delgadillo Gutiérrez nos dice lo siguiente:

“El derecho fiscal comprende las normas que regulan la actuación del Estado para la obtención de recursos y las relaciones que se generan con esa actividad.”¹³

⁹Op. cit. Pag. 36.

¹⁰De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Pag. 23. México, 1982.

¹¹Op. cit. Pag. 15.

¹²Op. cit. Pag. 16.

¹³Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. pag. 25. México, 1992.

Jesús Sánchez Piña, da la siguiente definición de derecho fiscal:

"Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación."¹⁴

Jesús Quintana Valtierra nos dice que entiende por derecho tributario:

"Es aquella rama del derecho administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos, y que analiza las consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los ciudadanos"¹⁵

Para Peniche Bolio el Derecho Fiscal es:

"Derecho fiscal es la rama del derecho administrativo que regula las contribuciones para los gastos públicos a que están obligadas las personas físicas y morales conforme a las leyes fiscales respectivas; el procedimiento para el cobro de los mismos; las sanciones por incumplimiento de los infractores; los recursos, ordinarios y extraordinarios a que pueden acudir tanto los particulares como el fisco, así como la organización de los órganos jurisdiccionales y reglas de procedimiento para resolver las controversias que surjan en la fijación y cobro de los créditos fiscales y prestaciones accesorias."¹⁶

Adolfo Alchahian, nos dice que por materia fiscal se entiende lo siguiente:

"El derecho fiscal incorporaría los principios y normas según las cuales el estado percibe los recursos resultantes de la contraprestación por los particulares, el de los servicios públicos que le son dados, los derivados de la explotación de los bienes de dominio público originario, y de las empresas de que sea titular, como igualmente los percibidos por el uso del crédito público..."¹⁷

2.3. SISTEMATIZACIÓN DEL DERECHO FISCAL.

Dentro del Derecho Tributario se encuentra el Derecho Fiscal, y este a la vez se divide de la siguiente forma: Derecho Fiscal Sustantivo, el Derecho Fiscal Formal o Administrativo, así como el Derecho Constitucional Fiscal, el Derecho Fiscal Procesal, el Derecho Penal Fiscal y el Derecho Fiscal Internacional.

A continuación se dará una definición de cada una de las clasificaciones antes mencionada.

¹⁴Sánchez Piña José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. Pag. 15. México, 1991.

¹⁵Quintana Valtierra Jesús, Rojas Yáñez Jorge. Derecho Tributario Mexicano. Pag. 28. México, 1985.

¹⁶Peniche Bolio Francisco J. Introducción al Estudio del Derecho. Pag. 48. México, 1985.

¹⁷Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Pag. 28. México, 1992.

2.3.1. Derecho Constitucional Fiscal.

Es el conjunto de normas jurídicas que delimitan y disciplinan al poder fiscal del Estado, así como coordinan los diversos poderes tributarios que existen en los Estados Federales, Municipios y Distrito Federal.

Significa que el derecho constitucional, determina los límites temporales y espaciales en que se ejercen los poderes fiscales, así como los límites representados por derechos individuales públicos de sus habitantes.

2.3.2. El Derecho Fiscal Sustantivo.

Es el conjunto de normas jurídicas que disciplinan el nacimiento, efectos y extinción de la obligación tributaria y los sujetos que originan la misma, esto es, la relación jurídica principal, así como sus accesorias lógicamente se vinculan con el tributo. En otras palabras, el derecho fiscal sustantivo regula la relación que en el anverso tiene el carácter de crédito fiscal y en el reverso tiene el carácter de obligación tributaria.

El derecho fiscal sustantivo está condicionado al principio de legalidad, es decir: sólo existe, cuando esta establecido en el contenido de una ley.

Derecho Fiscal Formal o Administrativo.

Es el conjunto de normas que regulan la actividad de la Administración Pública que se encarga de la determinación y de la recaudación de los impuestos y de su tutela, entendiéndola en su sentido mas amplio,

Derecho Procesal Fiscal.

Es el conjunto de normas jurídicas que regulan los procesos en que se resuelven las controversias que surgen entre el Fisco y los contribuyentes.

La mayor parte de estas normas se encuentran contenida en el Código Fiscal de la Federación. supletoriamente se aplican las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles y Ley de Amparo.

2.3.3. Derecho Penal Fiscal.

Se llama con estos términos al conjunto de normas jurídicas que definen los hechos ilícitos que pueden cometerse en materia fiscal.

Estos ilícitos pueden ser delitos o simples infracciones, siendo que la mayoría los encontramos en la Ley de la Materia es decir en el Código Fiscal de la Federación.

Determinan también las sanciones que se imponen a los transgresores.

2.3.4. Derecho Fiscal Internacional.

Esta integrado por normas consuetudinarias o convencionales que tratan de evitar los problemas de doble tributación, coordinar métodos para evitar la evasión y organizar, mediante la tributación, formas de colaboración de los países desarrollados aquellos que estas en proceso de desarrollo.

Esta clasificación la hace el autor José de Jesús Sánchez Piña, de su libro nociones de Derecho Fiscal¹⁸.

¹⁸Sánchez Piña José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. Pag. 16. México, 1991.

CAPÍTULO 3

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

3.1. DEFINICIONES

Para estar en posibilidad de entender con claridad el procedimiento administrativo de ejecución, considero de suma importancia el incluir en el presente trabajo, algunos de los conceptos relevantes que lo conforman, atendiendo a su propia naturaleza.

En esas circunstancias, me he dado a la tarea de sustraer de los tratadistas de la materia, algunas definiciones, entre las que encontramos las siguientes:

3.1.1. Procedimiento

Si en muchas de las instituciones jurídicas los pareceres son múltiples y hasta encontrados, probablemente en cuanto al significado "*procedimiento*", el fenómeno se agudiza.

Así **De Pina Milán**, señalaba que la palabra procedimiento referida a las formalidades procesales sinónima de la de enjuiciamiento, como la de proceso es de la de juicio.

"**El Ibero Alcalá Zamora y Castillo**, primero afirma que: en general, en el derecho procesal hispánico, juicio es sinónimo de procedimiento, establecido para sustanciar una determinada categoría de litigios. Entonces juicio significa lo mismo que proceso jurisdiccional, y al hablar de enjuiciamiento, sostiene que:

"Como epígrafe o título de los códigos respectivos es netamente superior a proceso (o procesal), con acepciones extraprocesales, y a procedimiento, que además de ese defecto, ofrece el de su insuficiencia para extenderse a la totalidad del horizonte procesal. En cambio, enjuiciamiento, vinculado en un sentido de juicio (más concretamente al juicio judicial, aunque por analogía se aplique a veces en otros órdenes) y que refleja, además el desarrollo de la actividad procesal necesaria para llegar a la obtención de ese juicio, representa, en cierto modo, un término que abarca a un tiempo el proceso y el procedimiento."

El propio autor apunta que procedimiento (dentro de la Ley de enjuiciamiento Civil española) o procedimientos, el plural, presenta todas estas equivalencias:

1. Es sinónimo de juicio;
2. Designa una fase procesal autónoma y delimitada respecto del juicio con que entronca;
3. Se aplica alternando con vía, nombre que a veces se extiende a otros procesos —al apremio—;

4. Expresa el despacho de ejecución, en el juicio ejecutivo mercantil;
5. Significa diligencias, actuaciones o medidas;
6. Vale tanto como normas o legislación procesal;
7. Sobre todo, quiere decir tramitación o substanciación, total o fragmentaria que son, a su vez, nombres muy utilizados por la ley de enjuiciamiento civil.¹⁹

También manifiesta que:

“Todo proceso tiene como presupuesto un litigio, se desenvuelve a través de un recorrido que es el procedimiento...”²⁰

Asimismo, Manresa y Navarro

En la centuria pasada (todavía en la época del declarado procedimentalismo, aunque subsistente en numerosos catálogos adjetivos latinoamericanos todavía en vigor), establecía que el *procedimiento* es la aglomeración o reunión de reglas y preceptos que debe acomodarse al curso y ejercicio de una acción; y se denomina *enjuiciamiento* al orden y método que debe de seguirse en la marcha de la substanciación de un negocio; el enjuiciamiento determina la acción sucesiva de las actuaciones trazadas por el procedimiento.

Carneliuti

Con su acostumbrada maestría, hable de una diferencia capilar, que no tenue, puede intentarse una separación, no sólo semántica entre los vocablos, sino, ojalá, en su significado y contenido jurídico procesal.

El primer término litigio, es una controversia, de intereses, que puede ser cronológica y sustancialmente extrajudicial, en la que una pretende someter el interés ajeno al propio; y la otra parte, se opone, a dicha aspiración jurídica, por ello, clásica y genialmente Carneliuti la sintetizó al *referirse* a una pretensión resistida. Por eso habla del proceso, la solución como el continente, y del litigio, como el contenido.

Para resolver ese pleito, que trasciende sus efectos de derecho, se puede acudir (entre otras formulas: autocompositivas o heterocompositivas) al órgano estatal judicial; y, aquí, el famoso autor Calamandrei con precisión dice que en el lenguaje jurídico es conveniente guardarse de palabras “litis”, litigio”, se refiere a la idea de conflicto surgido antes y fuera del proceso, entre quien afirma una pretensión y quien la niega, y la palabra causa quiere indicar más bien el momento en que este conflicto es llevado ante el Juez, en forma de acción.

¹⁹ Alcalá Zamora y Castillo, Niceto, Cuestiones de Terminología procesal, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, D.F.

²⁰ Alcalá Zamora y Castillo, Nieto, La teoría general del proceso y la enseñanza del Derecho Procesal, Revista Iberoamericana de Derecho Procesal, Pág. 24. México, D.F.

Ya ante el Juzgador (que puede no únicamente ser un órgano del poder Judicial), para llegar a la finalidad pacificadora y justa del arreglo de la controversia: proceso (jurisdiccional o no), se tiene que seguir varios pasos, varias etapas; se debe reconocer un camino formal, recibe el nombre de procedimiento judicial, si se verifica ante un juzgado o ante un tribunal judicial (o el calificativo puede variar, según la naturaleza del Juzgador).

Por eso ya tiempo hemos creído que el procedimiento Judicial es una serie de actos formales, progresivos (tienen un avance hacia la meta de la solución procesal) con un triple orden:

Primero, cronológico, son sucesivos en el tiempo, unos se realizan antes y otros, se llevan al cabo después, no son simultáneos, no son coetáneos.

Segundo, lógico, el enlace deriva de que unos los anteriores, son la causa de los que le siguen con ulterioridad, que resultan ser efectos d los primeros.

Tercero, teleológico; es decir; existe una conjugación de finalidades del procedimiento, (parte formal del proceso) y del todo, el proceso mismo, que significa la justa composición del litigio planteado.

Alcalá y Zamora y Castillo acepta:

Que por procedimiento es una aceptación rigurosa cabe entender, en líneas generales, la mera coordinación de actos procesales en marcha hacia un determinado objetivo. El proceso requiere, sí, un procedimiento, reducido a una mínima expresión formalista en ciertos casos y sobrecargo de trámites en otros, pero nunca se circunscribe a él.

El jurista Carnelutti, determina:

Que la distinción estriba en la suma total de actos que se realizan para la composición del litigio y el orden y la sucesión de su realización; el primero de estos conceptos se denota con la palabra proceso; el segundo con la palabra procedimiento.

Para Calamandrei:

Las normas jurídicas que regulan las formas procesales disciplinan no solamente la estructura exterior de los singulares del proceso, considerados cada uno como una unidad aislada sino también procedimiento como sucesión de actos, el orden y la relación de tiempo y de lugar que se verifica entre unos y otros, o sea, la posición que cada uno de ellos debe tener en la serie de que forma parte.

El procedimiento es la forma exterior y armónica del proceso, a través de actos concatenados entre sí, que llevan, desde que aparece el conflicto litigioso, hasta su resolución en la sentencia final (Fairen Guillén). Es la simple sucesión de actos (Véscovi).

El procedimiento es la concatenación o secuencia de los actos procesales, cada uno de los cuales es hecho posible por el precedente y hace posible el sucesivo; más cada uno conserva la independencia de la propia causa (Allorio).

Habida cuenta de lo señalado hasta ahora, se ha afirmado la existencia de una pluralidad de procedimientos (Calamandrei), frente a la variedad de procesos (Fix-Zamudio), o la unidad de proceso.

De lo descrito con anterioridad podemos definir al procedimiento de la siguiente manera:

El procedimiento es la sucesión de los actos jurídicos emanados de las partes o de los sujetos procesales dentro o no de una unidad que integra el proceso. Los actos procesales, tomados en sí mismos son *procedimiento* y no procesos; es decir, el procedimiento es una sucesión de actos (tiene un sentido dinámico de movimiento, pues el sufijo nominal *mentum*, deriva del griego menos, que significa principio del movimiento, vida, fuerza vital), mientras en el proceso o juicio es la totalidad, es la unidad (lo cual nos hace pensar en un sentido unificador e integral).

Toda relación procesal implica una relación en movimiento, en constante acción y transformación. En consecuencia, por procedimiento debe de entenderse el conjunto de formalidades o trámites a que está sujeta la relación de los actos jurídicos administrativos, legislativos y judiciales, dentro o fuera de juicio, es decir, un acto jurídico del poder ejecutivo fuera de juicio o proceso requerirá cubrir determinadas formalidades o seguir determinado procedimiento administrativo para que tenga plena validez, más aún si ese acto jurídico emanado del poder ejecutivo se da dentro del juicio, deberá de seguir el procedimiento jurídico legal correspondiente, con el objeto de alcanzar la aplicación jurisdiccional del procedimiento jurisdiccional, de ahí que el maestro Rafael De Pina considere que:

La palabra procedimiento referido a las formalidades procesales... (o sea dentro del juicio)... es sinónimo de la de enjuiciamiento como la de proceso es de la de juicio.

La Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos en su artículo 14, nos confirma la tesis anterior, pues determina que:

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, si no mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Consecuentemente, las formalidades esenciales del procedimiento son las indispensables o mínimas que deben de proporcionar una verdadera oportunidad de defensa al afectado, conservando con ello el principio de igualdad jurídica.

Este requisito queda comprendido, dentro del concepto angloamericano del debido proceso (**due process of law**), en sus aspectos procesales, y que también se conoce como derecho de defensa según la tradición española.

Los requisitos mínimos o formalidades esenciales del procedimiento que tutelen las defensas del promovente, son las oportunidades de ser oído y vencido a través de actos que así lo garanticen, como son: las oportunidades de demandar o contestar la demanda, de probar o en su caso alegar, y que se administre justicia mediante el dictado pronto, expedito e imparcial de la sentencia debidamente fundada y motivada. Por consiguiente, cuando las autoridades jurisdiccionales no respetan dichos mínimos legales procedimentales, se configuran las violaciones a las leyes del procedimiento que afectan las defensas del promovente del amparo, a que aluden los artículos 159 y 160 de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por último, las actuaciones son nulas, cuando les falta alguna de las formalidades esenciales del procedimiento, de manera tal que deje sin defensa a cualquiera de las partes, y cuando la ley expresamente lo determina, pero no puede invocar esa nulidad la parte que haya dado lugar a ella; además de que dichas formalidades esenciales del procedimiento y las normas que las regulan no pueden ser materia de alteración, modificación o renuncia a voluntad o capricho de las partes (artículos 55 y 74 del Código e Procedimiento Civiles del Distrito Federal).

3.1.2. El carácter Administrativo

Cuando nos referimos al carácter administrativo de un procedimiento, éste lo debemos entender y relacionar con la Administración Pública, entendiendo a su vez que ésta es el sujeto con facultades para ello.

Además, tenemos que relacionarlo indiscutiblemente con “el acto administrativo” es decir, aquella declaración de voluntad realizada por una autoridad administrativa, misma que debe de observarse desde dos puntos de vista íntimamente relacionados entre sí, consistentes en el punto de vista formal o subjetiva y, material u objetiva.

El primero de ellos, se caracteriza porque el acto proviene del Poder Ejecutivo, como órgano administrativo del Estado y, el segundo, es el acto intrínsecamente administrativo del estado, sin importar que el órgano estatal que lo realice sea el legislativo, el judicial o administrativo.

En esas condiciones, para salvar los inconvenientes del concepto formal, que lleva necesariamente como acto administrativo, el Reglamento, el Decreto o cualquier otra disposición de carácter general proveniente del ejecutivo, la doctrina procura el concepto material, por ejemplo:

Andrés Serra Rojas define al acto administrativo como:

“Una declaración de voluntad de conocimiento y de juicio, **unilateral, concreta y ejecutiva que constituye una decisión ejecutoria que emana de un sujeto:** la Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea reconoce, modifica trasmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción de un interés general”²¹.

Agustín A. Gordillo dice:

“Acto administrativo es el dictado en ejercicio de la función administrativa, sin interesar que órgano la ejerce.”²²

Gabino Fraga manifiesta que:

El acto administrativo se constituye por el sujeto, voluntad, objeto, motivo, fin y forma, mismos que describimos de la siguiente manera:

a) **Sujeto.**- Es el órgano de la Administración que lo realiza. En su carácter de acto jurídico, el acto administrativo exige ser realizado por quien tiene aptitud legal.

b) **Voluntad.**- Como acto jurídico, el acto administrativo debe de estar formado por una voluntad libremente manifestada, la cual cuando se trata de un órgano colegiado, es decir, cuando varios miembros son simultáneamente titulares de un órgano de administración, las disposiciones legales que instituyen tal órgano fijan los requisitos para la reunión de los titulares, expresión de su voto y la determinación del número de estos para considerar formada la voluntad del órgano administrativo que se trate.

“En la mayor parte de las leyes que regulan el funcionamiento de la Administración no se contienen disposiciones que fijen los caracteres de la voluntad para que pueda dar nacimiento a un acto jurídico; pero es indudable que el concepto mismo de este acto supone necesariamente la existencia de una voluntad no viciada.”

c) **El objeto.**- Éste debe ser determinado o determinable, posible y lícito. La licitud supone no sólo que el objeto no este prohibido por la ley, sino a demás que este expresamente autorizado por ella, salvo de que la propia ley otorgue la facultad discrecional a la autoridad administrativa para elegir y determinar el objeto del acto.

d) **Motivo.**- Es el antecedente que provoca la situación legal o hecho previsto por la ley como presupuesto necesario de la actividad administrativa.

²¹ Serra Rojas, Andrés.- Derecho Administrativo. El acto Administrativo. Pág. 226. México, D.F.

²² Gordillo, Agustín A., Tratado de derecho administrativo. El acto administrativo. Pág. 14, TIII. Buenos Aires, 1979.

e) **Finalidad.**- Persigue un interés de interés general, público, acorde a lo establecido en la ley para tales efectos.

f) **Forma.**- Aquellos requisitos que la ley señala como necesarios para la expresión de la voluntad que genera la decisión administrativa (acto administrativo).

3.1.3. La ejecución, facultad de la autoridad

La facultad de ejecución o mejor conocida como facultad económica coactiva, **se puede definir** como la facultad del estado para incoar el procedimiento administrativo de ejecución en contra de los bienes del contribuyente moroso, ante la falta de pago de aquellos créditos fiscales de los cuales es sujeto.

De la definición antes descrita, sobresalen las palabras facultad, económica y, coactiva, mismas que a continuación se definen para una mejor comprensión del tema.

La palabra facultad proviene del Latín *facultas-atís*: capacidad, facilidad, poder; *de facul y facile*: fácilmente; *de facultas-atís*: habilidad; *de faciles-e*: factible; *de factio-is-ere-factum*: hacer. Significa el poder o la habilidad para realizar una cosa. El concepto jurídico de facultad significa la aptitud o potestad de una persona para modificar la situación jurídica existente de uno mismo o de otros.

En el derecho público la noción de facultad se encuentra asociada a la noción de competencia, competencia material, que se identifica con las facultades del Órgano, por ejemplo: “El Congreso tiene facultad...” (artículo 73 de la Constitución), “Son facultades exclusivas de la Cámara...” (Artículo 74 de la Constitución), “Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución...” (artículo 124 de la Constitución).

De esta manera, el ejercicio de la facultad se deriva de la razón que por competencia le otorgó el artículo 31, fracción IV mejor conocida como facultad potestativa, la cual queda plenamente especificada dentro del marco constitucional del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

3.2. EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO

3.2.1. El Estado.

El Estado es la agrupación de personas en una corporación o ente jurídico que actúa y se manifiesta en un espacio o circunscripción territorial, que se conduce de forma autónoma e independiente.

Para George Jellinek el Estado: "Es la unidad de asociación dotada originalmente de poder de dominación y formada por hombres asentados en un territorio."²³

De la definición anterior se desprenden como elementos básicos: El Pueblo o Población, que es el conjunto de hombres que forman la comunidad estatal; El Territorio, considerado como el lugar donde se asienta la comunidad estatal, definido también como el ámbito de validez espacial de los ordenamientos jurídicos y finalmente, el Poder, traducido como la validez del Derecho en el orden Estatal.

El Estado se manifiesta a través de un sin número de actividades de diverso contenido, forma y propósitos, con el único fin de alcanzar la satisfacción de las necesidades de la colectividad o interés general, ello en ejercicio de las facultades o atribuciones conferidas por los ordenamientos jurídicos.

Ahora bien, tales actividades estatales se pueden describir como el conjunto de actos materiales y jurídicos, operaciones y tareas que le han sido asignados mediante las Leyes, a través de una División de Poderes, consistente en que el Poder Estatal se divida para su ejercicio en tres funciones materiales: Legislativa, Ejecutiva y Judicial, y dichas funciones, son llevadas a cabo a través de los diversos órganos que para tal efecto han sido creados directamente por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, situación que estudiaremos a profundidad después de referirse a los aspectos financieros que observa para el Estado.

3.2.2. Actividad Financiera, Aspectos.

Ha dicho Sáinz de Bujanda que el poder o soberanía financiera es la expresión de la soberanía política, concebida como atributo del Estado y que tiene dos facetas: la que se refiere a los ingresos y la que se refiere a los gastos. El poder financiero se refiere al conjunto de la actividad financiera del Estado: Ingresos y Egresos. En cambio, el poder o la soberanía tributaria se refiere a la facultad propia del Estado para crear tributos.²⁴

En esas condiciones se puede percibir que recibe el carácter de poder tributario porque es la facultad del estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas.

Es decir, el Estado tiene encomendadas tareas que debe de realizar para la sociedad civil, para que la sociedad pueda encontrar una buena organización y una mejor calidad de vida. Es decir el Estado debe de expedir leyes que rijan la conducta de los particulares, entre los particulares y el estado y la actuación del estado mismo. Además, deberá impartir justicia, resolviendo las controversias que de otra manera tendrían que ser resueltas por los particulares mediante el uso de la fuerza.

²³ Jellinek, George. citado por Acosta Romero Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, primer curso. 12ª Edición. Editorial Porrúa S.A., México 1995. p.92

²⁴ Sáinz de Bujanda Fernando, Notas de Derecho Financiero, T.I, V.2, pp.1-3. Madrid, 1967.

De esa manera el estado tiene que realizar una serie de funciones y prestar una cantidad de servicios públicos que los particulares por sí mismos, no podrían realizar ni prestar. El Estado, a modo de resumen, se convierte en el gestor del bien común temporal.

Para realizar todas esas actividades, el Estado tiene la necesidad de obtener recursos, que deben encontrar su fuente, en la gran mayoría de los casos y en su máximo volumen, en los patrimonios de los particulares que integran el Estado. Tal cosa ocurre, de hecho, en la mayoría de los países democráticos, en los cuales se reconoce que corresponde a los particulares el desarrollo de la vida económica, que deja su iniciativa, mas o menos tutelada por el estado, las tareas de desarrollar las actividades económicas.

Sin embargo, aún en aquellos Estados organizados que se rigen sobre la base de la actividad económica fundamental, es decir en aquellos donde el Estado es propietario de los medios de producción se les atribuye la facultad de imponer a los particulares la obligación para contribuir para la realización de los gastos públicos.

De esta manera se puede decir que en todos los Estados y en todas las épocas de la historia de la humanidad, el Estado ha ejercitado su Poder Tributario, es decir ha exigido a los particulares que le trasladen una parte de su riqueza. Esta aportación, como ya se mencionó recibe diversos nombres, como lo es el de Tributo e Impuesto.

Estos vocablos, denotan por sí mismas la categoría de superioridad del estado sobre los particulares, la soberanía del Estado, facultad que muchas veces, en diferentes épocas de la Historia, los Estados han ejercido de manera despótica y arbitraria, por lo que se ha buscado una palabra que por sí sola sea más democrática como lo es el de contribuciones, vocablo que el Estado utiliza siguiendo los principios de justicia, es decir que los particulares contribuyan al gasto público de acuerdo de a su capacidad económica.

3.2.3. Poder Tributario

El distinguido autor Sergio Francisco de la Garza señala que:

“El poder Tributario no es ejercido por el estado en el momento en que procede a hacer efectivas las contribuciones que los particulares deben pagarle, como consecuencia de la realización de aquellos hechos que han sido señalados por el Estado como generadores de créditos fiscales. En ese momento, el Estado actúa en una forma análoga a la que observa cualquier acreedor particular, y en el ejercicio de su actividad de recaudación se encuentra sometido a las leyes aplicables, de manera tal que cualquier separación de su conducta respecto a aquella que ha sido establecida por la Ley producirá como consecuencia que el particular pueda atacar o impugnar la actuación del Estado.

Por el contrario, el momento en que se presenta el ejercicio del Poder Tributario es aquél en que el Estado, actuando soberanamente, y de manera general, determina cuáles son esos hechos o situaciones que, al producirse en la realidad, harán que los particulares se encuentren en la obligación de efectuar el pago de contribuciones.”²⁵

²⁵ De la Garza Francisco, Derecho Financiero Mexicano. pág. 194. México, 1981.

En la actualidad, los Estados modernos, que rigen su vida por Constituciones, y conforme al sistema de división de poderes, el poder tributario es atribuido exclusivamente al poder legislativo, el cual lo ejerce al momento en que expide las leyes que determinan qué hechos o situaciones son los que al producirse en la realidad generan la obligación del pago de las contribuciones. En el caso concreto de nuestro país, esa facultad se ejerce por el poder legislativo, cuando expide la Leyes Reglamentarias de cada contribución y cuando de conformidad a la Ley de Ingresos señala que contribuciones van estar en vigor para ese año fiscal.

Para mejor comprensión debemos de recordar que el Estado realiza diversas actividades para la ejecución de sus finalidades. Por ejemplo a través del poder ejecutivo desarrolla una actividad “que se encamina a la realización de servicios públicos y a la satisfacción de intereses de la colectividad o generales. Siendo esto así, es lógico que la administración de un Estado –como la de cualquier otra entidad pública o privada- tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines. De donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa está constituido por la gestión de intereses económicos”.²⁶

Esta actividad, que tiene una importancia primordial en el Estado moderno, y conoce tres momentos fundamentales, como los son los de la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado, tanto por institutos de derecho privado, como es lo es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público, por ejemplo los diversos tipos de tributos o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos.

La segunda, comprende la gestión o manejo de recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales permanentemente y, por último elemento encontramos la realización de un conjunto variadísimo de erogaciones por el sostenimiento de funciones públicas, la presentación de servicios públicos y la realización de diversas actividades que el estado moderno se ha echado a cuestras.

Ahora bien, dichas actividades se revisten de varios aspectos, como lo son el económico, político, sociológico y por supuesto el jurídico.

El primero de ellos se refiere a que la actividad financiera del Estado se ocupa de la obtención o inversión de los recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de aquellos fines. Tal fue la innegable dimensión económica que posee la actividad financiera del estado que hizo que los cultivadores de la Economía Política antes que ningunos otros (por ejemplo Adam Smith, en su “Tratado de las Riquezas de la Naciones” y David Ricardo en sus “Principios de Economía Política y Tributación”), se ocuparan del estudio de la actividad financiera estatal.

²⁶ Sáinz de Bujanda, Fernando, Hacienda y Derecho, Vol. 1, p. 10. Madrid 1966.

La tesis economista, sin negarle influencia mayor o menor de los otros factores, (políticos, jurídicos, sociales) le atribuye a la actividad financiera estatal una naturaleza económica, considerando que todas las cuestiones financieras hayan su solución en una "Teoría de la Producción y Consumo de Bienes Públicos".

Sin embargo, no puede ocultarse el **aspecto político** que tiene el fenómeno financiero, es decir si la actividad financiera del Estado es una parte de la administración pública y esta resulta estar integrada a su vez por el conjunto de actividades y servicios destinados al cumplimiento de los fines de utilidad general, es evidente que sólo podrá tenerse un concepto preciso de la actividad financiera partiendo de una noción clara de la organización y de los fines estatales.

El problema que constituyen los fenómenos financieros y políticos, se manifiesta intensamente en el ámbito de las relaciones tributarias que constituyen, la *magna pars* del Derecho Financiero. Es decir, el fundamento del impuesto no es jurídico, sino estatal y político.

Dicha afirmación tiene sustento en que la actividad financiera no puede considerarse más que como la actuación en concreto de la facultad que constituye la esencia misma del concepto de soberanía.

Por ello afirma Sáinz de Bujanda:

"La facultad del estado de procurarse los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines pertenece al ámbito de los poderes de supremacía o de imperio, que corresponden, *ab origine*, al ente público"

Por su parte Pugliese sostiene que:

La actividad financiera tiene naturaleza política, porque político es el sujeto agente, políticos son los poderes de los que éste aparece investido, políticos son también estos mismos fines, para cuya obtención se desarrolla la actividad financiera. Argumenta que todos los principios económicos, éticos, sociales, técnicos, jurídicos, que el ente público utiliza en el desarrollo de su actividad financiera, "a pesar de la particular eficacia que alternativamente adquieren, quedan siempre subordinados al principio político que domina y endereza toda la actividad financiera del Estado".²⁷

El aspecto sociológico de la actividad financiera tiene su fundamento en que el régimen de los tributos y los gastos públicos ejercen una determinada influencia, más o menos decisiva, sobre los diferentes sociales que conforman el Estado. Es decir los grupos políticos, en nuestro estado de derecho, llamados partidos políticos, toman decisiones que se adecuen a las apetencias y anhelos que laten en los grupos sociales que actúan dentro de cada uno de ellos. De ahí que el Estado, a través de la Hacienda Pública, tendrá que prever las repercusiones que en los grupos sociales pueden derivarse de su actuación económica.

²⁷ Pugliese, Mario. Curso de Ciencia de las Finanzas, pág. 2. México, 1946.

De esta manera Angelopoulos expone que:

“La política fiscal no puede ser una política neutral vis a vis de la economía y de la comunidad como enseña la escuela clásica, sino que ha de estar enderezada hacia la realización de los objetivos del Estado acordes con el fin supremo de la prosperidad social.”²⁸

Ahora bien, el Estado para realizar la actividad financiera, tiene la obligación de observar el aspecto jurídico, ya que este es uno de los aspectos primordiales al que debe someterse para que dicha actividad prospere.

Es decir el Estado, para realizar la actividad financiera como el resto de la actividad administrativa se somete al derecho positivo.

Giannini precisa con toda razón que:

“La actividad financiera es una rama de la actividad administrativa y aparece como tal regulada por el derecho objetivo.”²⁹

Debemos de recordar que antes de que estas facultades se encontraran establecidas en las Constituciones como actualmente acontece y como se observa en la que rige a nuestro país, la actividad financiera, recaudadora, quedaba al libre arbitrio del ente que ejercía el poder.

No debemos olvidar que constituye una exigencia del Estado Moderno –Estado de Derecho– que con todas sus manifestaciones de voluntad en el campo de la Administración y las relaciones con los particulares que esta engendra encuentren en la ley su principal disciplina. En esta exigencia debe de informarse especialmente la actividad financiera: 1.-Por que ello implica la Administración del dinero público, del dinero que es sustraído a la economía privada para la satisfacción de las necesidades públicas; y 2.- Porque la enorme masa de riqueza destinada a esos fines da origen a un complejo de relaciones, cuyo ordenado desenvolvimiento requiere de un sistema de disposiciones imperativas.

Las obras modernas del derecho Financiero se preocupan de investigar el aspecto técnico-jurídico despojándolo de los otros elementos, que pueden enturbiar la visión de las cuestiones netamente jurídicas, o valiéndose de ellos con el exclusivo propósito de demostrar el perfil de las instituciones jurídico-financieras en el cuadro general del Derecho positivo.

Como antecedente, debemos recordar que antes de que existiera la división de poderes como se componen la mayoría de los estados en la actualidad, la actividad financiera quedaba a la libre disposición de la gente que ejercía el poder, de esta manera la determinación de las necesidades y finalidades que requería para cumplir con sus propósitos, no se encontraban regidas por sistema de normas imperativas, en consecuencia dicha actividad, se basaba en conductas extremas con castigos ejemplares para aquellos que no las cumplieran.

²⁸ Angelopoulos, A. L'Etat et la Prospérité. Sociale. Paris, 1949.

²⁹ Giannini, A. E., Elemento Di Diritto Finanziario. Pág. 3. Giuffré, Milano, 1945.

La gran diferencia, como se aprecia en el presente estudio, radica en que el complejo de actividades que realizaba el Estado en materia administrativa y financiera, se encuentra regulado por ese sistema imperativo de normas, las cuales de considerarse que no son acatadas, la colectividad, sociedad y ente político pueden inconformarse para hacer valer el sistema previamente impuesto, por lo que en obvias razones las determinaciones que en la materia se realicen ya no son arbitrarias o quedan a discreción de una persona.

Para una mejor comprensión de lo manifestado con anterioridad, haré una pequeña reseña histórica de cómo se establecían las obligaciones en nuestro territorio:

3.2.4. Reseña Nacional

En nuestro Territorio Nacional, la obligación de pagar las deudas fiscales ha estado presente en las instituciones de la administración pública desde tiempos remotos.

En el derecho Azteca, las autoridades hacendarias, *calpixques*, eran las encargadas de cobrar los diversos tributos impuestos a los pueblos sojuzgados. La resistencia al pago del gravamen tributario era sancionada severamente. Según relata Torquemada, si el súbdito obligado a cubrir el tributo no tenía para pagar o se vencía su prórroga sin que cubriera el impuesto, era vendido como esclavo.

En la **época colonial, en la Nueva España**, los oficiales reales, en la cobranza de la real hacienda, tenían jurisdicción coactiva para aprisionar y para ejecutar, vender y rematar bienes y hacer toda clase de autos y diligencias convenientes hasta cobrar lo que se debiera a las reales arcas conforme a la ley 2º, título 3º, libro 8º de la Recopilación de las Indias.

Tiempo después, **con la Ordenanza de la Independencia para la Nueva España de 1786**, se trasladó la facultad económica coactiva de los oficiales reales a los independientes, los que vinieron a ser sus jefes y superiores inmediatos.

Por otra parte, ya en el México independiente se expidieron diversas leyes, decretos, reglamentos y circulares, regulando la facultad económica coactiva, entre ellas las siguientes: ley de 20 de noviembre de 1937; reglamento de 27 de enero del mismo año; ley de 20 de noviembre de 1938; decretos de 13 de enero y 18 de septiembre de 1842; 15 de octubre de 1846; 6 de octubre de 1848; circular del 31 de enero de 1854; decreto de 4 de febrero de 1861 y 12 de julio de 1862; decreto del 18 de julio del mismo año, y la ley del 18 de noviembre de 1969.

Esta legislación causó polémica entre distinguidos juristas mexicanos del siglo pasado, entre ellos, José María Castillo Velasco, Juan N Rodríguez de San Miguel, Ignacio L. Vallarta con su clásico estudio sobre la constitucionalidad de la facultad económica coactiva. La controversia consistió en dilucidar si el ejercicio de esa facultad por una autoridad administrativa: a) era o no constitucional; b) atentaba o no al principio de la división de poderes, y c) respetaba o no la garantía de audiencia, entre otras consideraciones.

El maestro Ignacio Vallarta, defendió la constitucionalidad de la facultad económica coactiva, tanto en su celebre monografía, como en varios amparos, como por ejemplo, en el amparo promovido por Juan Calva y Miguel Domínguez decidido el 13 de junio de 1881 y en el amparo Agapito Sánchez resuelto el 3 de diciembre de 1881.

En la actualidad, todavía existen diversas opiniones doctrinales al respecto. Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el pasado y presente siglos, y en el Tribunal Fiscal de la Federación han aportado importantes criterios jurisprudenciales para el estudio de la facultad económico coactiva, mismas que se detallaran con posterioridad en el presente estudio.

3.2.5. División Tripartita del Poder Estatal.

Esta división tripartita del Poder Estatal, se encuentra regulada en nuestra Constitución Política en su artículo 49, al disponer que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, tal y como a continuación se describe.

En efecto, en el artículo 50, se establece que el **Poder Legislativo** de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en el Congreso de la Unión, dividido en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores; Congreso que, de conformidad con el artículo 73 de nuestra Carta Magna, tiene diversas facultades, entre las que destacan:

Las de admitir nuevos Estados a la Unión Federal; formar nuevos Estados dentro de los límites de los existentes; cambiar la residencia de los Poderes de la Federación; imponer y establecer las contribuciones necesarias a fin de cubrir el presupuesto; conceder licencia y aceptar la renuncia del Presidente de la República; expedir leyes que instituyan Tribunales de lo Contencioso Administrativo, con plena autonomía para dictar sus fallos, a fin de dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares; así como dictar las leyes indispensables para regular la actuación tanto de los órganos públicos como de los sujetos sometidos al poder estatal. Asimismo cabe señalar, que en el diverso 78 Constitucional se prevé que durante los recesos del Congreso de la Unión actuará una Comisión Permanente, que representará a aquél y se integra por 19 diputados y 18 senadores.

Debemos precisar, que el Congreso de la Unión trabaja también por Cámaras independientes, al respecto, en el artículo 74 de la Constitución Federal, se establecen como facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: dar a conocer en toda la República la declaración de Presidente electo que hubiere hecho el Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación; examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, para tal fin, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara, la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto del Presupuesto de Egresos de la Federación, a más tardar el 15 de noviembre de cada año; la Cámara está facultada además, para conocer de las acusaciones que se hagan a los funcionarios públicos de que habla la Constitución, por delitos oficiales, y en su caso, formular acusación ante la Cámara de Senadores y erigirse en Jurado para declarar si ha lugar, a proceder contra alguno de los funcionarios públicos que gozan de fuero constitucional, cuando sean acusados por delitos del fuero común.

Con respecto al Senado de la República, en el artículo 76 de la Ley Suprema, se establece que son facultades exclusivas de la Cámara de Senadores: analizar la política exterior desarrollada por el Ejecutivo Federal y aprobar los tratados internacionales que éste último celebre; ratificar los nombramientos que el mencionado servidor público haga del Procurador General de la República, Ministros, agentes diplomáticos, cónsules, empleados superiores de Hacienda, jefes superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea; autorizarlo a fin de que permita, la salida de las tropas nacionales fuera de los límites del país o el paso de tropas extranjeras por territorio nacional; dar su consentimiento para que el Presidente disponga de la Guardia Nacional fuera de sus respectivos Estados; nombrar un gobernador provisional cuando desaparezcan los poderes constitucionales de un Estado, convocando a elecciones conforme a las leyes constitucionales del mismo; erigirse en jurado de sentencia para conocer en juicio político de las faltas u omisiones que cometan los servidores públicos en perjuicio de los intereses públicos; así como designar a los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la terna que proponga el Presidente de la República.

Por otro lado, el Artículo 80 dispone que se deposita el ejercicio del **Poder Ejecutivo de la Unión**, en el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, quien será el encargado de promulgar y ejecutar las Leyes expedidas por el Congreso y de administrar todos y cada uno de los diferentes medios con los que cuenta el Estado, para que de manera concreta, directa y continua se satisfagan las necesidades públicas.

Finalmente, el artículo 94 establece que se deposita el ejercicio del **Poder Judicial de la Federación**: en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito, en Juzgados de Distrito y en un Consejo de Judicatura Federal. Poder, cuya función primordial será el resolver toda controversia que se suscite por leyes o actos de autoridad que violen las garantías individuales, por leyes o actos de autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o del Distrito Federal y por leyes o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.

Ciertamente, para el desempeño de todas y cada una de las funciones descritas con anterioridad, el Estado se ve en la necesidad de allegarse de los medios económicos con los que pueda lograr la satisfacción del bien común, es decir de la colectividad, mismo que resultaría materialmente imposible de alcanzar, al carecer de éstos, por ello se ve en la imperiosa necesidad de obtener los ingresos indispensables a través de diversas fuentes, siendo una de las más importantes el establecimiento de contribuciones, ello en uso de su facultad de imperio, obligando a los particulares a contribuir para los gastos públicos, aún en contra de su voluntad.

3.3. MARCO CONSTITUCIONAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

3.3.1. Supremacía Constitucional

En primer lugar debemos de recordar que el artículo 133 constitucional sostiene que la Carta Magna es la norma suprema del país, sobre la cual no existe ningún otro ordenamiento legal que pueda tener vigencia. Por ende todas las leyes del país y en realidad todos los actos de autoridad, deben estar sujetas a las disposiciones que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos contiene.

El principio de supremacía constitucional hace que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentre en la cúspide del sistema jurídico nacional. sobre ella, ninguna ley ni acto de autoridad puede existir y de llegar a crearse uno contraviniendo el texto de aquélla, podrá anularse por virtud de una sentencia en que se declare su contrariedad con la Ley Suprema, lo que se obtiene mediante la substanciación de uno de los medios de control constitucional.

3.3.2. Obligación para contribuir

De esta manera encontramos, que el artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución Política establece como obligación de los mexicanos el que contribuyan en forma proporcional y equitativa al gasto público, conforme lo dispongan las leyes.

Dicha obligación tributaria es complemento de la atribución del Estado para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, conforme a lo que establece el artículo 73, fracción VI, de nuestra Carta Magna. Al respecto, cabe precisar que el artículo 72, inciso h) del citado ordenamiento legal, establece que la formación de la Ley o Decretos que versen sobre contribuciones o impuestos, deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

3.3.3. Impuestos o contribuciones

Hay vocablos que sobresalen en la elaboración del presente trabajo, entre ellos los dispuestos normativos señalados con anterioridad, los vocablos contribución e impuesto, los cuales para evitar posibles confusiones, a continuación se definen.

La palabra **contribución** deriva de la palabra contribuir, éste del latín *contribuere*, de con, junto, y *tribuere*, dar, pagar. Acción de contribuir. Pago que impone el estado en forma unilateral, por medio de una ley, a una persona física o moral. La constitución estima que este término es sinónimo de impuesto.

En efecto, el término contribución tiene raíces profundas en la historia mexicana y española; aunque con él se comprenden pagos que hacen los habitantes del país, que en determinados momentos pueden exigirse en forma coactiva, en el fondo también aludía a una colaboración contando con la quiescencia o conformidad del obligado.

Durante casi todo el siglo pasado, cuando menos a nivel fundamental, fue el término de uso común a ese tipo de aportaciones; así en la Constitución de 1857 original aparece reiteradamente en el artículo 31, fracción II; 68, 72, fracción VII; 112, fracción I, en cambio, la palabra impuesto no aparece ni una sola vez; ésta se incorporó por primera vez en esa Carta en 1874, en la que se utilizó mediante la fórmula actualmente en vigor y contenida en el mencionado artículo 72, inciso h), cuyo texto dice: "...contribuciones o impuestos...".

Por su parte, la palabra **impuestos** de origen latín *impósitum*, neutro de *impositus*, Tributo o carga, impuesto. El diccionario Jurídico Mexicano lo define como: "...la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre es dinero) a favor del Estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria."³⁰

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación son las contribuciones establecidas en la ley que deben de pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica prevista por ella.

Giannini los define como "...una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la ley, con el fin de conseguir un ingreso"³¹.

De esa manera, como ya dijimos con anterioridad, en el siglo pasado se les denominaba contribuciones, sin embargo, a los que establecían las autoridades inferiores, como los municipios, se les denominaba impuestos.

En el constituyente de 1917 se utilizó indistintamente y como sinónimos los términos contribuciones e impuestos (artículos 22, 28, 65 y 72, inciso h), pero sigue prevaleciendo el uso del primero (artículos 31, fracción IV; 73, fracción VII y XXIX; 27, fracción IV; 118, fracción I y 115, fracción IV).

3.3.4. Potestad Tributaria

Si bien, ya quedó establecido el marco jurídico donde se otorga a la autoridad la facultad para exigir a los particulares una contribución o impuesto, es sumamente necesario abundar en el tema, pues como lo es, dicho Marco es la columna vertebral la actividad que con el presente trabajo se pretende regular.

De esta manera, la facultad de exigir a los particulares a que contribuyan para los gastos públicos, se le conoce como **Potestad Tributaria**, la cual, emana de nuestra propia Constitución y se ejerce cuando en leyes específicas, se establecen contribuciones, vinculándose individualmente a los sujetos activos y pasivos en una relación jurídico tributaria.

Sólo el Estado, en virtud de su potestad de imperio, puede ser el **sujeto activo** en la relación jurídico tributaria. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Constitución, los sujetos activos son la Federación, los Estados y los Municipios, en virtud de que es a ellos a quienes en el propio numeral se faculta para exigir el pago de contribuciones.

³⁰ Diccionario Jurídico Mexicano. Op cit, pág. 1638.

³¹ Gómez Lara Cipriano. Derecho Procesal Civil. pág. 172. México, D.F. 1990.

Por el contrario, son **sujetos pasivos**, aquéllas personas físicas o morales que de una forma u otra tienen la obligación de pagar una prestación en favor del Estado, de acuerdo con las leyes tributarias respectivas, y dicha obligación nace cuando se realizan los hechos generadores previstos en ellas.

No obstante lo anterior, como **excepción a la regla general**, existe la devolución del pago de lo indebido en materia fiscal federal, según se establece en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, caso en el que, el contribuyente se convierte en sujeto activo y el Fisco Federal en sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria.

Así se pronuncia Francisco de la Garza, al estimar que "La relación tributaria sustantiva de reembolso tiene como sujeto activo a un administrado y como sujeto pasivo a la Administración Fiscal y tiene como contenido la obligación de la devolución de una cantidad de dinero, indebida o ilegalmente percibida por el Fisco y pagada por el administrado."³²

A la **Potestad Tributaria**, se le define como "la facultad del Estado por virtud de la cual, puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas."³³

En ese orden de ideas, debemos precisar que en nuestro Estado Mexicano la facultad de establecer contribuciones federales, le es conferida al Poder Legislativo a través del Congreso de la Unión, tal y como se establece en el artículo 73, fracciones VII y XXIX-A de nuestra Carta Magna Federal.

Los Estados que conforman la República Mexicana concurren con la Federación en un poder tributario general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los tratadistas opinan que el fundamento Constitucional del poder tributario de los Estados, reside en el artículo 124 de la Constitución Federal, el cual dispone que "Las facultades que no estén expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados."

Constitucionalmente, se establece un sistema de concurrencia tributaria entre la Federación y los Estados, con excepción de algunas materias reservadas a aquélla y en consecuencia prohibidas a los Estados, como son las que se refieren a las materias de comercio exterior; aprovechamiento y explotación de recursos forestales y naturales relativos a la energía eléctrica, minería y petróleo; las sociedades nacionales de crédito, compañías de fianzas y seguros; los servicios públicos concesionados para el uso de radio, televisión y vías generales de comunicación; así como el acuñamiento y emisiones de moneda, timbres y estampillas.

³² De la Garza, Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 18ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México 1994. p. 457.

³³ De la Garza, Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 18ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México 1994. p. 207.

El poder tributario de los Estados, se encuentra fundado en diversos preceptos constitucionales, así el artículo 40 de dicho ordenamiento, señala que "Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental."

Es en la autonomía y soberanía de los Estados, donde radica el fundamento del poder tributario de los mismos, puesto que la soberanía implica el poder de tributación, además, de acuerdo con las prohibiciones establecidas en el artículo 117, fracciones III a VIII de la Constitución, se desprende que los Estados tienen un poder inherente de tributación que la Constitución Política restringe, en las materias antes mencionadas.

El fundamento principal del poder tributario de los Estados, se encuentra contenido, como ya se estableció, en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna, que obliga a contribuir a los gastos públicos no sólo de la Federación, sino de los Estados y Municipios en que residen los contribuyentes.

Así pues, la obligación tributaria por parte de los contribuyentes en general, tiene su sustento legal en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política, al señalar como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Acorde a lo anterior y considerando que en el artículo 133 Constitucional, se establece que dicho ordenamiento jurídico es la Ley Suprema de la Unión, más aún, que en ella se regulan los derechos y obligaciones de los mexicanos, así como la organización del Estado, válidamente podemos concluir que es facultad del Estado el establecer los tributos necesarios para realizar sus funciones o atribuciones y es obligación de todos los mexicanos y algunos extranjeros, el contribuir para los gastos públicos.

Del contenido del artículo 31, fracción IV Constitucional, se pudiera inferir que los extranjeros no están obligados a pagar tributos al Estado Mexicano; sin embargo, ello no es así, toda vez que en las leyes fiscales respectivas se establece la obligación, tanto para nacionales como extranjeros, de pagar los respectivos tributos.

En efecto, la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece en su artículo 1o. fracción III, la obligación de pagar este impuesto, a los residentes en el extranjero, respecto de ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional. Además existen determinados tributos, tales como los derechos por trámites migratorios, que únicamente están establecidos para los extranjeros, como es el caso del artículo 8o. de la Ley Federal de Derechos, que impone la obligación de cubrir derechos por trámites migratorios, por la expedición de autorizaciones en las que se otorgue calidad migratoria de no inmigrante a extranjeros que así lo soliciten.

3.3.5. Procedimiento Administrativo

Los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución Política, establecen claramente los supuestos bajo los cuales la autoridad podrá llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, convirtiéndose éstos, en conjunto con los citados en los párrafos precedentes, en la columna vertebral del marco legal para llevar a cabo el citado procedimiento; sin embargo, por ser este el objetivo del presente trabajo con posterioridad señalaremos cuando consideramos que se cumplen con los requisitos en ellos establecidos, y cuando no.

Al respecto resulta conveniente definir que el procedimiento administrativo de ejecución es aquel conjunto de actos que realiza la autoridad "Administración Pública", en el ejercicio de una potestad administrativa previamente establecida en la ley, que crea reconoce, modifica trasmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción de un interés general que es la sociedad perteneciente a un estado.

3.3.6. Límites a la Potestad Tributaria.

No obstante lo hasta aquí expuesto, resulta de importancia relevante el resaltar que tanto el Poder Tributario del Estado, así como cualquier otra manifestación de la soberanía estatal, no son absolutos, sino que se encuentran sujetos a lineamientos establecidos en nuestra Ley Suprema, mismos que constituyen una limitación al Poder del Estado en sus aspectos legislativo, ejecutivo y judicial, y a tales limitantes otorgadas en favor de los gobernados se les denomina garantías individuales, que se traducen en medios de salvaguarda y protección de los derechos fundamentales que los gobernados tienen, para su cabal desenvolvimiento frente al poder público.

En efecto, la creación, establecimiento y determinación de un tributo debe cumplir los lineamientos establecidos en la Constitución y además, debe respetar las garantías del gobernado, puesto que de no acontecer así, éste, podrá ejercer los diversos medios de defensa que contemplan las disposiciones legales, para dejar sin eficacia el tributo nacido en contra del orden legal establecido.

Por lo que hace a los límites al Poder Tributario encontramos diversas garantías, siendo las de mayor trascendencia las de audiencia, igualdad, legalidad, proporcionalidad y equidad, garantías que invariablemente deben ser respetadas por cualquier manifestación del poder público, en razón de que están consignadas en Nuestra Ley Suprema.

3.3.7. Garantía de Legalidad.

Es conveniente advertir que el principio de legalidad alude a la conformidad o regularidad entre toda norma o acto inferior con respecto a la norma superior que le sirve de fundamento de validez, razón por la que opera en todos los niveles o grados de la estructura jerárquica de nuestro orden jurídico, dado que, regula las relaciones que deben existir entre los reglamentos y las leyes y entre las leyes y la Constitución.

En primer término, debemos analizar lo que se conoce como el principio o garantía de legalidad, dado que el fin primordial de éste, va encaminado a que todo acto emanado de los órganos estatales o de autoridad debe encontrarse fundado y motivado, lo que en otras palabras significa, que todo acto o procedimiento jurídico llevado a cabo por las autoridades, debe tener su apoyo estricto en una norma legal dictada con anterioridad al caso concreto, la que a su vez debe estar conforme a las disposiciones de fondo y forma consignadas en la Constitución, tal como lo prevén los artículos 16 y 31, fracción IV de dicho ordenamiento, en lo referente a la esfera tributaria.

En cuanto a la referida fundamentación y motivación, cabe señalar, que a través de diversas tesis Jurisprudenciales y precedentes, el Tribunal Fiscal de la Federación ha establecido con claridad el significado de tales términos jurídicos, por lo que, procederemos a transcribir algunas de ellas.

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- Todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."

Idéntico criterio jurídico, se encuentra contenido en el precedente que a continuación se transcribe:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- De acuerdo con el artículo 16 Constitucional, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, indicar con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."

Revisión No. 2171/87.- Resuelta en sesión de 27 de noviembre de 1990, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Gilberto García Camberos.- Secretario: Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

De las anteriores transcripciones, se desprende que la fundamentación, significa el que los actos de autoridad contengan o señalen los datos mínimos que permitan al particular conocer los fundamentos o preceptos legales en que se apoyan y que además, resulten aplicables al caso concreto.

La motivación, consiste en que la autoridad en su resolución, indique o especifique con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas, en las que se sustente la emisión del acto, es decir, que se exterioricen las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formula la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.

En esas condiciones, los artículos 14 y 16 Constitucionales proporcionan la protección del orden jurídico total de nuestro Estado Mexicano, porque el principio de legalidad en ellos contenido representa una de las instituciones más relevantes y amplias de nuestro régimen de derecho, máxime si tomamos en consideración el importante desarrollo jurisprudencial que tales numerales han tenido.

De la lectura practicada a los preceptos legales en cita, podemos observar, que el artículo 14 regula constitucionalmente los requisitos generales que deben satisfacer los actos de privación y el artículo 16 establece las características, condiciones y requisitos que deben contener los actos autoritarios de molestia al seguir los procedimientos encaminados a la imposición o determinación de sanciones o actos de privación, los cuales siempre deben estar previstos por una norma legal.

Por lo que se refiere a los bienes jurídicos tutelados por el artículo 14 Constitucional, dicho precepto hace referencia a la vida, la libertad, propiedades, posesiones y derechos, por lo que se considera que abarca toda clase de privaciones, y en cuanto a los elementos de las garantías de legalidad y audiencia, comprenden los de un juicio previo, tribunales previamente establecidos, así como el cumplimiento de las formalidades esenciales del procedimiento, todo ello acorde a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En sentido amplio, se considera que el juicio abarca tanto al proceso judicial como al procedimiento administrativo; la expresión de tribunales previamente establecidos también abarca, no sólo a los órganos del Poder Judicial, sino a todos aquellos que tengan la facultad de decidir controversias de manera imparcial, como ocurre con algunas autoridades administrativas y, finalmente, con respecto a las formalidades esenciales del procedimiento, se considera que son aquellas que debe contener todo procedimiento no sólo judicial sino también administrativo, que se refiere a aquellos supuestos en los cuales se conceda a las partes la posibilidad de defensa en cuanto a su conocimiento de los hechos, a su posibilidad de ofrecer y desahogar pruebas o bien respecto a la interposición de medios de impugnación.

Por lo que se refiere, a los derechos protegidos o tutelados por el artículo 16 Constitucional, abarcan a la persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, por lo que se estima que comprende cualquier tipo de molestia, lo que implica para las autoridades de cualquier categoría, que cumplan con la obligación de actuar siempre con apego a las leyes y a la Constitución a fin de que sus actos no aparezcan emitidos arbitrariamente.

Por ejemplo, los actos de molestia contenidos en las visitas domiciliarias en materia fiscal, a fin de no vulnerar la garantía de legalidad, el procedimiento que las regula debe sujetarse a lo siguiente:

La autoridad competente debe expedir previamente una orden para su práctica, que debe ir firmada por quien responda de la visita, señalando el lugar donde deba llevarse a cabo, e indicando el nombre de las personas que deban efectuarla y la motivación que se tenga para practicarla, de no encontrar al interesado, se dejará citatorio para que espere a hora fija del día siguiente, debiendo identificarse el visitador con quien se entienda la diligencia y solicitará al visitado, designe dos testigos de asistencia, nombrándolos por su parte, en caso de negativa y finalmente levantará acta de la diligencia, anotando el resultado de la revisión hecha en documentos, libros o papeles del visitado.

En cuanto a los elementos descritos, ellos se encuentran intrínsecamente contenidos en la garantía de legalidad, consagrada en el artículo 16 Constitucional, que entre otras cosas exige: un mandamiento escrito de autoridad competente, que la causa legal del procedimiento esté debidamente fundada y motivada, que la autoridad administrativa practique visitas domiciliarias, únicamente a fin de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, debiendo además, de sujetarse a las leyes respectivas y las formalidades prescritas para los cateos.

El principio o garantía de legalidad, también se encuentra claramente establecido en el artículo 31 Constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, y se reforza, con lo previsto en el segundo párrafo del numeral 14 y primero del 16, del mismo ordenamiento, que garantizan que nadie puede ser privado de sus propiedades si no es conforme a las leyes expedidas por el Congreso y nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito que funde y motive la causa legal del procedimiento, de lo que se infiere que el acto de autoridad que cause molestia o determine alguna contribución, a fin de no violentar la garantía de legalidad debe estar debidamente fundado y motivado y debe además definir los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación y en ese sentido, tales elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa.

Resulta conveniente asentar el criterio que al respecto ha sido sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues como apunta el maestro *Sergio Francisco de la Garza*, ha hecho una inmejorable exposición de la garantía de legalidad en su interpretación del artículo 31, fracción IV Constitucional:

"...examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que conforma nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto debe emanar de aquél poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados a través de sus representantes los que determinan las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los elementos esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la obligación tributaria, pueda, en todo momento conocer la forma cierta para los gastos públicos del Estado y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante..."³⁴

En resumen, el principio de legalidad obliga a las autoridades administrativas a acogerse invariablemente a los postulados citados, a fin de llevar a cabo una correcta aplicación de las leyes, al momento de emitir o ejecutar resoluciones tendientes al cumplimiento de las obligaciones fiscales, pues de no acontecer así, existen medios de control de legalidad y de constitucionalidad, para que por un lado, se de plena eficacia al mencionado principio y por otro, se declare ilegal el acto de autoridad emitido en contravención del orden jurídico establecido.

3.3.8. Garantía de Audiencia.

La garantía de audiencia, es una de las más importantes de nuestro régimen jurídico, pues implica una de las principales defensas de que dispone todo gobernado frente a actos del poder público, que tiendan a privarlo de sus derechos o intereses y se encuentra consagrada en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, que ordena:

"Nadie podrá ser privado de la vida, libertad, propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho."

De la transcripción anterior se desprende que nadie puede ser condenado, sin antes ser escuchado a través de un juicio seguido ante los tribunales establecidos con anterioridad al hecho, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento.

³⁴ De la Garza, Sergio Francisco. citado por Villalobos Ortiz María del Consuelo. Principios Tributarios Constitucionales. Co-Edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México) y Universidad de Salamanca (España), España 1989. pág. 473.

A fin de que quede clara la idea, de lo que debemos de entender como formalidades esenciales del procedimiento, el Poder Judicial de la Federación, ha establecido la siguiente Tesis Jurisprudencial, que al efecto se transcriben.

"FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.- La garantía de audiencia establecida por el artículo 14 Constitucional consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previamente al acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, y su debido respeto impone a las autoridades, entre otras obligaciones, la de que en el juicio que se siga se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento. Estas son las que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traduce en los siguientes requisitos: 1). La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2). La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3). La oportunidad de alegar; y 4). El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas. De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado."

Amparo directo en revisión 2961/90. Opticas Devlyn del Norte, S.A. 12 de marzo de 1992. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el miércoles veinte de mayo en curso, por Unanimidad de diecinueve votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, José Trinidad Lanz Cárdenas, Samuel Alba Leyva, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Santiago Rodríguez Roldán, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Gutiérrez, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez: aprobó, con el número LV/92, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. Ausente: Victoria Adato Green. México, Distrito Federal, a veintidós de mayo de mil novecientos noventa y dos.

La garantía Constitucional de audiencia, debe ser aplicada independientemente de que en las leyes o reglamentos secundarios no se establezca, al respecto, en diversas Tesis Jurisprudenciales, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al momento de impartir justicia ha interpretado que la garantía de audiencia consiste fundamentalmente en la oportunidad que se conceda al particular de intervenir para defenderse; intervención que puede concretizarse en dos etapas, la primera en la posibilidad de rendir pruebas que acrediten los hechos en que finque su defensa y la segunda en la posibilidad de producir alegatos para apoyar esa defensa con los argumentos que se estimen pertinentes.

Lo anterior presupone la necesidad de que los hechos y datos utilizados por la autoridad al iniciar un procedimiento que culmine con la privación de algún bien o derecho, se den a conocer al particular, lo que se traduce en un acto notificadorio a través del cual se le indique, cuáles fueron los hechos considerados por la autoridad para que esté en aptitud de defenderse.

En estas condiciones para que un acto privativo emanado de autoridad competente, satisfaga a plenitud la garantía de audiencia, es necesario que se respeten al gobernado, las formalidades esenciales del procedimiento y que además la autoridad otorgue la oportunidad al afectado de ser oído en defensa de sus intereses antes de ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, e incluso tratándose del medio de defensa conocido como instancia administrativa, prevista en los artículos 46, fracción II, segundo párrafo y 48, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, el particular debe ser oído antes de ser emitido el acto autoritario, por lo que, al incumplir con estos requisitos se deja de observar el fin primordial de dicha garantía, que es el evitar la indefensión del afectado, quién obviamente, estará en aptitud de ejercer los medios de impugnación que nuestro sistema jurídico establece, ello a fin de darle plena eficacia a la garantía analizada.

3.3.8.1. Excepciones a la Garantía de Audiencia.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido una excepción a la garantía de audiencia en materia tributaria, en cuanto a que antes del acto que fije una contribución, la autoridad fiscal respectiva no tiene la obligación de escuchar al contribuyente. También ha estimado, que las leyes fiscales no necesariamente deben consignar ningún procedimiento para que conforme a él, se brinde oportunidad a los contribuyentes para discutir los impuestos, derechos o aprovechamientos antes de que estas prestaciones se señalen en cada caso. El fundamento que se aduce a esta excepción consiste esencialmente en consideraciones de política fiscal, basadas en la naturaleza misma de las contribuciones. Asienta la Corte al respecto que:

"...como el Fisco se encarga de cobrar los impuestos determinados por las leyes para el sostenimiento de las instituciones y de los servicios públicos, es evidente que dicho cobro tiene que hacerse mediante actos ejecutivos y unilaterales que si bien pueden ser sometidos a una revisión posterior a solicitud de los afectados, no pueden quedar paralizados por el requisito de audiencia previa, porque de esa manera podría llegar el momento en que las instituciones y el orden constitucional desaparecieran por falta de los elementos económicos necesarios para su subsistencia. Por tanto, en materia tributaria no rige la garantía de audiencia previa al grado de que el legislador tenga que establecerla en las leyes impositivas."

"No puede exigirse el establecimiento de una audiencia previa en beneficio de los afectados y en relación con la fijación de un impuesto, toda vez que esa fijación para cumplir con los fines de tributación, debe ser establecida unilateralmente por el Estado e inmediatamente ejecutiva, ya que sería sumamente grave que fuese necesario llamar a los particulares afectados para que objetaran previamente la determinación de un impuesto, lo que paralizaría los servicios correspondientes..."

Semanario Judicial de la Federación. Sexta Epoca. Vol. XCVII, Julio de 1965, Ejecutorias del Pleno, págs. 28 a 44. Idem, tomo CV, págs. 85 y 86 (marzo de 1966), y tomo LVI, pág. 136. Este criterio ha sido adoptado por la Jurisprudencia del Tribunal Pleno de la Suprema Corte, cuya tesis respectiva establece que:

"Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y el cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho de combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que no requiere necesariamente, y en todo caso, la audiencia previa, sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos."

Apéndice 1985, Tesis 8, Pleno.

Además de lo anterior, el *Doctor Ignacio Burgoa* estima que:

"...existe una razón de carácter estrictamente constitucional para apoyar la inoperancia de la garantía de audiencia en materia tributaria, pues el acto de autoridad condicionado por la garantía es un acto de privación. Ahora bien la determinación de un tributo y su cobro no presentan esta naturaleza en sentido estricto, puesto que se traducen en prestaciones que se imponen a los causantes sin que en sí mismas impliquen la desposesión de un derecho o de un bien. Si esas prestaciones no se realizan la autoridad ejercita la facultad económico-coactiva, la cual culmina con el remate y adjudicación de los bienes o derechos del causante que se hayan secuestrado administrativamente para garantizar el crédito fiscal. Tales actos sí revisten el carácter de actos de privación, pues mediante ellos se reduce o merma la esfera jurídica del sujeto contra quien se hubiesen ejecutado. Por esta causa, antes de que se efectúen sí debe otorgarse al causante las oportunidades defensivas y probatorias en que radica la esencia de la garantía de audiencia, sin que ésta deba ser observable con antelación al señalamiento del tributo y a su cobro, con el cual se inicia el desempeño de la citada facultad. Esta aserción no implica que con posterioridad a la fijación de un impuesto, el causante no tenga el derecho de impugnarlo mediante el medio de defensa legal procedente o inclusive a través de la acción de amparo si esos medios legales de defensa no se establecen normativamente.

La Suprema Corte así lo ha considerado, al sostener que:

"La audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la fijación de los impuestos y en todo caso, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades posesiones o derechos." ³⁵

No obstante lo anterior, se localizó un criterio sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito, en el sentido de que el artículo 51 del Código Fiscal de la Federación no otorga al particular la garantía de audiencia. Éste lo localizamos en la Tesis VI.4o.3 A que localizamos en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Tomo: III, Marzo de 1996, página 886, cuyo texto dice:

ARTICULO 51 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION (VIGENTE A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y SIETE). ES VIOLATORIO DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA. El artículo 51 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del uno de enero de mil novecientos ochenta y siete, dispone: "Las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución. Cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación al dictar la resolución a que se refiere el párrafo anterior."; el artículo 48 del mismo ordenamiento legal, se refiere al ejercicio de las facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, fuera de una visita domiciliaria o "revisión de escritorio". El artículo 51 de la codificación legal en comento no otorga al particular afectado la oportunidad de desvirtuar antes de la resolución definitiva, los hechos u omisiones

³⁵ Burgoa, Ignacio. Las Garantías Individuales. 27ª Edición, Editorial Porrúa, S.A. México. 1995. pág. 562.

que la autoridad fiscal estima como base del incumplimiento, esto es, la disposición legal administrativa no respeta la garantía de previa audiencia, ya que no establece que deberá oírse al afectado en su defensa, mismo al que las autoridades están obligadas a darle conocimiento en forma amplia y completa de todos los elementos de cargo que pueda haber en su contra, concediéndole un término razonable para aportar las pruebas que estime conducentes, así como alegar lo que a su derecho convenga, después de haberle permitido tener conocimiento cabal de las pruebas existentes en su contra. En efecto, el precepto fiscal de mérito, no contiene ninguno de los requisitos antes señalados y en cambio, establece que las autoridades tributarias que ejerzan facultades de comprobación y que conozcan de hechos u omisiones que entrañen el incumplimiento a disposiciones fiscales determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución; esto es, a que sin trámite alguno fijen mediante resolución las contribuciones supuestamente omitidas, lo que implica la violación a la garantía de audiencia, siendo que ésta constituye una obligación ineludible para la autoridad.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO. Amparo directo 254/95. Esperanza Martínez Ruiz. 7 de diciembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Manuel Martínez Martínez. Secretario: Enrique Antonio Pedraza Mayoral.

3.3.8.2. Distinción entre acto de molestia y acto privativo.

En cuanto al acto de molestia, se considera que es el acto de autoridad que causa cualquier agravio en la esfera jurídica del gobernado, afectándolo en alguno de sus derechos subjetivos o intereses particulares.

El maestro Ignacio Burgoa estima que:

"Concepto de molestia en su sentido amplio (lato sensu), engloba a la privación misma de algún interés particular y tales actos de molestia, por su naturaleza de privación, están sujetos o sometidos a las garantías de audiencia y de legalidad. El concepto de molestia en su sentido restringido (stricto sensu), engloba a cualquier afectación que no entrañe privación alguna de los bienes o de los derechos de los gobernados y al no denotar privación, los actos de autoridad solo deben subordinarse a la garantía de legalidad."³⁶

Así también, el maestro Ignacio Burgoa puntualiza que

"...no basta que un acto de autoridad produzca semejantes consecuencias en el ámbito jurídico de una persona, para que se reputa como acto de privación, puesto que para ello es menester que la merma, menoscabo o imposición citados constituyan el fin último, definitivo y natural del aludido acto. En otras palabras, para que un acto de autoridad sea privativo, se requiere que tales resultados sean, además, la finalidad definitiva perseguida, el objeto último que se pretenda, y no medios o conductos para que a través del propio acto de autoridad se obtengan fines distintos."³⁷

³⁶ Burgoa, Ignacio. Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo. 2ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México, 1989. P. 19, 54 y 53.

³⁷ Burgoa, Ignacio. Las Garantías Individuales. 27ª Edición, Editorial Porrúa, S.A. México. 1995. pág. 561.

Similar criterio, sostiene Juventino V. Castro al indicar que

"La molestia como contenido del acto de autoridad a que se refiere el artículo 16 Constitucional, equivale a una simple perturbación a la persona, su familia su domicilio, sus papeles o las posesiones de aquélla, sin que deban satisfacerse los requisitos que señala la garantía de audiencia a que se refiere el artículo 14 Constitucional, pues en él se habla de una privación de derechos y el artículo 16, otorga una protección a una área más primaria y menos lesiva del individuo, por lo tanto únicamente debe cumplirse con la garantía de legalidad."³⁸

En estos términos, debemos hacer la diferenciación entre ambos actos, pues la privación es un concepto que equivale a despojo, desposesión, menoscabo o merma de algún bien o derecho del gobernado y por ello, la validez de todo acto de privación esta sujeta al cumplimiento de las exigencias o condiciones que integran la garantía de audiencia instituida en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional.

En esta tesitura, si el acto estatal se trata de la emisión de una resolución en la que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para la liquidación, la autoridad fiscal estará obligada a satisfacer la garantía de audiencia, tal como se prevé en los artículos 14 Constitucional, 46, fracción IV, penúltimo párrafo y 48, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, ello en razón de que en los numerales invocados se establece este derecho al gobernado.

Con respecto al procedimiento administrativo de ejecución la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece en la Tesis 850 que localizamos: en la Séptima Epoca del Apéndice de 1995, Tomo III, Parte TCC, Tribunales Colegiados de Circuito, Pág. 650, cuyo rubro, texto y precedentes dicen:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. COBROS FISCALES EN LA VIA DE EJECUCION. Cuando el artículo 16 constitucional exige que los actos de autoridad que **causan molestias a los particulares deben estar fundados y motivados**, no hace distinción alguna, por lo que debe estimarse que la garantía constitucional señalada cubre absolutamente todos esos actos de autoridad. Ahora bien, tratándose de las resoluciones que fincan créditos fiscales, es claro que fundarlas implica señalar los preceptos legales sustantivos que fundan el fincamiento del crédito, y motivarlas es mostrar que en el caso se han realizado los supuestos de hecho que condicionan la aplicación de aquellos preceptos. Y tratándose de los actos de cobro realizados en el procedimiento de ejecución, que se inician con un requerimiento de pago con apercibimiento de embargo (actos que en opinión de este Tribunal causan obviamente molestias a los ciudadanos en sus personas y posesiones), es claro que para que estén debidamente fundados y motivados, se requiere la cita de los preceptos adjetivos que regulan el procedimiento de ejecución, pero también la mención clara y completa de la resolución fiscal debidamente notificada que fincó el crédito mismo, con su propia motivación y fundamentación (al efecto bastaría acompañar al requerimiento de pago copia de la resolución fiscal que fincó el crédito, que haya sido debidamente notificada, y que está fundada y motivada en sí misma). De lo contrario se dejaría al causante en estado parcial de indefensión, ya que para que esté en plena posibilidad legal de decidir si debe pagar o impugnar el cobro, es menester que se le den todos los elementos de hecho y de derecho que funden y motiven el crédito mismo, así como su cobro en la vía de ejecución. Cuando el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, deposita en las autoridades fiscales la facultad de fincar obligaciones unilaterales, y de hacerlas efectivas en la vía económico coactiva sin necesidad de acudir a los tribunales previamente establecidos, debe estimarse que deposita en sus manos una facultad de enorme fuerza y de enorme trascendencia, que puede causar a los ciudadanos indudables molestias patrimoniales y aun en ocasiones molestias ilegales, por lo que tal facultad debe ser ejercitada siempre con gran delicadeza y dando a los afectados plena e indubitable oportunidad de defender sus intereses legalmente protegidos.

³⁸ Castro, Juventino V. Garantías y Amparo. 7ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México, 1991. P.

También resulta aplicable la Tesis: 842, que localizamos en el Apéndice de 1995, Séptima Época, Tomo III, Parte TCC, página 644, cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente:

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

CAPITULO 4

OPERACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

4.1. AUTORIDADES COMPETENTES

Para llevar a cabo, el Procedimiento Administrativo de Ejecución que anteriormente fue descrito, es necesario contar con autoridades que estén facultadas para ello, y así tengan la total obligación de cumplir y hacer cumplir la Ley, principio fundamental de los servidores públicos a quien se les encarga tan delicada tarea.

En éste contexto y con fundamento en la Ley Orgánica de la Administración Publica Federal, el ejecutivo federal se basa para expedir el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Órgano que estaba encargado de aplicar en su estricto sentido el Procedimiento Administrativo de Ejecución en materia fiscal, hasta 1997.

Sin embargo, dicho Reglamento sufrió un sin número de modificaciones, por lo que sólo explicamos aquellas cuya trascendencia en la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución, son relevantes para verificar que realmente las autoridades se encuentran con las facultades necesarias para su aplicación, conforme a lo que establece nuestra Carta Magna, cuando en su artículo 16 manifiesta que "Nadie podrá 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."

Como se ha visto, las reformas que se han vivido en materia fiscal, tienen el carácter de vertiginosas y por consiguiente las instituciones encargadas de aplicar, verificar y llevar cabo su cumplimiento, se han visto en la imperiosa necesidad de actualizarse, motivo por el cual el ejecutivo federal ha realizado diversas modificaciones en los Órganos Administrativos para contar con funcionarios y funciones acordes con la Constitución.

Inclusive se ha modificado orgánicamente la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico y crea una Órgano encargado de llevar a cabo las funciones fiscalizadoras de nuestro País, implementando tecnología de punta y un sistema general que vaya a la vanguardia de las nuevas generaciones a nivel mundial en materia fiscal.

Por lo descrito con anterioridad, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, reformó su Reglamento Interior, dando la pauta para la creación de este Órgano Desconcentrado llamado **Servicio de Administración Tributaria "SAT"**, a través de la Ley y Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.

Para mejor comprensión, concentre aquellas reformas que ha sufrido el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como la Ley del Servicio de Administración Tributaria y sus Reglamentos, los cuales dividi de la siguiente manera:

4.1.1. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vigente hasta 1996

En el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigente al 11 de septiembre de 1996, refiriéndonos únicamente a aquellas reformas donde se especifican las facultades de dicha Secretaría con relación a la materia que aquí estudiamos, es decir, las facultades para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, podíamos observar que para el despacho de los asuntos de su competencia contaba con un Secretario, Subsecretario de Hacienda y Crédito Público, Subsecretario de Ingresos, Subsecretario de Egresos, Oficial Mayor, Procurador Fiscal de la Federación Tesorero de la Federación y Unidades Administrativas.

En dicho esquema, pertenecían a la Subsecretaría de Ingresos, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración General Jurídica de Ingresos, Administración General de Recaudación, Administración General de Aduanas, entre otras.

Nos referimos a la Subsecretaría de Ingresos, porque las áreas que la conformaban, tenían facultades para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, pero específicamente se facultaba a la Administraciones Generales de Recaudación y Jurídica de Ingresos para su desempeño, haciendo una diferencia clara de las facultades conferidas a la Administración General de Aduanas para llevar a cabo el procedimiento administrativo en Materia Aduanera, cuyas reglas y competencia se observan en la Ley de la materia y estaban restringidas para esta última Administración.

Efectivamente, el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vigente al 11 de septiembre de 1996, establecía la facultad de la Administración General, Especial y Locales Jurídicas de Ingresos, para ordenar y sustanciar el procedimiento administrativo de ejecución y hacer efectivos los créditos fiscales que sean determinados en las resoluciones que hubieran notificado y las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal en dichos créditos, inclusive tratándose de fianzas a favor de la Federación otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, ordenar y cobrar gastos de ejecución y los gastos extraordinarios respecto de los citados créditos.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su artículo 63, fracción XXXII, establecía las facultades conferidas a la Administración General Jurídica de Ingresos 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.

La Administración Especial Jurídica de Ingresos, misma que forma parte de la Administración General Jurídica de Ingresos antes citada, dentro de sus facultades señaladas en la fracción IX del artículo 64 del Reglamento Interior de esta Secretaría, contemplaba la de 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.

Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos tenían la facultad de 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, y las efectuadas por encargo de las Administraciones Generales Jurídicas de Ingresos, Especial Jurídica de Ingresos o se hubiese notificado por las Administraciones General, Especial Jurídica de Ingresos o de cualquier Administración Local Jurídica de Ingresos. Dicha facultad les fue conferida en el artículo 111, apartado C, fracción X, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos ejercían la facultad a que se ha hecho alusión en su respectiva circunscripción territorial conforme a lo dispuesto en el Acuerdo que señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de enero de 1993; y en el acuerdo que reforma, adiciona y deroga el diverso por el que se señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se mencionan, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de octubre de 1993.

Debido a la reforma del Reglamento Interior de la Secretaría, mediante Decreto publicado el 20 de agosto de 1993, se requirió la modificación al Acuerdo de Delegación de Facultades, para actualizar y ajustar las facultades delegadas a los servidores públicos de dicha Secretaría. En virtud de lo anterior, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 14 de febrero de 1994 el acuerdo que modifica al diverso de fecha 9 de marzo de 1989.

El citado Acuerdo en su Artículo Primero precisa los servidores públicos en quienes se delegan las facultades para ordenar y sustanciar el procedimiento administrativo de ejecución, de la forma siguiente:

Las facultades en esta materia corresponden a la Administración General Jurídica de Ingresos y se delegan, en el Administrador Central de lo Contencioso, en los Administradores de lo Contencioso "1" y "2" y en el Subadministrador de Notificación y Cobranza, conforme lo señala el mencionado Acuerdo en su Artículo Primero, en el subinciso h) de la fracción I, el subinciso i) de la fracción II, el subinciso a) de la fracción III, el subinciso a) de la fracción IV y el subinciso b) de la fracción V, todos del apartado F.

Por lo que se refiere a las facultades que en esta materia corresponden a la Administración Especial Jurídica de Ingresos, se delegan en el Administrador de Recursos y Procedimientos Administrativos, en los Subadministradores de Recursos Administrativos, de Procedimientos Administrativo, conforme lo señala el subinciso e), de la fracción II del apartado G del citado Artículo, la facultad de ordenar y realizar la notificación de las resoluciones administrativas que sean competencia de dicha Administración Especial.

La facultad en esta materia conferida en el citado Acuerdo Delegatorio a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, se delegaron en los Subadministradores de Resoluciones "1" y "2" y en el Subadministrador de Notificación y Cobranza, atendiendo a lo señalado en el punto 1, subinciso f) y punto 3, subinciso b) de la fracción III, del citado Artículo Primero.

Al igual que la Administración General Jurídica de Ingresos tenía las facultades para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución contemplado por el Código Fiscal de la Federación, la Administración General de Recaudación era y es, la encargada y facultada de verificar y realizar las actividades inherentes a ello, siendo que sus facultades se encontraban conferidas en el artículo 111, apartado A, fracción XI del citado Reglamento Interior, obviamente tenía sus acuerdos delegatorios de facultades al igual que la Administración General Jurídica de Ingresos.

4.1.2. Reglamento Interior, vigente hasta 1997

Ahora bien, con la publicación del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Diario Oficial de la Federación del 11 de septiembre de 1996, en vigor a partir del día siguiente de su publicación de conformidad a lo establecido en su artículo primero Transitorio, se abroga el Reglamento Interior de dicha Secretaría del 22 de febrero de 1992, y se derogan todas las disposiciones que se opusieran al Reglamento que a partir del 12 de septiembre de 1996, entraba en vigor, para quedar de la siguiente manera:

Se concentran las facultades conferidas a la autoridad por el Código Fiscal de la Federación en materia del procedimiento Administrativo de Ejecución a la Administración General de Recaudación, mismas facultades que localizamos en el artículo 95, apartado A, fracción XI, del citado Reglamento Interior y de los Acuerdos delegatorios anteriormente citados.

Es decir, la autoridad facultada para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución establecido en el Código Fiscal de la Federación es la Administración General de Recaudación, por lo que solo esta y sus unidades administrativas facultadas para ello podían llevar a cabo el mismo.

Cabe mencionar que al conservarse las unidades administrativas dependientes de la Administración General de Recaudación y al no oponerse al Reglamento en comento, los acuerdos delegatorios de facultades descritos en párrafos precedentes seguían operando y que por obvias repeticiones se tienen por reproducidas como si a la letra se insertasen.

4.1.3. Ley y Reglamento del Servicio de Administración Tributaria vigentes de julio de 1997 al 3 de diciembre de 1999.

El 30 de junio de 1997 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Servicio de Administración Tributaria "Ley del SAT" y el 28 de ese mismo mes y año el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, ambos vigentes a partir del 1 de julio de 1997.

Como se puede observar del contenido de la propia Ley, específicamente lo referente a su artículo 2, dicho Servicio tiene por objeto el de determinar, liquidar y **recaudar los impuestos**, contribuciones y mejoras, derechos, etc. para el financiamiento del gasto público y en la consecución de este objetivo deberá de observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, efectiva y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, así como promover el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente de las obligaciones derivadas de esa legislación.

Además, el citado Servicio contaba entre otras atribuciones con la de Recaudar impuestos, contribuciones de mejoras derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable; inclusive, vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.

Las anteriores atribuciones, se encuentran previstas en las fracciones I y VII del artículo 7, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

De esa manera, al entrar en vigor el Reglamento del Servicio de Administración Tributaria, el primero de julio de 1997, dichas facultades quedan conferidas a la Administración General de Recaudación, siendo esta la única autoridad para formular, operar vigilar y realizar el procedimiento administrativo de ejecución.

Así es, dichas facultades las encontrábamos en los artículos 28, fracción XII; 29 y en el apartado A del artículo 41, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 1997 y en vigor a partir del 1 de julio del mismo año, mismo que sufrió su primera modificación mediante decreto del 8 de junio de 1998.

De esta manera, encontramos que en los artículos 29, fracción XVIII y 41, apartado A, fracción XI del Citado Reglamento Interior del SAT, se establecía las facultad y competencia de las Administración General, Especial y Locales de Recaudación para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, inclusive las fianzas a favor de la federación, enajenar fuera de remate bienes embargados; y en su caso, expedir el documento que ampare la enajenación de los bienes rematados.

No debe de omitirse que en el apartado F, del artículo 41 del citado Reglamento, se prevé el número y nombre de las Administraciones Locales de Recaudación, y la sede corresponde al nombre de la ciudad a que corresponda, incluso en el caso de las del Distrito Federal que tendrán por sede el propio Distrito Federal, Así por ejemplo encontramos la Administración Local de Recaudación del Sur del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal, o la Administración Local de Acapulco, con sede en la ciudad de Acapulco, Guerrero.

4.1.4. Reglamento del Servicio de Administración Tributaria actual

El 3 de diciembre de 1999 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en vigor a partir del día siguiente de su publicación y por medio del cual se abroga el publicado en ese Organismo Oficial el día 30 de junio de 1997 y reformado mediante decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 1998.

En el presente Reglamento, la facultad para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución se otorga en los artículos 13 apartado A, fracciones XIV, XV, XVII y demás relativos del propio Reglamento a la Administración General de Grandes Contribuyentes, y en el artículo 14, fracciones XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV y demás relativos del citado Reglamento a la Administración General de Recaudación.

Cabe precisar, que en el artículo 15, fracción XII se faculta a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal para ordenar y practicar el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal en los casos en que la Ley señale, así como a levantarlo cuando proceda.

También debe de resaltarse que en los artículos 21, apartado A, fracciones XVII, XXVIII y LV, así como el apartado B, fracciones X, XI, XII, XIII, XIV del mismo Reglamento se conceden facultades para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución a las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes y Administraciones Locales de Recaudación.

Semejante situación sucede con las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal, ya que en el artículo 21, apartado C, fracción III, se establece que podrán ordenar y practicar el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal en los casos en los que la Ley señale, así como para levantarlo cuando proceda.

De esta manera y aún cuando algunos estudiosos de la materia han controvertido la legalidad del Servicio de Administración Tributaria y por consiguiente la legitimidad de su Ley y en especial de su Reglamento, dicho Órgano Desconcentrado es el encargo de activar el procedimiento administrativo de ejecución en materia fiscal federal, de acuerdo a las facultades que en los citados ordenamientos legales le fueron conferidas.

4.2. EXIGIBILIDAD DEL CRÉDITO FISCAL

Una vez que han quedado precisadas las facultades de la autoridad para llevar a cabo sus funciones conforme a derecho del procedimiento administrativo de ejecución debemos delimitar cuando, como y porque de su actuar, siendo que este comenzará con la existencia de un crédito fiscal que es exigible.

Crédito Fiscal

El Código Fiscal de la Federación establece la siguiente definición de crédito fiscal.

Artículo 40.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.

Artículo 40-A. Los impuestos y sus accesorios exigibles por los Estados extranjeros cuya recaudación y cobro sea solicitado a México, de conformidad con los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte, les serán aplicables las disposiciones de este Código referentes a la notificación y ejecución de los créditos fiscales.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público o las oficinas que ésta autorice recaudarán, de conformidad con los tratados internacionales antes señalados, los impuestos y sus accesorios exigibles por los Estados extranjeros.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o **por las oficinas que dicha Secretaría autorice.**

De conformidad con el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, un crédito fiscal se hace exigible cuando ha vencido el plazo para efectuar el pago sin que se haya hecho el mismo o garantizado el interés Fiscal e interponiendo el respectivo medio de defensa, siendo que el plazo es de 45 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución determinante del crédito.

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

El Diccionario Jurídico Mexicano establece: "II. El crédito fiscal es el derecho que tiene el Estado a exigir el pago de una prestación, en dinero o en especie, derivado de la ley, y como consecuencia de su soberanía. A este derecho del Estado, que se convierte en el sujeto activo de la relación fiscal, corresponde el deber del sujeto pasivo de cumplir con la prestación que determine la ley. El Estado ejerce este derecho por medio de sus representantes expresamente autorizados que pueden ser inclusive organismos descentralizados. En caso de incumplimiento por parte de del sujeto pasivo, el Estado tiene la facultad económico-coactiva, Además, (sic) el crédito fiscal es personal y tiene el carácter de preferencial frente algunos otros créditos."³⁹

4.3. SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 142, con relación en los diversos numerales 141 y 144, que para suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución debe garantizarse el crédito fiscal.

Al respecto se ha pronunciado la Tesis P. LXVI/96, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Pleno, Tomo: III, Mayo de 1996, página 110, bajo el rubro y texto siguiente:

GARANTIA DEL INTERES FISCAL. NO ES INCONSTITUCIONAL EL ULTIMO PARRAFO DEL ARTICULO 141 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION AL ESTABLECER QUE EN NINGUN CASO SE DISPENSARA SU OTORGAMIENTO. Es una obligación constitucional el contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y es de interés general el que los créditos fiscales sean pagados por los contribuyentes a fin de que el Estado obtenga los recursos que requiere para realizar normalmente sus funciones, entre ellas, la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de las necesidades colectivas. La obligación de pagar las contribuciones incluye la de liquidar los créditos fiscales derivados de la omisión del pago de las mismas, así como la de garantizarlos si se quiere evitar el ejercicio de la facultad económico-coactiva a través de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución. La dispensa del otorgamiento de la garantía del interés fiscal constituyó un privilegio que a determinados contribuyentes, atendiendo a la situación especial en que se encontraban, otorgó el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el año de mil novecientos ochenta y nueve. Tal dispensa no constituye un derecho de los contribuyentes, independientemente de la situación en que se encuentren, pues frente a esta situación se encuentra la obligación constitucional de cubrir las contribuciones y el interés de la colectividad de que las mismas sean pagadas y, en su caso, garantizados los créditos derivados de la omisión de su pago. Por tanto, el que el último párrafo del artículo 141 del ordenamiento legal citado, vigente a partir del año de mil novecientos noventa, establezca que en ningún caso se podrá dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, no resulta inconstitucional ya que elimina un privilegio que se otorgaba a determinados contribuyentes, mas no un derecho de éstos protegido por alguna norma de la Carta Magna.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veinticinco de abril en curso, aprobó, con el número LXVI/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a veinticinco de abril de mil novecientos noventa y seis.

³⁹ Diccionario Jurídico Mexicano. Op cit, pág. 802

4.4. GARANTÍAS DEL INTERÉS FISCAL

4.4.1 Formas de garantizar el interés fiscal

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación establece las formas en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, siendo las siguientes.

Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto; prenda o hipoteca; fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y exclusión; obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia; embargo en la vía administrativa; títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, ...”

El artículo 141 del Código Fiscal y 69 de su Reglamento señalan que en el supuesto de que al requerirse de pago al contribuyente, éste acredite haber garantizado el importe del crédito fiscal, la garantía deberá comprender además de las contribuciones actualizadas, los accesorios legales causados, así como los que puedan causarse en los doce meses siguientes a su otorgamiento.

Para calcular el monto de los recargos correspondientes a los doce meses posteriores aquél en que se otorgue la garantía se considerará como tasa mensual aplicable al período, la que se encuentre en vigor al momento del otorgamiento de dicha garantía. Al término del periodo señalado anteriormente, y en tanto no se cubra el crédito, se actualizará su importe cada año y se ampliará la garantía para cubrir el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los que corresponden a los doce meses siguientes. La garantía deberá ampliarse dentro del mes posterior a aquél en que se concluya el período antes señalado.

Al Respecto localizamos la Tesis: I.4o.A.195 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Tomo V, Febrero de 1997, página 749, bajo el rubro y texto siguiente:

GARANTIA FISCAL, LA PETICION DE AMPLIACION DE LA, NO ES UN ACTO ADMINISTRATIVO DEFINITIVO PARA LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD. La autoridad fiscal se encuentra facultada para exigir el cumplimiento de una garantía, si la póliza inicial otorgada para garantizar el crédito fiscal resulta insuficiente, y con tal motivo requiere la ampliación de garantía a la quejosa, pero ese requerimiento no significa que se está en presencia de un acto administrativo definitivo, pues forma parte del procedimiento administrativo de ejecución, por lo que no puede ser impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación en términos de lo mandado por el artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, ya que sólo puede hacerse a través del procedimiento administrativo de ejecución.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 2464/96. Rayos X Santelena, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Francisco Alonso Fernández Barajas.

El Código Tributario establece que la garantía debe constituirse en un plazo de cuarenta y cinco días posteriores a la fecha en que se hubiere notificado la resolución sobre la cual se debe de garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos del propio Código.

Garantía con depósito de dinero;

Cuando el interés fiscal se garantice con depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas, la cantidad original deberá permanecer en depósito mientras subsista la obligación de garantizar

Una de las instituciones autorizadas para recibir depósitos en garantía del interés fiscal lo es Nacional Financiera.

Garantía con prenda;

Si se garantiza el interés fiscal con prenda, se constituirá sobre bienes muebles hasta por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese por ciento. En este caso, la Secretaría podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos para valorar o mantener en depósito determinados bienes.

Se inscribirá la prenda en el registro que corresponda cuando los bienes estén sujetos a esa formalidad. No se admitirán en prenda, los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores, tratándose de bienes de procedencia extranjera sólo se aceptarán en prenda, cuando se compruebe, con la documentación correspondiente, su legal estancia en el país. En estos casos sólo se admitirán en prenda los bienes importados en forma definitiva.

Garantía con hipoteca;

Cuando se garantice el interés fiscal con hipoteca sobre bienes inmuebles, será hasta por el 75% del valor de avalúo o catastral. Para ello se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del Registro Público de la Propiedad que hubiera sido expedido dentro de los tres meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud, y en el mismo conste que el bien inmueble está libre de gravamen y afectación urbanística o agraria en su caso.

Cuando se garantice el interés fiscal con hipoteca sobre bienes inmuebles, será hasta por el 75% del valor de avalúo o catastral. Para ello se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del Registro Público de la Propiedad que hubiera sido expedido dentro de los tres meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud, y en el mismo conste que el bien inmueble está libre de gravamen y afectación urbanística o agraria en su caso.

Garantía con póliza de fianza;

Si se trata de una garantía con póliza de fianza, ésta deberá quedar en poder y guarda de la autoridad ejecutora. En estos casos la póliza de fianza se deberá calificar por la Administración Local Jurídica respectiva, con el objeto de que todas y cada una de las obligaciones adeudadas se encuentren garantizadas por tales pólizas en forma expresa, las que deberán incluir la actualización de las contribuciones adeudadas, así como las propias contribuciones y los accesorios correspondientes.

Garantía con un tercero;

Cuando un tercero asuma la obligación de garantizar el interés fiscal por cuenta de otro con prenda o hipoteca o embargo en la vía administrativa, éste deberá cumplir con los requisitos que se establecen para cada una de esas formas de garantía.

Para que un tercero pueda asumir la obligación de garantizar el interés fiscal deberá cumplir con los requisitos siguientes:

Manifestar su aceptación por escrito ante Notario o ante la autoridad fiscal encargada del cobro del crédito fiscal, en este último caso, dicha aceptación se debe hacer constar en acta levantada ante la presencia de dos testigos.

Si el obligado solidario es una persona moral, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social y siempre que dicha sociedad no haya tenido pérdida fiscal para efectos del impuesto sobre la renta en los dos últimos ejercicios de 12 meses o que aún teniéndola, ésta no haya excedido de un 10% de su capital social.

Cuando el obligado solidario sea una persona física, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales o del 10% del capital afecto a su actividad empresarial, en su caso.

Garantía con embargo administrativo

La garantía del interés fiscal con embargo en la vía administrativa, será a solicitud del contribuyente, quien señalará los bienes en que deba trabarse, los cuales deberán ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que se cumplan con los requisitos y por ciento que se establecen y quedaron precisados en el punto que se refiere la garantía con hipoteca.

No serán susceptibles de embargo los bienes ubicados fuera de la circunscripción de la autoridad ejecutora, los que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior y bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

Antes de la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, deberán cubrirse los gastos de ejecución, y una vez realizado el embargo deberá inscribirse en el Registro Público que corresponda, cuando los bienes embargados estén sujetos a esta formalidad. El depositario de los bienes, tratándose de personas físicas lo será el propietario y en caso de personas morales, el representante legal.

Garantía con Títulos Valor o cartera de créditos del propio contribuyente.

Cuando el contribuyente se encuentre imposibilitado para garantizar el crédito fiscal, en cualquiera de las formas anteriores, la autoridad fiscal podrá aceptar Títulos valor, como acciones cambiarias, de sociedad, cédula hipotecaria, cheque, giros bancarios, letras de cambio, pagarés, etc. dichos documentos se considerarán al 75% de su valor literalmente indicado.

Garantía con la combinación de diversas formas de garantía

Se podrá garantizar el interés fiscal sobre un mismo crédito, con la combinación de las diferentes formas de garantía antes señaladas, al igual que podrán sustituirse entre sí, para lo cual antes de cancelarse la garantía original deberá constituirse la sustituta, cuando no sea exigible la que se pretende sustituir.

Cabe precisar que la autoridad en ningún caso podrá dispensar el otorgamiento de la garantía.

4.4.2. Cancelación de garantía

Sólo se podrá cancelar la garantía del interés fiscal en los siguientes casos:

I. Por sustitución de garantía.

II. Por el pago del crédito fiscal.

III. Cuando en forma definitiva quede sin efecto la resolución que dio origen al otorgamiento de la garantía.

Para los casos antes señalados, el contribuyente o el tercero que tenga interés jurídico, presentará solicitud de cancelación de garantía ante la autoridad ejecutora, acompañando a la misma los documentos con los que se acredite la procedencia de la cancelación.

4.4.3. Sustitución y cancelación de las Garantías

Las garantías ya mencionadas podrán sustituirse entre sí, para lo cual, antes de cancelarse la garantía original deberá constituirse la sustituta, siempre y cuando no sea exigible la que se pretende sustituir.

La cancelación de garantías en las que con motivo de su otorgamiento se hubiera efectuado inscripción en el registro público, se hará mediante oficio de la autoridad ejecutora al registro público que corresponda, solicitando la cancelación de la inscripción de conformidad con lo establecido en el artículo 71 Reglamento Interior del Código Fiscal de la Federación.

Si la garantía se otorgó por medio de fianza de compañía autorizada, la cancelación se hará devolviendo el original de la fianza al deudor; si fue con prenda, se devolverá el bien sobre la que se constituyó la misma, en el caso de que la garantía fuera en billete de depósito expedido por institución de crédito autorizada para tal efecto, la cancelación se hará entregando el billete con el endoso respectivo y si fue con embargo de bienes, se levantará dicho embargo.

En todos estos supuestos, excepto en el caso de cancelación de fianza, se formulará el acta de cancelación que corresponda, con la asistencia de dos testigos y la firmará tanto éstos como el propio deudor y la autoridad ejecutora, entregándole una copia del acta al deudor.

4.4.4. Obligación de los contribuyentes de acreditar que el interés fiscal se encuentra garantizado

No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. No se ejecutará un acto administrativo que determine un crédito fiscal sino hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a al fecha en que surta efectos su notificación. Si a más tardar al vencimiento del plazo antes mencionado se acredita la impugnación que se hubiese intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

4.4.5. Acreditamiento de Pago

Los ejecutores no podrán recibir en el acto de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, el pago del crédito fiscal y sus accesorios legales en dinero, y en el caso de que se presente esta situación, el ejecutor embargará el dinero de que se trate, lo que se asentará en el capítulo correspondiente al acta de embargo, recordando que el depositario del dinero tendrá un plazo que no excederá de veinticuatro horas para entregarlo a la Oficina Ejecutora, la cual hará la aplicación del mismo a cubrir el crédito, mandándolo a enterar de inmediato a una institución de crédito de la localidad.

Debe concluirse que de conformidad con lo establecido en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación en ningún caso las autoridades podrán dispensar que se otorgue la garantía del interés fiscal.

4.5. INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

4.5.1. Marco Legal

Los artículos 145 y 151 del Código Fiscal para tal efecto señalan:

“Artículo 145.- Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento Administrativo de ejecución.”⁴⁰

“Artículo 151.- 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 no hacerlo en el acto, procederán como sigue:...”⁴¹

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

Al respecto es aplicable la Tesis IV.10.5 A que localizamos en la Novena Epoca del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IV, Agosto de 1996, Página 710, cuyo texto dice:

⁴⁰ Legislación Fiscal, Código Fiscal de la Federación, Tomo I, Pág. 122. México, D.F. 1997

⁴¹ Idem, pág. 127.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. NO PUEDE INICIARSE EL SI NO ESTA PREVIAMENTE DETERMINADO Y NOTIFICADO UN CREDITO FISCAL. AUN CUANDO EL CONTRIBUYENTE UNA VEZ QUE OPTO POR AUTOCORREGIRSE HAYA INCUMPLIDO CON EL PAGO EN PARCIALIDADES. De conformidad con los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, que contienen verdaderas formalidades técnico-jurídicas, ad hoc con los artículos 14 y 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se deduce que para iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, es necesario que exista la determinación de un crédito, la legal notificación de lo adeudado, así como que haya transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días a la fecha en que surta efectos la citada notificación, para que en caso de incumplimiento de pago o de que no se garantice el interés fiscal ni se interponga medio de defensa alguno, entonces exigiese su cumplimiento. Ahora bien, no pueden tenerse por cumplidos tales requisitos cuando la autoridad exactora inicia el procedimiento económico coactivo, en contra del contribuyente, porque éste incumplió con el pago de tres parcialidades en forma sucesiva, a que se habría obligado al optar por autocorregir su situación fiscal, dado que el incumplimiento de la obligación unilateral de pago, no exime a la autoridad correspondiente de cumplir con las formalidades contempladas en los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación antes referidos.

No obstante lo anterior, este sustentante considera que cuando el contribuyente se haya autodeterminado el crédito fiscal y haya solicitado el pago de parcialidades del mismo, la autoridad únicamente debe de emitir una resolución ejecutora para incoar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos esos créditos cuando el contribuyente hubiere dejado de pagar las parcialidades a que se encontraba obligado, toda vez que el crédito fiscal no requería ser liquidado por la autoridad a través de las facultades fiscalizadoras, en tanto que nuestra sistema fiscal estipula la autodeterminación.

Sirve de apoyo a lo sustentado con anterioridad la Tesis IV-TASR-VII-95, sustentada por la Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón), visible en la Cuarta Época de la R.T.F.F, Año II, No. 8, Marzo 1999, página 184, cuyo texto es del tenor literal siguiente:

SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO, EN FUNCIÓN AL PROGRAMA DE APOYO A LOS DEUDORES DEL FISCO FEDERAL.- Con fecha 15 de enero de 1997 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto de Apoyo Adicional a los Deudores del Fisco Federal (PROAFI II), mismo que fue reformado en dos ocasiones según se advierte del citado órgano oficial informativo de fechas 31 de julio de 1997 y 29 de diciembre de ese mismo año, aludido decreto que tuvo por objeto facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de todos aquellos contribuyentes que se encuentren afectados por la problemática derivada de la falta de liquidez y que vino a dar continuidad al diverso Decreto de Apoyo a los Deudores del Fisco Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 03 de julio de 1996 (PROAFI I), encontrándose dentro de sus beneficios un descuento en el pago de contribuciones de entre un 15% y un 50% dependiendo del monto y fecha de pago, una tasa preferencial del 30% anual nominal compuesta hasta julio de 1997, la reestructuración del adeudo hasta en 48 parcialidades, la suspensión del cobro coactivo de los créditos y un esquema opcional de pagos constantes en términos reales. Ahora bien del contenido al artículo quinto fracción I y octavo del Decreto de Apoyo Adicional a los Deudores del Fisco Federal, reformado según publicación en el Diario Oficial de la Federación de fecha 29 de diciembre de 1997, se conoce que el plazo establecido al 31 de diciembre de 1998 es para adherirse al mismo, y no así a la abstención del inicio del procedimiento administrativo de ejecución, o a la suspensión de aquellos ya iniciados, ya que el plazo para ello fue hasta el 31 de julio de 1997 y hasta el 31 de marzo de 1997 en tratándose del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, de ahí pues que si el inicio del procedimiento administrativo de ejecución del cual se queja el enjuiciante, se llevó a cabo en la fecha del 26 de enero de 1998, deviene inobjetable considerar que no se transgrede beneficio alguno de los concedidos en el Decreto de Apoyo Adicional a los Deudores del Fisco Federal, y más aún cuando no se acredita haberse adherido a los beneficios del Decreto de referencia. Por otra parte, no debe perderse de vista que las autoridades exactoras estaban facultadas para realizar las gestiones de cobro necesarias (sin tratarse propiamente del procedimiento administrativo de ejecución) con el único fin de evitar que operaran las figuras de la prescripción del crédito fiscal, así como de la caducidad de la garantía, atento a lo dispuesto por el último párrafo del artículo octavo del Decreto de Apoyo Adicional a Deudores del Fisco Federal. (28).

4.5.2. Formalidades que debe cumplir el personal ejecutor

Debemos recordar que el Código Fiscal de la Federación exige algunas formalidades a la autoridad para llevar a cabo el procedimiento, por ejemplo, debe de seguir las previstas en el artículo 137, relativo a las notificaciones, otra es la que se estipula en los artículos 145 y 152 del citado ordenamiento legal, donde manera medular establece que de las diligencias deberá de levantarse acta pormenorizada.

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

a) Presentarse en el domicilio del contribuyente y si no encuentra a éste o a su representante legal dejará citatorio para que le espere a una hora determinada del día hábil siguiente, tomando en cuenta el horario oficial, que es el comprendido entre las 7.30 a.m. y las 18.00 horas, de conformidad con lo establecido en el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, debiendo asentar en el citatorio la hora de espera, y aún cuando no lo dispone el Código Tributario, en el caso de que se este llenando a manuscrito un formato de este tipo, sería recomendable que la autoridad para evitar posibles confusiones, la señale con letra, por ejemplo: "a las quince horas" y a partir de las doce horas podría anotar: trece, catorce, quince horas.

Igualmente, el número de los días se recomienda que se anote con letra, por ejemplo: "para que me espere el día dieciséis de agosto del año dos mil a las quince horas". Se anotará el nombre de la persona con quien se deja el citatorio y se recabará su firma, asimismo, si la persona que recibe el citatorio no se identifica, se hará constar en el citatorio esa situación, al igual de sí se niega a firmar, se anotará en el renglón correspondiente a la firma como: "se negó a firmar".

b) En el supuesto de que al día hábil siguiente en que se presente el ejecutor, no encontrare a la persona citada, de la que desde luego se requerirá su presencia, la diligencia de requerimiento de pago y embargo se practicará con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, quienes deberán ser mayores de edad, nunca se practicará con menores de edad o personas con incapacidad legal. En el caso de que la persona que se encontró en el domicilio o el vecino se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el ejecutor asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta a la autoridad exactora.

Al respecto resulta aplicable la Tesis IV-TASR-VII-137 pronunciada por la Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón), visible en la Cuarta Época de la R.T.F.F., Año II. No. 12, Julio 1999, página 251, que respecto señala:

ACTAS DE VISITA ÚLTIMA PARCIAL Y FINAL.- SU CONCLUSIÓN EN DÍAS Y HORAS INHÁBILES EN TÉRMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 13 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Establece el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, en su primer párrafo que, "La práctica de diligencias de las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratándose de la verificación de bienes y de mercancías en transporte, se considerarán hábiles todos los días del año y las 24 horas del día". Asimismo, en su segundo párrafo dispone que "Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando las personas con quien se va a practicar la diligencia realicen las actividades por las que deban pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular". Por lo tanto, si del contenido de las última acta parcial y acta final de visita, se desprende que la autoridad fiscalizadora inició su levantamiento en horas hábiles, concluyendo dichas diligencias en horas inhábiles, con tal proceder el personal visitador violenta en perjuicio del accionante lo dispuesto por el artículo 13 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, al no demostrar haberse ubicado en alguno de los supuestos de excepción previstos en dicho precepto, resultando inadmisibles que pretenda justificar su actuación so pretexto que estaba facultada para concluir en horas inhábiles el levantamiento de las actas última parcial y final de auditoría, tratando de ubicar su conducta en la hipótesis legal prevista en dicho numeral, consistente en continuar en horas inhábiles una visita domiciliaria iniciada en días y horas hábiles, pues la continuación tenía por objeto el aseguramiento de la contabilidad del contribuyente revisado, pues por una parte, del contenido de las actas cuestionadas no se desprende la circunstanciación de tal eventualidad, mientras que por la otra, atendiendo a la naturaleza misma de dichas diligencias, éstas tienen como presupuesto necesario e indispensable la revisión de la contabilidad y documentación comprobatoria del contribuyente revisado, ya que a través de ellas la autoridad fiscalizadora le da a conocer al particular auditado el resultado de los hechos u omisiones detectados con motivo de la visita domiciliaria practicada, otorgándole al contribuyente el plazo legal que por derecho le corresponde para presentar los documentos, libros y registros que desvirtúen los hechos u omisiones, según lo dispone el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del Código Federal Tributario. (12)

Juicio No 1524/98.- Sentencia de 25 de enero de 1999, aprobada por mayoría de votos, firmando con los resolutivos el Magistrado José Félix Delgadillo Vázquez y en contra el Magistrado Gamaliel Olivares Juárez.- Magistrado Instructor: Carlos Miguel Moreno Encinas.- Secretario: Lic. Manuel Gustavo Anguiano Germán.

4.5.3. El mandamiento de ejecución.

Con fundamento en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación el Administrador o el Subadministrador competente para ello, deberá expedir un oficio al ejecutor encargado de la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, por el que se le comisiona expresamente a la realización de la diligencia respectiva, documento sin el cual no se podrá verificar la diligencia citada.

De este documento, una copia será entregada a la persona con quien se entienda la diligencia en el momento de levantar el acta de requerimiento de pago y embargo, y asentará en la misma que se hizo entrega al contribuyente o representante legal del mandamiento de ejecución.

A consideración de la Autoridad exactora, el mandamiento puede facultar a uno o más notificadores para que actúen conjunta o separadamente.

Sirve de apoyo la Tesis IV-TASR-XV-62, que localizamos en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Año II. No. 6. Enero 1999, Cuarta Época, Instancia: Sala Regional Sureste.(Oaxaca), Página: 271, cuyo rubro texto y precedentes dicen:

MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN.- CARECE DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN SI NO SE DA LA CAUSAL DE EXIGIBILIDAD DEL CRÉDITO QUE SE INVOCA.- Procede concluir que el mandamiento de ejecución carece de fundamentación y motivación, si la autoridad señala que se emite en virtud de que el deudor del crédito dejó de cubrir tres parcialidades sucesivas e invoca como fundamentos de su determinación los artículos 66, fracción III, inciso c), en relación con el segundo supuesto del último párrafo del artículo 151 y 145, del Código Fiscal de la Federación, los cuales disponen que queda revocada la autorización para pagar un crédito a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, cuando el contribuyente no pague tres parcialidades sucesivas y que en dicho caso el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento; si de las constancias exhibidas por las partes en el juicio, se llega al conocimiento de que, si bien se solicitó la autorización para pagar el crédito a plazos, ésta fue negada por la autoridad, por lo que no se dan los hechos que sirven de apoyo a la autoridad, pues no puede darse la exigibilidad del crédito por la causa que se invoca, esto es, la revocación de la autorización para pagar a plazos por haber dejado de cubrir tres parcialidades en forma consecutiva, ya que no puede revocarse una autorización que no se dio, además de que, al negársele esa autorización, el deudor no se encontraba obligado a efectuar el pago de las parcialidades a que se refiere la autoridad. (23)

Juicio No. 1284/97.- Sentencia de 6 de agosto de 1998, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohórquez.

4.5.4. Requisitos para la práctica de la diligencia de mandamiento

En realidad no existen en la ley todos los requisitos que debe de contener el mandamiento de ejecución pero como dicho oficio va servir de fundamento y motivo para que el personal ejecutor cumpla con el procedimiento instaurado se han emitido varios criterios en el sentido de que dicho documento debe contener los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

De esta manera localizamos que el oficio del mandamiento de ejecución deberá contener por los datos siguientes:

a) Al margen superior derecho, el nombre de la autoridad fiscal que lo emite:

ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN _____

b) Un renglón abajo el domicilio de la autoridad

Domicilio: _____

c) Los nombres del ejecutor (es)

d) Al centro la leyenda:

DATOS GENERALES (del contribuyente)

El Registro Federal de Contribuyentes:

R.F.C. _____

El nombre del contribuyente, y si se trata de una persona moral, aparte del nombre de ésta, se pondrá el del representante legal cuando se conoce, si no se conoce el nombre completo del representante, únicamente la referencia:

C. Representante legal.

El domicilio del contribuyente:

Domicilio: calle _____, número exterior _____, número interior

Col. _____ C.P. _____, población _____ y entidad federativa.

e) El número y fecha de la resolución en la que se contenga el crédito fiscal exigible:

Resolución número: _____ de fecha _____. (Con letra)

Autoridad emisora _____

f) Se asentará el nombre del acta en el centro:

Se recomienda que contenga el nombre del oficio al centro es decir señalar que se trata de un **MANDAMIENTO DE EJECUCION**

g) Se iniciará con el domicilio y fecha (lugar, día, mes y año con letra) de expedición del mandamiento de ejecución:

En _____, _____ a _____ día de mes de año

h) El fundamento legal

Con fundamento en los artículos 17-A, 21, 65, 145, 151 y 153 del Código Fiscal de la Federación y 1, 2, 3, 7 fracción XIII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997; señalar el artículo, apartado, etc. del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación de 3 de diciembre de 1999, (en donde se señalen las facultades de la autoridad que emite el acto, así como el acuerdo mediante el cual se señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el acuerdo por el que se delegan a los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicados en el Diario Oficial de la Federación los días 18 de diciembre de 1996, el primero, y 09 de marzo de 1989, modificado mediante acuerdo publicado en el mismo órgano oficial el 15 de marzo de 1993, 14 de febrero de 1994 y 24 de octubre de ese mismo año, el segundo, aplicables conforme a lo dispuesto por los artículos primero, tercero y cuarto transitorios del reglamento citado.

i) La autorización de los ejecutores.

Con fundamento en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, para el cumplimiento de lo ordenado, se designa(n) como ejecutor(es) al (los) C.(C.) Lic. _____, adscrito (s) a esta Administración, para que actúen conjunta o separadamente.

i) Se incluirán el motivo y datos que dan origen al mandamiento

Visto que el contribuyente cuyos datos quedaron arriba precisados, omitió el pago de la(s) contribución (es) que le fue (ron) determinada (s) en oficio número (resolución) de fecha (día, mes y año), emitida por (autoridad emisora), notificada(s) el día (fecha), y en virtud de no haber solicitado la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución ante la autoridad fiscal notificadora conforme lo dispone el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación; acorde en lo previsto en los artículos 145 y (141 ó 151) del Código mencionado, requiérasele de (garantía) (pago) y en caso de que no hubiese (garantizado) o (pagado), procédase a embargarle bienes suficientes que garanticen o cubran, el monto de lo adeudado, actualización y accesorios.-

Se le hace saber que en el supuesto de que la persona con quien se entienda la diligencia no abriere las puertas del (o los) inmueble(s) que se señalen para el embargo o en los que se presuma que existen bienes muebles embargables, se acuerda, con fundamento en el artículo 163 del Código Fiscal de la Federación, autorizarlo para que ante la presencia de dos testigos sean rotas las cerraduras que fueren necesarias, a efecto de que el depositario tome posesión del (o los) inmueble(s) o en su caso para que siga adelante en la práctica de la diligencia que se le encomienda.

k) Deberá llevar la firma autógrafa en cuando menos dos fojas, de la autoridad que lo expide, una para la persona que atiende la diligencia y otro para el ejecutor actuante.

Atentamente.

Sufragio Efectivo. No Reelección.

El Administrador Local de Recaudación. (Nombre y firma autógrafa)

4.5.5. Requisitos que debe cumplir el citatorio

El citatorio, es un documento público por medio del cual, se le informa al contribuyente que la autoridad lo visitará para notificarle de manera oficial otro documento diverso, a efecto de que se encuentre personalmente o a través de representante legal lo reciba.

En esas condiciones, toda notificación para que tenga el carácter de oficial deberá de realizarse con el contribuyente a quien se dirige o en su caso con el representante legal.

Así, en virtud de lo anterior, recordemos que si el personal ejecutor no cumple con las formalidades establecidas para el caso, como son las de notificar correctamente al contribuyente, el procedimiento se vería viciado y por ende susceptible de impugnarse por los medios de defensa que han sido manifestados en el cuerpo del presente trabajo, y cuyo fondo y finalidad se apreciaran mas claramente en el respectivo capítulo.

Por lo antes descrito, debe quedar claro que el citatorio previo a la diligencia de requerimiento de pago y embargo contará cuando menos con los siguientes datos:

a) Nombre de la autoridad exactora, por ejemplo: Administración Local de Recaudación de -

b) Domicilio de la autoridad.

c) Fecha de expedición del citatorio.

d) Deberá contener la palabra "CITATORIO", al centro del documento, inmediatamente después de la fecha para identificar precisamente que se trata de un citatorio.

e) El nombre del contribuyente o su representante legal y su domicilio.

Si se desconoce el nombre del representante legal, en el caso de personas morales, sólo se anotará el nombre de la persona moral y después la leyenda C. Representante legal. Ejemplo:

(Nombre del contribuyente)

C. Representante legal.

Domicilio: _____

f) Se inicia el citatorio anotando la población o municipio, o localidad y después el Estado al que corresponda.

g) La hora, con letra.

h) El domicilio. Ejemplo:

...me constituí en su domicilio ubicado en: la calle de _____, con el número exterior _____ número interior (con letra,) Col. _____, Código Postal: _____, de esta ciudad.

i) Asentar el requerimiento de la presencia del contribuyente o de su representante legal, solicitando su presencia o de quien lo represente legalmente.

j) Precisar el motivo de la diligencia. Ejemplo:

... a efecto de notificarle una resolución de carácter administrativo, ...

Nota: En la actualidad no existe precepto legal que exija a la autoridad a que asiente el tipo de acto que se pretende notificar, pero existen algunos criterios principalmente sustentados por las Salas Fiscales Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, en el sentido de que se asiente el tipo de diligencia para el que se cita al contribuyente y otros en el sentido de que no se recomienda asentar la frase (requerirlo del pago del crédito fiscal "X"), porque el deudor puede hacer actos tendientes al ocultamiento de su persona o de bienes susceptibles de embargo.

Resulta aplicable lo resuelto por el H. Primer Tribunal Colegiado del Décimo Tercer Circuito, en la ejecutoria de fecha 3 de octubre de 1998, pronunciada en la Toca No. R.F. 5/97, relativo al recurso de revisión interpuesto en contra de la sentencia de fecha 3 de junio de 1998 dictada por la H. Sala Regional del Sureste en el juicio de nulidad 91/97 promovido por **Oswaldo Manzano Montero**, en la que medularmente se señala:

"Ahora bien, este Órgano Colegiado estima que el citatorio para el actor en el juicio de nulidad cumplió con el propósito que persigue la fracción II del artículo 44 del Código en consulta, numeral que incluso se cita en el propio cuerpo del citatorio, por lo que se considera que contrario a lo que estimó la Sala resolutora si brindó oportunidad al contribuyente de estar presente para la recepción del oficio y para el desahogo de la visita, habida cuenta que el hecho de que se encuentre en el lugar para que el mencionado visitado o su representante esperaren a los visitadores a hora determinada el día siguiente para recibir la orden de visita, no exige que textualmente los visitadores en el citatorio deban asentar que "se deja para que se reciba la orden de visita", puesto que dado el precepto invocado se refiere al procedimiento de visita, ello conlleva a la redacción de la fracción en comento en los términos transcritos, por que está hablando precisamente de que ante la ausencia del visitado o del representante legal de éste, debe dejarse el citatorio correspondiente al visitado o a su representante, que tiene por objeto que éste conozca la fecha y hora en que se va a llevar un acto que le incumbe, que conozca quienes lo emiten y las consecuencias de su incomparecencia, que en el caso quedó de manifiesto se acató al asentarse en el citatorio que éste se dejaba para que el contribuyente Oswaldo Manzano Montero, esperara a las ocho horas del día diecinueve de septiembre de mil novecientos noventa y cinco, para ratificarle el oficio 091/95 R.E. de fecha 15 del mes y año citados, emitidos por las autoridades estatal y federal en materia hacendaria que se han mencionado (en el que se contiene la orden de visita), y en el que se percibió que se procedería de conformidad con lo dispuesto por el referido artículo 44 fracción II, del Código Tributario en Consulta, por lo que es claro que se cumplió con el objeto que persigue el citatorio de enterar al particular de que se requería su presencia para recibir el oficio de mérito, esto es, para recibir la orden de visita, ya que ésta se refiere el (sic) multicitado oficio, pues se reitera, la ley no exige como cuestión sacramental "que deban asentar los visitadores que el citatorio es para que el contribuyente reciba la orden de visita", por lo que en consecuencia el citatorio es válido y el contribuyente de haber entendido el mismo pudo intervenir en el procedimiento de visita.

Al considerar lo contrario la Sala Fiscal para declarar la nulidad de la liquidación controvertida actuó ilegalmente, lo que impone revocar la resolución impugnada, para el efecto de que la Sala Regional del Sureste del Tribunal Fiscal de la Federación, deje insubsistente ésta y en una nueva que pronuncie se ocupe de los restantes conceptos de anulación vertidos por la parte actora en el juicio de que se trata."

Similar criterio han sostenido diversos Tribunales Colegiados de Circuito en toda la República.

k) Si se trata de una persona física o moral: "y al no haberlo encontrado a usted", (si es persona física), o "al no haber encontrado a su representante legal" (si es persona moral), "con fundamento en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, le dejó el presente citatorio".

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

"... en poder del C. _____, quien dijo ser: (anotar si es familiar, empleado, encargado etc.) del contribuyente, y (si) o (no) se identificó, y las características de su identificación.

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

"Para que me espere en este domicilio, el día _____ (con letra), del mes _____ (con letra) de 199_, a las _____ (con letra), a efecto de practicar la diligencia antes citada."

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

n) En un párrafo aparte del citatorio se mencionará:

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

4.5.6. Requisitos para la práctica de la diligencia en caso de citatorio

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

Ahora bien, el artículo 137, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, permite que la citada diligencia se pueda practicar con un vecino, lo que procede cuando habiendo dejado citatorio, no se encuentre a nadie en el domicilio del contribuyente, debiéndose anotar los datos de esa persona, solicitarle una identificación oficial y recabar su firma.

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

Otro aspecto que deberá tomar en cuenta la autoridad exactora y el ejecutor, para la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo, con el fin de que esta diligencia no se vea obstaculizada en su realización, es procurar que, previamente a la práctica de la diligencia en cuestión, se tengan los datos del o de los inmuebles que sean propiedad del contribuyente.

Ello se puede obtener en el Registro Público de la Propiedad de la localidad a que corresponda el domicilio del deudor, y si posee vehículos, también procurar verificar si son de propiedad del contribuyente, para lo cual, tratándose de éstos últimos se deberá investigar en las Delegaciones de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, Secretaría General de Protección y Vialidad, la Dirección de Policía y Tránsito del Estado o Municipio o en las oficinas del Control de Vehículos, solicitando información al respecto.

Lo anterior, con el objeto de poder practicar el embargo sobre el inmueble del contribuyente, o sobre los vehículos de su propiedad y no sobre bienes de un tercero, en virtud de que operarían los medios de defensa pertinentes, como es la tercería excluyente de dominio.

4.6. EL REQUERIMIENTO DE PAGO

4.6.1 Aspecto Legal

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, determina que:

“Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como de los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos su notificación.”

El artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, como lo manifestamos al inicio del presente Capítulo, establece para tal efecto que: cuando hayan vencido los plazos para efectuar el pago de un crédito fiscal exigible y no se haya garantizado su importe con sus accesorios legales, se iniciará el procedimiento administrativo de ejecución.

Es decir, un crédito fiscal se hace exigible, conforme al artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, cuando han transcurrido cuarenta y cinco días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió sus efectos la notificación de dicho crédito, sin que el deudor hubiera efectuado el pago del mismo, o bien no lo hubiera garantizado en cualquiera de las formas previstas por el artículo 141 del Código, o aún haciéndolo no demuestra haber impugnado el crédito o haber solicitado pago en parcialidades.

De igual manera, es recordarse lo manifestado con anterioridad, en el sentido de que deberán de tomarse en consideración los casos de excepción que la misma Ley nos enuncia, a efecto de que se evite cometer arbitrariedad alguna y, el procedimiento administrativo de ejecución pierda su eficacia y eficiencia jurídica.

En esas condiciones, cuando el contribuyente no haya pagado o garantizado su importe, se hará exigible, acorde a lo dispuesto en los numerales 145 y 151 del Código Fiscal vigente, y la autoridad lo REQUIERA DE PAGO.

4.6.2. Formalidades que debe de cumplir el personal ejecutor

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

a) Presentarse en el domicilio del contribuyente y, si no encuentra a éste o a su representante legal dejará citatorio para que le espere a una hora determinada del día hábil siguiente, tomando en cuenta el horario oficial, que es el comprendido entre las 7.30 a.m. y las 18.00 horas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 13 del código Fiscal de la Federación, debiendo asentar en el citatorio la hora de espera, señalándola con letra, por ejemplo: "a las quince horas" y a partir de las doce horas será anotada como: trece, catorce, quince horas.

Igualmente, el número de los días se anotará con letra, por ejemplo: "para que me espere el día dieciséis de agosto de mil novecientos noventa y siete a las quince horas". Se anotará el nombre de la persona con quien se deja el citatorio y se recabará su firma.

Asimismo, si la persona que recibe el citatorio no se identifica, se hará constar en el citatorio esa situación, al igual de si se niega a firmar, se anotará en el renglón correspondiente a la firma como: "se negó a firmar".

b) En el supuesto de que al día hábil siguiente en que se presente el ejecutor, no encontrare a la persona citada, de la que desde luego se requerirá su presencia, la diligencia de requerimiento de pago y embargo se practicará con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, quienes deberán ser mayores de edad, nunca se practicará con menores de edad o personas con incapacidad legal.

Cabe destacar, que el Diccionario Jurídico Mexicano Define a la capacidad de la siguiente manera.

"Aptitud legal de una persona para ser sujeto de derechos y obligaciones, o como la facultad o posibilidad de que esta persona pueda ejercitar sus derechos y cumplir sus obligaciones por sí misma."⁴²

De igual manera recordemos que la capacidad se identifica desde dos aspectos, a saber: Gocce y Ejercicio, refiriéndose a la primero de ellos como el atributo de la personalidad que se adquiere con el nacimiento y se pierde con la muerte, conforme a lo establecido en el Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y Federal para toda la República en su artículo 22.

⁴² Op. Cit. Pág. 397.

Ahora bien, la de ejercicio se refiere a la aptitud que requieren las personas para ejercitar por sí mismas sus derechos y cumplir sus obligaciones; se adquiere por la mayoría de edad o con la emancipación y se pierde junto con las facultades mentales ya sea por locura, idiotismo, imbecilidad o muerte.

Los sordos, mudos que no sepan leer o escribir los ebrios consuetudinarios y los que hacen uso de las drogas, enervantes también carecen de capacidad de ejercicio, atendiendo a lo establecido en el artículo 450 del Código Civil antes descrito.

En esas circunstancias, cuando dijimos que deberían entenderse el citatorio con una persona capaz, nos referimos precisamente a aquella que a consideración del personal actuante, cumpla con los requisitos requeridos para la de ejercicio.

Respecto de este último aspecto, cabe hacer la diferencia por lo que respecta a la capacidad de ejercicio, consistente en el sujeto persona física o moral con la facultad para afrontar la carga tributaria, medida ya sea en su riqueza, de sus ingresos o de sus gastos, con independencia de los beneficios directos que se deriven para el contribuyente de los gastos públicos. Así a mayor riqueza, mayor ingresos y mayor gasto, corresponderá mayor gravamen.

Regresando del breve paréntesis enfocado a la capacidad, manifestemos que en el caso de que la persona que se encontró en el domicilio o el vecino se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el ejecutor asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta a la autoridad exactora.

No debemos dejar pasar, que las circunstancia descrita en el párrafo precedente, se encuentra contemplada en el artículo 137 párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación.

4.6.3. Citatorio

Como se pudo apreciar, el citatorio es el documento a través del cual se inicia el procedimiento administrativo de ejecución, sin embargo los requisitos fueron precisados en el punto 4.5.5. del presente trabajo por lo que se solicitan en lo conducente remitirse al mismo para los efectos de descripción del citatorio y requisitos que debe de cumplir éste..

4.7. EMBARGO

4.7.1. Definición

La palabra embargo proviene del verbo embargar, que proviene del latín *imbarricare*. Usado en la península Ibérica con el significado de “cerrar una puerta con trancas o barras” (de barra-tranca), que era el procedimiento originario del embargo.⁴³

⁴³ Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Tomo D-H, Pag. 1251. México, 1991

Resolución Judicial con fuerza de mandamiento en forma, por virtud de la cual el actuario (notificador-ejecutor en el régimen procesal del fuero común del Distrito Federal) procede a la afectación jurídica de bienes propiedad del deudor. Suficientes para cubrir las prestaciones demandadas. Esta afectación impide al deudor realizar actos de dominio sobre los bienes.

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 tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio (*embargo preventivo, provisional o cautelar*), o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (*embargo definitivo, ejecutivo o apremiativo*).

El embargo, se debe de basar en una resolución pronunciada por una autoridad competente. Por ser un acto de autoridad que interfiere de manera evidente en la esfera de derechos o intereses jurídicos de una persona, el embargo se debe realizar mediante un mandamiento escrito de la autoridad competente (ver mandamiento de ejecución), que funde y motive la causa legal del procedimiento, tal y como lo ordena el artículo 16 de nuestra Carta Magna (ver constitucionalidad del P.A.E.).

4.7.2. Marco legal del embargo

Como se ha explicado, el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación otorga a la autoridad fiscal la facultad para exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos previstos por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin embargo como parte de ese procedimiento localizamos la figura jurídica del embargo el cual, como se definió puede ser precautorio o definitivo.

En esas condiciones, el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 145 y 151 prevé estos tipos de embargo, mismos que la autoridad podrá realizar en cada caso apegados a la legalidad, sin embargo debe de señalarse que sus reglas de aplicación se encuentran inmersas en diversos artículos del citado ordenamiento legal, por lo que sólo se hará de manera enunciativa y no limitativa mención a los siguientes: 13, segundo párrafo, 41, fracción II, 114, 142, fracción IV, 145, 151, 152, 153, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163 y 173.

4.7.3. Derecho del contribuyente para designar bienes

Se debe tomar en cuenta que en toda diligencia de embargo se respetará el derecho del contribuyente, representante legal o en su caso persona con quien se entienda la diligencia, para designar bienes a embargar, conforme lo dispone el artículo 155 del Código. En consecuencia se procederá al embargo de inmuebles, valores, vehículos o negociaciones en los casos siguientes:

- a) Cuando el contribuyente, representante legal o persona con quien se entienda la diligencia no señale los bienes a embargar.
- b) Cuando se de cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 156 del Código.

c) Cuando habiendo citatorio previo y el día de la diligencia no se encuentre presente el contribuyente o representante legal.

d) Cuando habiendo citatorio previo se encuentre cerrado el domicilio del contribuyente.

Si el contribuyente se niega a señalar bienes: (para el embargo de negociaciones). El ejecutor deberá anotar la siguiente redacción: "...en consecuencia este ejecutor con fundamento en los artículos 151 fracción II y 156 del Código Fiscal de la Federación señala como bien a embargar, él identificar el bien o en su caso la totalidad de la negociación, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, con el domicilio señalado al inicio de la presente acta de requerimiento de pago y embargo."

Bienes Inembargables o exceptuados de embargo (Artículo 157 C.F.F.)

Quedan exceptuados de embargo:

I.- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.

II.- Los muebles de uso indispensables del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.

III.- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.

IV.- La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

V.- Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.

VI.- Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.

VII.- El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.

VIII.- Los derechos de uso o de habitación.

IX.- El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

X.- Los sueldos y salarios.

XI.- Las pensiones de cualquier tipo.

XII.- Los ejidos.

4.7.4. Diferentes bienes susceptible de embargo

En realidad el Código Fiscal de la Federación no establece tipos de embargo y únicamente señala los bienes que pueden ser susceptibles de embargarse y aquellos que quedan exceptuados del mismo, esto último de manera más clara en su artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, al respecto se hacen algunas apreciaciones para realizar los siguientes embargos:

De bienes Inmuebles

Cuando el domicilio del contribuyente no es una negociación, sino por ejemplo una casa habitación, el embargo se trabará sobre dicho inmueble, o cualquier otro si son propiedad del contribuyente, procurando embargar en primer término, los que se ubiquen en la jurisdicción territorial de la oficina ejecutora. Al efecto es necesario que antes de la práctica de la diligencia de requerimiento de pago y embargo la oficina exactora o el ejecutor procuren obtener en el registro público de la propiedad de la localidad en que se encuentren los inmuebles, los datos necesarios relativos a la inscripción de dicho inmueble o inmuebles, opera saber si efectivamente el contribuyente es el actual propietario y en su caso los gravámenes que tenga el mismo.

De la misma manera que tratándose del embargo de negociaciones, sólo procederá el embargo de bienes inmuebles como los antes descritos, cuando se den los supuestos señalados en los artículos 155, 156, 157 y 158 del Código Fiscal de la Federación, mismos que ya fueron descritos con anterioridad y respecto de las cuales haremos las siguientes aclaraciones:

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

Si no se encuentra alguna persona presente el día de la diligencia de ejecución, habiendo citatorio previo, ya se trate de una negociación o de un domicilio particular, esta se practicará ***con un vecino o por instructivo, conforme a lo previsto en el último artículo citado***, y el embargo recaerá en la negociación o inmueble propiedad del contribuyente, siendo necesario contar con anterioridad con los datos relativos a la inscripción del inmueble de que se trate en el Registro Público de la Propiedad correspondiente, o en el caso de ser una negociación, también ***se podrán obtener datos en la Cámara de Comercio de la localidad, siempre y cuando esta última los autorice***.

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

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

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

Si el contribuyente, representante legal o persona con quien se entiende la diligencia se niega a señalar bienes o se presenta cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 156 del Código (para el embargo de inmuebles) se anotará en el acta; siguiendo el procedimiento ya planteado, ... "y en virtud de que el contribuyente o representante legal se niegan a señalar bienes a embargar, o cuando se den cualquiera de las hipótesis previstas en el artículo 156 del Código: . . . y en virtud de que el contribuyente o el representante legal (se anotará el supuesto o supuestos previstos en el artículo mencionado, citando la fracción y en su caso, el inciso correspondiente que configure la causa por la cual el ejecutor designa el bien o bienes a embargar, en este caso inmuebles, por ejemplo:

"...y en virtud de que el contribuyente, representante legal o persona con se entiende la diligencia, no señala bienes suficientes para cubrir el crédito fiscal exigible con sus accesorios legales o al no haberse sujetado el contribuyente, representante legal o persona con se lleva a cabo la diligencia al orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, al momento de señalar los bienes a embargar, por lo mismo se actualiza la hipótesis prevista en la fracción I del artículo 156 del citado Código...."

(El ejecutor designará el bien inmueble) ...en consecuencia, este ejecutor, con fundamento en el citado artículo 156, señala el siguiente bien... o si se negó a señalar bienes el contribuyente o representante legal: . . . en consecuencia, este ejecutor con fundamento en el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación señala el siguiente bien:

Descripción y datos del inmueble que se embarga:

"El inmueble (o inmuebles) ubicado(s) en calle _____, número _____, colonia _____, C.P. _____, de esta ciudad. Datos del Registro Público de la Propiedad en la localidad del inmueble o inmuebles. "

(Se anotarán los datos de inscripción correspondientes al inmueble o inmuebles, como tomo, volumen, fojas, libro, de fecha, etc.).

Después de anotar:

"El suscrito ejecutor en cumplimiento al mandamiento de ejecución declara embargados (s) el (los) inmueble (s) antes descritos y queda designado como depositario del o (los) mismo(s) el C. (puede ser el mismo contribuyente), si se trata de una persona diferente se pondrá: el _____, quien se identifica con (licencia de automovilista, cartilla, credencial de elector), número _____, de fecha _____, expedida por _____, con domicilio en (calle) _____ C.P. _____, de esta ciudad, (si lo nombró la oficina exactora se asentará) designado por el Administrador Local de Recaudación de _____, (si no lo hizo) designado por este ejecutor, en términos del artículo 153 del Código Fiscal de la Federación. "

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

Si el depositario se negara a firmar la aceptación de depositaria, el ejecutor lo hará constar al final del acta y se nombrará él como depositario provisional, a efecto de que tenga validez dicha diligencia de embargo.

"FINAL DEL ACTA DE EMBARGO.

El cierre del acta será:

"Con lo anterior se da por terminada la presente diligencia, firmando las personas que en ella intervinieron y quisieron hacerlo, entregando un ejemplar de esta acta a la persona con la que se entendió la diligencia, conforme lo dispone el artículo 152 del Código citado.

EL CONTRIBUYENTE

EL DEPOSITARIO

REPRESENTANTE LEGAL

(nombre y firma)

(nombre y firma)

TESTIGOS:

El C. _____

El C. _____

(nombre y firma)

(nombre y firma)

Domicilio: _____

Domicilio: _____

EJECUTOR.

(nombre y firma)"

En el supuesto de que la persona con quien se entiende la diligencia o los testigos designados, se negare a firmar el acta, el ejecutor hará constar en la misma, esta circunstancia, sin que ello afecte la legalidad de la misma. (artículo 155, último párrafo del C.F.F.)

De bienes de un tercero (Artículo 158 C.F.F.)

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

Procedimiento a seguir por parte de la autoridad fiscal en caso de oposición al embargo de un tercero.

Al momento de designarse bienes para trabar sobre ellos el embargo, se opone un tercero fundándose en el dominio que sobre dichos bienes tuviera, no se practicará el embargo, si en la diligencia se demuestra al ejecutor la propiedad de tales bienes con prueba documental suficiente, en el acta respectiva se hará constar esta circunstancia en forma razonada, teniendo el carácter de provisional la decisión que al efecto tome el ejecutor, ya que deberá ser sometida a la ratificación de la autoridad exactora.

La autoridad exactora deberá allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición y si a juicio de ésta última autoridad las pruebas no son suficientes para acreditar la propiedad de los bienes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia y en caso de embargarse los bienes sobre los cuales se hizo valer la oposición, se deberá notificar al interesado que puede hacer valer el recurso de revocación en términos del artículo 128 del Código Fiscal de la Federación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.

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

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

Nota.- Cabe precisar que el artículo 158 del Código Fiscal de la Federación establece que el personal ejecutor deberá dictar resolución que tendrá el carácter de provisional, tal y como se mencionó con anterioridad, sin embargo en el procedimiento seguido por la autoridad se puede apreciar que nunca cumplen con ese requisito por su personal actuante, pues resulta claro que carecen del conocimiento del citado dispositivo legal, inclusive, aún y cuando llegan a conocerla, también se da el caso de que no conocen como deben de emitir la citada resolución.

De negociaciones

Conforme a la fracción II del artículo 151 del Código Tributario, el embargo al que pueden proceder las autoridades ejecutoras ante la negativa del deudor de cubrir el adeudo, podrá trabarse sobre negociaciones de su propiedad, con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, en lugar de trabarse sobre los bienes a que se refiere la fracción I del citado artículo a fin de obtener, mediante la intervención que en las negociaciones se haga, los ingresos necesarios que permitan cubrir el crédito fiscal y los accesorios legales adeudados.

Procedencia del embargo de negociaciones.

La autoridad ejecutora, acudirá al embargo de negociaciones, cuando no hubiera inmuebles o valores suficientes para garantizar la cuantía del adeudo, el ejecutor en este caso, podrá hacerlo sin sujetarse a lo previsto en la fracción I del artículo 151 del Código, es decir, no tendrá que intentar primero el embargo sobre bienes muebles, sino que directamente embargará la negociación cuando así se considere conveniente.

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

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

De créditos o de contraprestaciones periódicas que tenga derecho a percibir el embargado (artículo 160 C.F.F.)

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

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

Embargo de dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios (art. 161 C.F.F.)

De conformidad con lo establecido en el artículo 161 del Código Fiscal de la Federación una vez realizado el embargo de dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios, los mismos deberán ser entregados por el depositario en la oficina ejecutora previo inventario en un plazo que no excederá de veinticuatro horas. Tratándose de los demás bienes el plazo será de 5 días contados a partir de aquél en que fue hecho el requerimiento para tal efecto.

Las sumas de dinero objeto del embargo, así como la cantidad que señale el propio ejecutado, la cual nunca podrá ser menor al 25% del importe de los frutos y productos de los bienes embargados, se aplicaran a cubrir el crédito fiscal al recibirse en la caja de la oficina ejecutora.

4.7.5. Reclamación de prelación o preferencia (Artículos 149 y 159 del C.F.F.)

Autoridad no fiscal

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

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

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

Autoridad fiscal local

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

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

Por su parte el artículo 149 del Código Fiscal de la Federación establece que el fisco Federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la federación debió percibir con excepción de adeudo garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

Para que sea aplicable la excepción a que se refiere el párrafo anterior será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el régimen público que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.

La vigencia y exigibilidad del crédito cuya preferencia se invoque deberá comprobarse en forma fehaciente al hacerse valer el recurso administrativo.

En ningún caso el fisco Federal entenderá en los juicios Universales. Cuando se inicie el juicio de quiebra, suspensión de pagos o de concurso, el juez que conozca del asunto deberá dar aviso a las autoridades fiscales para que, en su caso, hagan exigibles los créditos fiscales a su favor a través del procedimiento administrativo de ejecución.

4.7.6. Embargo por parte de la autoridad fiscal Federal, suspensión del procedimiento administrativo de ejecución de la autoridad fiscal local.

Se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución practicado por una autoridad fiscal local dentro del procedimiento administrativo de ejecución, cuando una autoridad fiscal Federal trabe embargo sobre los mismos bienes embargados por la autoridad local.

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

4.7.7. Ampliación del embargo. (Artículo 154 C.F.F.)

El Código Fiscal de Federación prevé que el embargo puede ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la autoridad ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

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

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

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

Cuando habiéndose determinado el valor de los bienes embargados conforme al artículo 178 del C.F.F., el mismo sea inferior al crédito fiscal.

Una vez realizado el remate, enajenación fuera de subasta o adjudicación de los bienes a favor fisco federal, el producto obtenido de los mismos o el valor en que se hizo la adjudicación, según sea el caso no alcance a cubrir los créditos fiscales en su totalidad.

Para realizar la ampliación de embargo será necesario que el Administrador competente, emita con fundamento en el artículo 154 del Código Fiscal de la Federación un oficio en el que conste un acuerdo ordenando la ampliación del embargo de que se trate, señalándose en el mismo los motivos de la ampliación e indicar cuál fue el valor de los bienes previamente embargados, y de que el valor de los mismos es insuficiente para cubrir la totalidad del crédito fiscal a que se refiere la primer acta de embargo.

4.7.8. Embargo Precautorio (Artículo 145 del C.F.F.)

La autoridad podrá practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal:

- ✓ Antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado. En estos casos el embargo normalmente se efectúa durante la visita domiciliaria, y lo realiza generalmente el personal de la autoridad que la efectúa, es decir; de la Administración de Auditoría Fiscal.
- ✓ En el momento de efectuar la notificación del crédito fiscal.
- ✓ Antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible, o sea dentro de los 45 días hábiles siguientes a su notificación.

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

Respecto del artículo en comento se emitió la Tesis P. 1/98 que localizamos en la Novena Epoca del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VII, Enero de 1998, página 102, cuyo rubro y texto se lee de la siguiente manera:

“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 percaten 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.”

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.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI-Noviembre, tesis P./J. 88/97, página 5, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, 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."

También es aplicable la Tesis: IV.3o. J/40 que encontramos en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VIII, Octubre de 1998, página 979, cuyo texto dice:

EMBARGO PRECAUTORIO. ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN. PROCEDENCIA DEL JUICIO CONSTITUCIONAL. El embargo precautorio que puede materializarse en caso de no efectuar un pago requerido en un juicio, si es un acto, que de efectuarse, sería de imposible reparación, puesto que privaría al quejoso del uso y disfrute de los bienes secuestrados durante todo el tiempo que dure el juicio o el procedimiento administrativo en su caso, lo cual no sería susceptible de repararse, pues aun cuando se obtuviera sentencia favorable y se levantara el embargo, esto no restituiría al quejoso de la afectación de que fue objeto por el tiempo en que estuvo en vigor el embargo.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VII, junio de 1991, página 266, tesis XI.2o.7 A, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO, ES UN ACTO DE EJECUCIÓN IRREPARABLE PARA LOS EFECTOS DEL AMPARO."

Nota: Sobre el tema tratado existe denuncia de contradicción de tesis número 10/99, pendiente de resolver en la Primera Sala.

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

Si el contribuyente paga o garantiza en los términos del art. 141 del Código Fiscal de la Federación los créditos fiscales respecto de los cuales se practicó el embargo precautorio, dentro de los plazos legales, se levantará el embargo y no se pagarán los gastos de ejecución que se hayan originado por la diligencia, tal y como lo dispone la fracción IV del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación.

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

Datos del mandamiento de ejecución para el embargo precautorio

El oficio del mandamiento de ejecución para esta clase de embargo contendrá los datos siguientes:

- a) *Al margen superior derecho, el nombre de la autoridad que lo emite.*
- b) *Datos del ejecutor (es) designado(s)*

c) Al centro la leyenda:

DATOS GENERALES (del contribuyente)

El Registro Federal de Contribuyentes:

R.F.C. _____

El nombre del contribuyente, y si se trata de una persona moral, aparte del nombre de ésta, la referencia.

C. Representante legal de

El domicilio del contribuyente.

d) El número y fecha de la resolución en la que se contenga el crédito fiscal:

Resolución número _____ de fecha _____. (con letra)

e) Al centro otra leyenda

MANDAMIENTO DE EJECUCION

f) Se iniciará con el domicilio y fecha (día, mes y año con letra) de expedición del mandamiento de ejecución:

g) El fundamento legal (ver fundamento del mandamiento de ejecución y agregar el concerniente al artículo 145 del C.F.F.)

h) Se incluirán el motivo y datos que dan origen al mandamiento

I) La autorización de los ejecutores.

Se le hace saber que en el supuesto de que la persona con quien se entienda la diligencia no abriere las puertas del (o los) inmueble (s) que se señalen para el embargo o en los que se presume que existen bienes muebles embargables, se acuerda, con fundamento en el artículo 163 del Código Fiscal de la Federación, autorizarlo para que ante la presencia de dos testigos sean rotas las cerraduras que fueren necesarias, a efecto de que el depositario tome posesión del (o los) inmueble(s) o en su caso para que siga adelante en la práctica de la diligencia que se le encomienda.

g) Deberá llevar el nombre y cargo, así como la firma autógrafa en cuando menos dos fojas, de la autoridad que lo expide

Datos del acta de embargo precautorio.

El acta que se levante con motivo de la diligencia del embargo precautorio, en términos del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, deberá contener los datos siguientes:

a) Al margen superior derecho, el nombre de la autoridad que lo emite.

b) Al centro la leyenda

ACTA DE EMBARGO PRECAUTORIO

c) Los datos del contribuyente

R.F.C. _____

Contribuyente: _____ C. Representante
Legal (o el nombre del mismo y después la mención de C. Representante Legal)

Domicilio: Calle _____, número exterior _____,
número interior _____

(si lo hay)

Col. _____ C.P. _____, Población
_____ y Entidad Federativa _____

d) los datos de la orden de la visita domiciliaria que ampara el embargo

Resolución _____ emitida por
_____, la que le fue notificada el día
_____ de _____ de 199__ por la

Los motivos que originan el embargo, así como el fundamento legal

Se comenzará indicando la localidad, fecha y la hora, así como el domicilio en que se presentó (calle, número interior y exterior, colonia, código postal, ciudad, etc.)

Requerir la presencia del contribuyente o de su representante si hubo citatorio indicarlo detallando los datos del mismo o si no hubo citatorio también deberá de señalarse

El fundamento Legal

El motivo del embargo, redactar con precisión las circunstancias que dan origen al embargo precautorio, así como hacer referencia al mandamiento de ejecución detallando los datos del mismo.

Identificar a la persona que atiende la diligencia (puede ser el contribuyente, el representante legal o cualquier persona que se encuentre en el domicilio si hubo citatorio previo), (si se trata del representante legal deberá acreditar su personalidad)

Entregar el mandamiento de ejecución

Deberá identificarse con la constancia expedida por la autoridad competente y señalar claramente el fundamento legal que así lo autoriza.

Una vez que la persona con quien entiendo la diligencia se ha enterado del contenido del mandamiento citado, en el que se indica el motivo y fundamento legal de esta actuación, le hago saber de su derecho que tiene para designar en términos del último párrafo del artículo 155 del Código Fiscal mencionado, a dos testigos, advertido que de no hacerlo este ejecutor lo hará en su rebeldía, siendo designados los testigos por (el contribuyente, representante legal o el ejecutor al no haberlo hecho los anteriores), indicar el nombre de las personas así como sus generales y las identificaciones de los mismos

Acto continuo se le hace de su conocimiento que tiene derecho a señalar bienes sobre los que se trabará el embargo precautorio, conforme al orden establecido en el artículo 155 antes invocado."

NOTA: El acta se continuará conforme a lo previsto en lo relativo al acta de embargo que se describió con anterioridad, así como del mandamiento de ejecución.

Para cada uno de los tipos de embargo se recomienda seguir los pasos e indicaciones que al respecto se manifestaron referente al embargo de negociaciones, embargo de bienes inmuebles, etc.).

FINAL DEL ACTA DE EMBARGO PRECAUTORIO.

Para el cierre de esta acta se pondrá:

Con lo anterior se da por terminada la presente diligencia de embargo precautorio con relación al crédito fiscal descrito al inicio de esta acta, firmando al calce las personas que en ella intervinieron y quisieron hacerlo, entregando un ejemplar de esta diligencia a la persona con la que se entendió la diligencia, conforme a lo previsto en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación.

Lo suscribirán EL CONTRIBUYENTE, EL DEPOSITARIO o REPRESENTANTE LEGAL, TESTIGOS y el personal ejecutor. Además deberá señalar nombre y firma de todos y, o los motivos que lo impidieran.

Se le hace saber que en el caso de pagar o garantizar dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a que surtió efectos la notificación de la resolución indicada, se levantará el embargo precautorio practicado sin que se causen gastos de ejecución incluso los extraordinarios."

Si la notificación del crédito fiscal se realiza sin citatorio previo, porque el día en que se efectúa se encuentra presente el contribuyente o el representante legal, se podrá realizar en su misma fecha y después de la diligencia de notificación, el embargo precautorio.

Si se deja citatorio para la notificación del crédito fiscal, porque no se encontró al contribuyente o representante legal, al día hábil siguiente se practicará la diligencia de notificación, pero como el citatorio fue exclusivamente para la diligencia de notificación, no se podrá realizar el embargo precautorio en esa fecha, por lo que será necesario dejar citatorio para la práctica del embargo al día hábil siguiente.

Cuando se practica la diligencia de notificación y el mismo día se puede realizar el embargo precautorio con el contribuyente o representante legal, normalmente las autoridades se llevan el mandamiento de ejecución ya elaborado.

4.8. INTERVENCIÓN DE NEGOCIACIONES

4.8.1. Aspecto legal de la intervención de negociaciones

La facultad que tiene la autoridad para llevar a cabo la intervención de una negociación se encuentra regulada en los artículos 164 a 172 del Código Fiscal de la Federación.

4.8.2. Características

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

4.8.3. Funciones del interventor con cargo a la caja

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

El interventor es el encargado de verificar el buen manejo de la negociación embargada y de dictar las medidas provisionales necesarias, las cuales estarán sujetas a ratificación de la *Administración que controla el crédito fiscal respectivo*. Lo anterior se lleva a cabo a fin de proteger los intereses del fisco federal cuando se tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación.

4.8.4. Procedencia de la intervención en administración

Si no se hubieran cumplido las medidas dictadas por el interventor, en relación con el manejo de la negociación o para la realización de operaciones por la misma, la autoridad ejecutora dispondrá la terminación de la intervención para que se convierta en:

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

**ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA**

Facultades del interventor administrador

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

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

Son facultades del interventor:

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

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

Inscripción del interventor administrador

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

Obligaciones y prohibiciones del interventor administrador

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

- a) Rendir cuentas mensuales comprobadas a la autoridad ejecutora, mediante escrito que se presente en la Oficialía de partes, en el que se señalen los ingresos y los egresos correspondientes al mes, sin que sea necesario acompañar los comprobantes de las operaciones, los cuales deben estar a disposición de las autoridades ejecutoras, en el domicilio fiscal de la negociación.
- b) Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida. Asimismo, deberá entregar el importe de lo recaudado a la autoridad ejecutora, mediante entero que el día hábil siguiente al de la recaudación, haga en cualquiera de las instituciones de crédito de la localidad donde se encuentre establecida la autoridad ejecutora.

c) Convocar a asamblea de accionistas, socios o partícipes y citar a sesión del Consejo de Administración de la sociedad o al administrador único, para los propósitos que considere convenientes.

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

Asamblea de accionistas y consejo de administración de la negociación intervenida

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

Con relación a la intervención con cargo a la caja de una negociación embargada, localizamos la Tesis: P. CXXIV/97 ubicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, Julio de 1997, página 13, cuyo texto señala:

INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA DE UNA NEGOCIACIÓN EMBARGADA. LOS ARTÍCULOS 153 Y 164 A 167 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN CUANTO ESTABLECEN SU NOMBRAMIENTO Y LA OBLIGACIÓN DE RETIRAR EL 10% DE LOS INGRESOS PARA ENTERARLOS A LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLAN EL ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL. Los artículos 153, 164, 165, 166 y 167 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto establecen la atribución de la autoridad hacendaria de nombrar depositarios, que en el caso de negociaciones embargadas, tendrán el carácter de administradores o interventores con cargo a la caja, no infringen el artículo 5o. constitucional, ya que no impiden que continúen desarrollándose las actividades de la empresa, en virtud de que la finalidad que persigue la figura misma de la interventoría es la de hacer efectivo el crédito fiscal, a través de vigilar la buena administración de la negociación y, por ello, se dota al interventor de todas aquellas facultades que normalmente corresponden a la administración de la sociedad, e incluso, se le obliga a poner en conocimiento de la autoridad hacendaria aquellas irregularidades que detecte y puedan poner en peligro a la negociación; por otra parte, la obligación del interventor de retirar el 10% de los ingresos y enterarlos a la autoridad ejecutora fiscal, tampoco es violatoria de la última parte del primer párrafo de la disposición constitucional en comento, que establece "nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial", en virtud de que de la interpretación sistemática del artículo 5o. con los diversos 31, fracción IV y 22 de la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprende que en materia fiscal no sólo la autoridad judicial es la única facultada para privar al gobernado del producto de su trabajo, sino también la autoridad fiscal, ya que de la obligación constitucional de los gobernados de contribuir a los gastos públicos del Estado, nace el correlativo derecho de éste para cobrarlos a través del procedimiento administrativo de ejecución, para estar en aptitud de cumplir con las funciones que la Constitución Política le encomienda, con la condición de que la contribución que trate de hacerse efectiva se encuentre establecida en una ley emanada del Poder Legislativo y, en acatamiento al artículo 16 constitucional, se haga saber al contribuyente, por medio de mandamiento escrito, el fundamento y motivo de su actuación.

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

Enajenación de negociación intervenida (artículo 172 del C.F.F.)

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

a) Cuando tratándose de negociaciones cuyos ingresos no sean cíclicos la recaudación en 3 meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal considerando en dicho crédito las contribuciones omitidas, su actualización y accesorios insolutos al final del periodo de tres meses. El periodo de tres meses citado se tomará en forma independiente o sea el 24% mencionado se sacará únicamente de tal periodo sin incluir meses que formaron parte del trimestre anterior.

b) Cuando se trata de negociaciones que obtienen ingresos cíclicos, o sea que la mayor parte de ellos se reciben en un determinado periodo del año y la recaudación promedio de cada uno de los meses transcurridos desde la intervención, no alcance el 8% del crédito.

Levantamiento de la intervención

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

a) **El crédito fiscal se hubiese satisfecho.**

b) **Se haya enajenado la negociación.**

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

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

4.9. REMATE DE BIENES EMBARGADOS (ARTÍCULO 173 DEL C.F.F.)

Sabemos, que es común oír que se ha llevado a cabo un remate de bienes, ya sean muebles o inmuebles, sin embargo; contrario a lo que pudiera pensarse la mayoría de la gente, desconoce el procedimiento que encierra este vocablo, motivo por el cual, consideramos de suma importancia incluir al presente trabajo algunas definiciones.

4.9.1. Definición de remate

De esta manera, localizamos en primer término la que realiza el Diccionario Jurídico Mexicano de la palabra remate, como lo es: "conjunto de actos jurídicos que permite a la autoridad realizar la venta forzada de bienes para satisfacer una autoridad."⁴⁴

Semejante definición nos ofrece el distinguido jurista Dr. Cipriano Gómez Lara en su libro Derecho Procesal Civil, donde establece médularmente lo siguiente:

⁴⁴ Op. Cit. Tomo. P-Z. Pág. 2780.

“El remate judicial es una venta de bienes mediante un procedimiento de subasta pública, El remate judicial, al ejecutarse, entraña la culminación de un procedimiento expropiatorio, que no es en interés público, sino es en interés privado de un acreedor. La culminación de tal Procedimiento es la adjudicación de los bienes rematados al adquirente, mejor postor, y luego, el pago al acreedor con el producto de la venta. El remate implica que la cosa quede vendida y que la autoridad tome el precio de esa venta y adjudique la cosa rematada; la adjudicación consiste en atribuir legalmente la propiedad a alguien: si queda algún remanente tendrá que entregarse al que era el propietario del bien rematado.

“El remate judicial es un procedimiento de venta forzosa, en pública almoneda o subasta. La palabra almoneda, de origen indudablemente árabe, significa precisamente venta pública y es lo mismo que un remate judicial”.⁴⁵

Como se puede apreciar de las definiciones antes descritas, el remate significa una venta forzada, y son tres las teorías que tratan de explicarla.

Dichas teorías son la Contractualista; Pública y Ecléctica.

La primera de ellas parte del supuesto de que el deudor propietario carece de voluntad, elemento esencial para que existiera un contrato de venta, dice que el deudor es representado por el órgano Jurisdiccional, “que tiene, por Ley, el poder de manifestar la voluntad con efecto decisivo en interés del vendedor,” aplicándose en forma la teoría según la cual puede ejercerse un derecho por voluntad de alguien que no es su titular.

Carnelutti, dice que la venta no se realiza por la representación del deudor, sino en virtud de que el Estado expropia al deudor su poder de disposición y dotado de ese poder, el Estado celebra un contrato normal de venta con el tercero adquirente.

La segunda de ellas afirma que la venta emana del poder que tiene el órgano jurisdiccional de disponer, sin la necesidad de la venta del deudor.

Es decir, se realiza por el encuentro de la voluntad que tiene el órgano estatal y la del adquirente, por lo cual se trata de un contrato de derecho público.

Por último, localizamos a la teoría ecléctica, la cual encuentra a su mayor exponente en Satta quien sostiene que la venta en remate se efectúa en el ejercicio e la actividad jurisdiccional, por lo que en ella no se encuentran las implicaciones que la venta ordinaria lleve consigo, como la obligación de que el estado respondiera de la evicción y saneamiento.

Funda su teoría diciendo que si bien es cierto que en la venta en remate se producen efectos en el patrimonio del deudor, por cuanto a que es suyo el bien que se vende (remata) y será suyo el dinero que el comprador paga, no existe relación obligatoria entre el comprador y el deudor. Por eso, afirma, la transmisión de la propiedad se efectúe en el ejercicio del poder jurisdiccional dentro del proceso.

⁴⁵ Gómez Lara Cipriano. Derecho Procesal Civil. Pág. 172, México, 1990.

4.9.2. Marco legal

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

De esta manera el artículo 173 del Código Fiscal de la Federación establece que la enajenación de bienes embargados procederá a partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base, o en el caso de bienes embargados precautoriamente, cuando se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento, cuando el embargado no proponga comprador o cuando quede firme la resolución confirmatoria del acto impugnado.

4.9.3. Determinación de la base para el remate

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

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

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

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

Autoridades que pueden realizar los avalúos y vigencia de los mismos

Los avalúos que se practiquen para efectos fiscales, tendrán una vigencia de seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a cabo por las autoridades fiscales, instituciones de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o por corredor público. Artículo 4° del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Notificación del avalúo al embargado

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

La notificación del avalúo por la autoridad ejecutora será mediante resolución debidamente firmada por ésta, acompañando a la misma copia del avalúo practicado. Esta deberá efectuarse *cuando menos 5 días hábiles* antes de que se haga en los términos del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, la publicación o fijación de la convocatoria para el remate

Procedimiento del avalúo sobre bienes inmuebles

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

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

Avalúos practicados que quedan sin efecto

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

Plazo para rendir los avalúos

Los peritos deberán rendir su dictamen en un plazo de diez días si se trata de bienes muebles; veinte días si son inmuebles y treinta días cuando sea negociaciones, contados a partir de la fecha de su designación, tratándose de peritos designados por el embargado, los plazos se contarán a partir de la fecha en que se presente ante la autoridad ejecutora el escrito en el que se haga la designación.

Inconformidad con los avalúos

El embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha a los bienes embargados podrán hacer valer el recurso de revocación a que se refiere el artículo 117, fracción II, inciso b) del Código Fiscal de la Federación, dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que surta efectos la notificación que del avalúo de los bienes embargados, haga la autoridad al embargado, debiendo designar en el escrito de interposición del recurso a la institución de crédito, corredor público, perito o alguna empresa de bienes, que efectuará el avalúo por parte del recurrente.

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

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

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

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

Si el embargado o terceros acreedores no interponen el recurso dentro del plazo de diez días o haciéndolo no designan valuador, se tendrá por aceptado el avalúo hecho conforme a lo previsto en los puntos precedentes.

Asimismo, en este caso, si el recurso se interpone fuera del plazo de diez días, o el dictamen del perito propuesto por el recurrente se presenta fuera del plazo previsto para hacerlo, la autoridad ejecutora deberá proceder a desecharlo por extemporáneo, teniendo por conforme con el valor fijado en el avalúo al recurrente.

Cuando del dictamen rendido por el perito del embargado o terceros acreedores resulte un valor superior cuando menos en un 10% respecto del valor determinado en el avalúo practicado en los términos del punto 13.1, siempre que el perito cumpla con los requisitos para ser considerado perito y que deberán constar en su dictamen, la autoridad exactora procederá a designar un perito tercero valuador que será cualquiera de los señalados en el artículo 4o. del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes. En ningún caso podrá ser designado como perito tercero valuador la misma persona o institución que ya hubiese rendido un peritaje anterior respecto del mismo bien en el procedimiento administrativo de ejecución en que se actúe.

El valor que se fije por el perito tercero valuador, será la base para la enajenación de los bienes y el plazo para la designación del perito tercero valuador, se iniciará a partir del día hábil siguiente a aquél en que el perito propuesto por el recurrente hubiese rendido oportunamente su dictamen. La designación del perito tercero valuador deberá notificarse al embargado y, en su caso, al recurrente si fuera distinto de aquél, entregándole copia de la resolución que al efecto dicte la autoridad ejecutora designando al perito tercero.

La designación que haga la autoridad exactora de un perito tercero valuador, deberá ser hecha del conocimiento de la persona en quien hubiera recaído esa designación.

4.9.4. Peritos

Designación de peritos donde no existan instituciones autorizadas

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

Requisitos que deben reunir los peritos

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

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

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

En el caso de que el embargado no comparezca a la oficina ejecutora dentro del plazo de seis días previstos, la autoridad podrá considerar celebrado el acuerdo en ***la fijación de la base para la enajenación de los bienes, independientemente de que el embargado hubiese presentado escrito proponiendo un precio para servir de base en la enajenación del bien de que se trate***, y la autoridad exactora facultada para ello.

4.9.6. Procedencia del remate

Inicio de remate

El procedimiento del remate se inicia:

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

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

4.9.7. Enajenación de bienes en subasta pública

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 174 del Código Fiscal de la Federación, toda enajenación que se haga de los bienes embargados mediante el procedimiento administrativo de ejecución, se deberá efectuar en subasta pública que se celebrará en el local de la autoridad ejecutora, salvo los casos en que en las disposiciones del Código Fiscal de la Federación autoricen a efectuar la enajenación en forma distinta.

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

Convocatoria para la primera almoneda

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

Requisitos de la convocatoria (Artículo 176 del C.F.F.)

La convocatoria para el remate deberá ser formulada por escrito por la autoridad ejecutora, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que hubiera quedado firme el precio que deberá servir de base para el remate, siempre que a esa fecha ya se hubiera recibido en la oficina ejecutora, en su caso, el certificado de gravámenes expedido por el registro público en que estén o debieran estar inscritos los bienes que vayan a ser rematados, mismo que debió ser solicitado por la autoridad ejecutora con anterioridad.

Publicación de la convocatoria

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

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

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

El valor de los bienes a ser considerado para determinar si excede de una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica del Distrito Federal, elevado al año, es el referido a la totalidad de bienes del deudor embargados que vayan a ser objeto del remate en una misma fecha, sin importar que para efectos del remate se hayan agrupados por lote o se pretenda enajenarlos en forma individual.

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

Escrito de postura

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

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

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

Postura Legal (Artículo 179 del C.F.F.)

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

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

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

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

El artículo 76 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que la autoridad ejecutora podrá enajenar a plazos los bienes embargados, cuando no haya postura alguna para adquirirlos de contado y siempre que el postor al que se le adjudiquen los bienes con pagos a plazo, garantice el saldo del adeudo que quede a su cargo, más los intereses que sobre el mismo se causen, en alguna de las formas señaladas en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, estableciendo también que sobre el saldo que quede a cargo del postor a cuyo favor se adjudiquen los bienes, se causarán intereses que serán iguales a los recargos exigibles para el caso de pago a plazo de un crédito fiscal, siendo aplicables también en este sentido la forma y periodos de causación de dichos recargos.

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

Certificado de depósito (Artículo 181 C.F.F.)

Al escrito mediante el cual se formule postura para remate, se acompañará necesariamente un certificado de depósito por el 10% cuando menos, del valor fijado a los bienes de la convocatoria, expedido por institución de crédito autorizada para tal efecto; y cuando en la población en donde se encuentre ubicada la autoridad ejecutora no hubiera alguna de esas instituciones, la autoridad recibirá el depósito, en los términos apuntados en el apartado 14.7, mediante cheque certificado o de caja, expedido a nombre de la Tesorería de la Federación.

El importe de los depósitos que se constituyan servirán de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que contraigan los postores por las adjudicaciones que se les hagan de los bienes rematados, e inmediatamente después de fincado el remate, previa orden de la autoridad ejecutora, se devolverán los certificados de depósito a los postores, excepto el que corresponda al admitido, cuyo valor continuará como garantía del cumplimiento de su obligación y, en su caso, como parte del precio de venta.

Igualmente se considera que en el caso de que el depósito se hubiera efectuado mediante la entrega de cheque de caja o certificado, si el postor que hubiera efectuado el depósito en esta forma, no es a quien se le adjudicaron los bienes, se le deberá devolver de inmediato el cheque que hubiera dado, bastando para ello que en la diligencia de remate así lo resuelva la autoridad ejecutora.

Fincamiento del remate en primera almoneda

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

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

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

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

Obligaciones de los postores y entrega de los bienes adjudicados

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

Lo anterior implica, que la autoridad ejecutora deberá hacer constar en el acta que al efecto se levante con motivo de la diligencia de remate, las posturas que hubiera calificado de legales, y aquéllas que no hubieran tenido dicha calificación, señalando el motivo de su descalificación precisando aquélla que al momento del inicio de la diligencia sea la mejor.

No siendo posteriores posturas formuladas por los postores, sino que bastará con que se asiente que, habiéndose concedido diversos plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, la postura final fue la formulada por (especificar al postor y cuál fue la cantidad y condiciones ofrecidas).

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

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

Convocatoria para la segunda almoneda

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

Base de remate para la segunda almoneda

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

4.9.8. Adjudicación de bienes a favor del fisco federal

En primera almoneda

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

I) A falta de postores. Se debe entender que se refiere a la ausencia total de posturas al inicio de la almoneda de que se trate, o cuando habiéndolas, las mismas no sean calificadas de legales. Cuando la falta de postores se dé en relación con la primera almoneda, el fisco podrá llevar a cabo la adjudicación en su favor en dicha almoneda, o bien esperar la celebración de la segunda almoneda. La adjudicación en favor del fisco federal en la primera almoneda, se llevará a cabo sólo en los casos en que exista solicitud por escrito al respecto, de las áreas centrales de la Administración General Jurídica de Ingresos.

II) A falta de pujas. Se refiere a aquéllos casos en que, habiendo sido formuladas posturas que se califiquen de legales, no comparezcan a la diligencia de remate los postores o persona alguna que legalmente los represente, o compareciendo, ninguno de ellos mejore su postura inicial. Cuando la falta de pujas se dé en relación con la primera almoneda, el fisco podrá llevar a cabo la adjudicación en su favor en dicha almoneda, o bien esperar la celebración de la segunda almoneda.

III) En caso de posturas o pujas iguales. Se refiere a la posibilidad que tiene el fisco de adjudicarse a su favor los bienes rematados, en el mismo precio y condiciones ofrecidos en la postura que se hubiera considerado la mejor en la almoneda de que se trate.

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

La adjudicación de los bienes en favor del fisco, se hará al valor que se considere postura legal según la almoneda de que se trate, cuando a la misma no hubieran concurrido postores, o cuando habiendo concurrido, ninguno de ellos hubiera ofrecido un precio mayor al de la postura legal. En el caso de que a la almoneda en la cual se haga la adjudicación al fisco, hubieran sido presentadas posturas legales, la adjudicación se hará al mismo precio y condiciones de la mejor de dichas posturas, o de la postura final en caso de que hubiera habido pujas entre los postores.

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

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

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

En segunda almoneda

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

4.9.9. Acreedores que aparezcan en el certificado de gravámenes al momento de efectuar el remate.

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

El certificado de gravámenes, es el que expida el Registro Público en que se encuentre o debió encontrarse inscrito el bien que vaya a ser rematado, y dicho certificado deberá contener, en su caso, los gravámenes que sobre los bienes a los que se refiere, se hubieran inscrito en el registro público en los diez años anteriores a la fecha de solicitud de expedición del gravamen.

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

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

4.9.10. Propuesta del Comprador por conducto del embargado

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

En este caso la propuesta del embargado deberá presentarse ante la autoridad ejecutora, para lo cual acompañará un escrito formulado por la persona que pretenda adquirir los bienes embargados, en el que manifieste su nombre, nacionalidad, domicilio fiscal, su registro federal de contribuyentes, la descripción de los bienes embargados que pretende adquirir, la cantidad que ofrece por ellos, y la forma de pago, la cual deberá considerar pagar al contado, cuando éste sea menor al precio ofrecido, acompañando al escrito un certificado de depósito expedido por una institución de crédito autorizada para tal efecto, por una cantidad equivalente al 10% cuando menos del precio que ofrezca. Si en la población donde resida la autoridad ejecutora, no hubiera alguna institución de crédito autorizada para expedir certificados de depósito, el depósito se podrá efectuar mediante la entrega en la oficina de la autoridad ejecutora de un cheque de caja o certificado, expedido a nombre de la Tesorería de la Federación.

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

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

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

4.9.11. Pago del crédito fiscal por el embargado

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tratándose de bienes en poder de un depositario designado por el embargado de negociaciones, quedarán a su disposición en el lugar en que se encuentran o en poder de los empleados de la misma, sin responsabilidad posterior para la autoridad ejecutora o de los interventores de la negociación de que se trate.

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

4.10. DIVERSOS

4.10.1. Auxilio de la fuerza pública

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

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

4.10.2. Rompimiento de cerraduras

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

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

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

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

Acuerdo de rompimiento de cerraduras

Deberá emitirse un acuerdo debidamente fundado y motivado por la autoridad para llevar a cabo el rompimiento de cerraduras, pudiendo este constar en el propio mandamiento de ejecución, como un aviso al contribuyente de los extremos a que se podría llegar sino se permite el libre acceso a las construcciones, edificios o casas, así como los bienes muebles señalados para la traba de embargo, cuando se presume que en ellos se guardan bienes embargables.

Rompimiento de cerraduras con presencia de dos testigos

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

Rompimiento de cerraduras en muebles

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

Plazo de tres días para que el interesado abra los bienes

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

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

4.10.3. Gastos de ejecución

Determinación de los gastos de ejecución

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

Por el requerimiento de pago de un crédito fiscal exigible, (Primer párrafo Art. 151 C.F.F.)

Por la de embargo, incluso los casos previstos en los artículos 41 fracción II y 141 fracción V del Código, es decir, cuando se realice un embargo precautorio y cuando el contribuyente garantice el interés fiscal con un embargo administrativo.

Por el remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Cuando el 2% del crédito sea inferior a N\$ 50.00 se cobrará esta cantidad en lugar del 2% del crédito.

Cantidad máxima por concepto de gastos de ejecución.- Los gastos de ejecución por cada una de las diligencias anteriores, nunca podrán exceder de N\$ 9000.00, excluyendo las erogaciones extraordinarias. (Art. 150 C.F.F.)

Las cantidades antes señaladas se actualizarán cada mes, y el resultado se les dará a conocer a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos por conducto del Sistema Uniforme de Información o el Sistema Integral de Información Tributaria.

Cuando se inicie el procedimiento de ejecución y se requiera el pago de varios créditos fiscales por diferentes conceptos (I.S.R., I.V.A, I.E.P.S., etc.), en la misma resolución o en varias resoluciones se cobrará solamente un 2% total por dicha diligencia.

Los gastos de ejecución se determinarán por la autoridad exactora, debiendo pagarse junto con los demás créditos fiscales, excepto que el contribuyente haya interpuesto el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

No se cobrarán los gastos de ejecución cuando los créditos fiscales respecto de los cuales se ejercitó el procedimiento administrativo de ejecución que dio lugar a dichos gastos, hayan quedado insubsistentes en su totalidad mediante resolución o sentencia definitiva dictada por autoridad competente (Art. 74-A R.C.F.F.)

Gastos extraordinarios

El contribuyente deberá pagar por concepto de gastos de ejecución extraordinarios en que se incurra con motivo del procedimiento administrativo de ejecución, incluso los que en su caso deriven de los embargos precautorios y embargos administrativos, salvo los casos en que el embargo precautorio se levante por pago o garantía del crédito fiscal.

Únicamente quedarán comprendidos como gastos extraordinarios:

1. Los de transporte de los bienes embargados.
2. Los del avalúo
3. Los de impresión y publicación de convocatorias y edictos,
4. Los de investigación, inscripción o cancelaciones en el registro público correspondiente.
5. Los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes.
6. Los de honorarios de los depositarios y de los peritos, así como los honorarios de las personas que contraten los interventores, salvo cuando dichos depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios.

La autoridad exactora determinará mediante resolución emitida por el Administrador o el Subadministrador de notificación y cobranza, el monto de los gastos extraordinarios que deba pagar el contribuyente, acompañando copia de los documentos que acrediten dicho monto. Estos comprobantes de los gastos, deberán estar expedidos a nombre de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debiendo cumplir con todos los requisitos que señala el Art. 29-A del C.F.F. y conservarlos en el expediente respectivo.

Los honorarios de los depositarios incluirán los reembolsos por gastos de guarda, mantenimiento y conservación del bien cuando los bienes se depositen en los locales de las autoridades, los honorarios serán iguales a los mencionados reembolsos. (Art. 73 R.C.F.F.)

Cuando las autoridades fiscales ordenen la práctica de un tercer avalúo, y éste resulte superior en más de un 10% del valor que para el bien de que se trate, se hubiera determinado por el valuador designado por el contribuyente, éste deberá cubrir el costo de dicho avalúo (Art. 150 último párrafo C.F.F.)

La autoridad exactora vigilará que los gastos extraordinarios que se efectúen sean los estrictamente indispensables y que no excedan a las contraprestaciones normales del mercado debiendo contratar a las personas que designe el deudor, salvo que a juicio de la autoridad ejecutora, la persona propuesta no tenga los medios para prestar el servicio o exista el peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte los bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones. (Art. 74 R.C.F.F.)

CAPITULO 5

MEDIOS DE DEFENSA QUE SE PUEDEN UTILIZAR EN CONTRA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL, CONSERVANDO ASÍ, LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA

5.1. JUSTICIA ADMINISTRATIVA

Ante la posibilidad de que los actos o resoluciones de las autoridades fiscales federales, no se ajusten a los principios de audiencia, legalidad y seguridad jurídica consagrados en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV de nuestra Carta Magna, los diversos ordenamientos jurídicos que rigen nuestro estado de derecho, establecen los medios de defensa necesarios en favor de los gobernados, para que éstos puedan hacerlos valer en tiempo y forma a fin de hacer respetar sus derechos más elementales, caso contrario, las garantías constitucionales tuteladas en los preceptos legales mencionados carecerían de sentido, pues al examinar las actividades de la Administración Pública Federal nos hemos percatado que todas se deben encontrar absolutamente subordinadas a nuestra Ley Suprema.

Sin embargo, como no bastan los buenos propósitos contenidos en nuestro orden jurídico para asegurar eficientemente el interés general, dado que son innumerables los casos en los que los agentes del poder público, bien sea por error, por ignorancia, por incapacidad, por negligencia o bien intencionalmente, aplican errónea o ilegal la disposición normativa en perjuicio de los gobernados, por ello es preciso que existan dentro de nuestra legislación los medios de defensa efectivos, a fin de remediar dichos males.

Algunos tratadistas del tema opinan que estos medios de defensa forman parte de la llamada "*Justicia Administrativa*", lo que debe entenderse como el conjunto de principios y normas jurídicas a través de los cuales se ejerce el control de legalidad de los actos provenientes de los órganos de la Administración Pública.

Dentro de estos medios de defensa podemos mencionar a la instancia administrativa, el recurso administrativo, el procedimiento contencioso administrativo y el juicio de amparo.

5.1.1. Instancias Administrativas.

En el orden indicado, debemos precisar que la finalidad de la instancia administrativa no es propiamente impugnar una resolución de autoridad, sino, la posibilidad de proporcionar documentos, libros y registros que desvirtúen los errores y omisiones descubiertos por la autoridad en el ejercicio de alguna de sus facultades revisoras, ello a fin de evitar que con posterioridad dicha autoridad emita, como consecuencia del ejercicio de tal facultad, la resolución o acto de molestia que pudiese ocasionar perjuicio o privación a los intereses del particular.

Por ello, podemos afirmar que la instancia administrativa, es aquél medio de defensa con que cuenta el particular para desvirtuar lo actuado u observado por la autoridad administrativa, antes de que sea emitido el acto administrativo que lesione sus derechos.

En este medio de defensa la autoridad está obligada, acorde con la garantía de audiencia, a analizar y valorar las pruebas aportadas, así como los argumentos expuestos por el particular, y en la resolución que al efecto emita, debe cumplir con fundar y motivar debidamente, dichas circunstancias.

En el Código Fiscal de la Federación, esta forma de defensa la encontramos, entre otros, en los artículos 42 fracción I, en la que se permite al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trata, así como en el artículo 46, fracción IV, segundo párrafo, en el que se prevé, que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

De esta manera, podemos concluir que el contribuyente sujeto a una visita domiciliaria, tendrá la posibilidad o derecho de aportar documentos, libros y registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial.

Similar circunstancia ocurre con el diverso 48, fracción VI del mismo Código, el cual señala que el contribuyente o responsable solidario contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente a aquél en el que se le notificó el oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

5.2. RECURSO DE REVOCACIÓN

Otro de los medios de defensa con que cuentan los particulares, lo es el recurso administrativo de revocación y puede ejercerlo cualquier contribuyente, a fin de impugnar aquellos actos de autoridades fiscales federales que consideren violatorios de sus intereses jurídicos, siendo en este caso, la propia autoridad administrativa, la facultada para revisarlos y conocer si fueron emitidos conforme lo establecen las disposiciones legales, y en consecuencia proceder a dejarlos sin efectos, modificarlos o confirmarlos, según sea procedente.

Uno de los objetivos primordiales de este medio de defensa, es el que los contribuyentes que estimen lesionados sus derechos, acudan a la propia autoridad administrativa para exigirle que sujete su actuación a las normas legales establecidas al efecto y, en consecuencia, conozca y corrija los errores en que hubiese incurrido; otro de los objetivos, lo es el simplificar el ejercicio de los medios legales que tienen los gobernados para la defensa de sus intereses, pues en un estado de derecho como el nuestro, debe buscarse que la solución de los conflictos y controversias se haga de manera pronta y expedita.

El agotamiento de este medio de defensa, da margen para que las autoridades responsables del acto impugnado en esta vía administrativa, puedan reconsiderarlo, a fin de que no se entorpezca el desarrollo normal de las funciones propias del Poder Ejecutivo, quien con apoyo en la Constitución Política y en las leyes secundarias puede, en ejercicio de sus facultades, revisar y nulificar sus propios actos cuando resulten ilegales.

Atendiendo a lo anterior, localizamos que en el Código Fiscal de la Federación precisamente en el Título V, Capítulo I, Sección I, contempla como único recurso administrativo el de revocación, que es procedente para impugnar resoluciones definitivas, así como cualquier acto que dicten las autoridades fiscales federales relativo al procedimiento administrativo de ejecución, de acuerdo con las causales de procedencia que para tal efecto establece su artículo 117.

5.2.1. El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución

Cabe recordar que antes de la Reforma al Código Fiscal de la Federación en septiembre de 1996, éste contemplaba en su artículo 116, dos recursos, el de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Sin embargo, la finalidad de ambos recursos, como lo pretendían, consistente en facilitar y dar unidad a la determinación de sus resoluciones que en materia de impugnación de actos administrativos se llegaran a presentar a los servidores públicos competentes, en contra de actos de actos administrativos dictados en materia fiscal federal, para así agilizar su substanciación, dejaba de cumplir con sus propósitos cuando el contribuyente que veía afectado por una acto de esta naturaleza, no sabía cual de ellos debía de promover, si el de revocación o el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Inclusive, la propia autoridad se regía bajo el principio de que “los recursos administrativos y la impugnación de notificaciones deberán de resolverse conforme proceda al derecho común” cuando no se previera disposición alguna para resolver los asuntos que se plantearan, lo que dejaba en total estado de incertidumbre tanto al actor como a la propia autoridad.

No debemos olvidar, que al recurso de revocación se localizaba en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución se preveía en los artículos 116 y 118 del citado ordenamiento legal.

Ambos recursos, se hacían valer ante la propia autoridad fiscal, particularmente era la Administración General Jurídica de Ingresos, Administración Especial Jurídica de Ingresos y las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos las que se encargaban de conocer y resolver las controversias que ante los actos o resoluciones administrativas de ella misma, de las Administraciones de Recaudación, Administraciones de Aduanas y de Auditoría Fiscal Federal, eran impugnadas.

5.2.1.1. Breve análisis del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución

Considere oportuno analizar en este momento, aunque de manera somera, el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, para estar en posibilidad de valorar, que tan acertada fue la modificación que sufrió el Código Fiscal de la Federación en septiembre de 1996 referente a este aspecto.

De esta manera localizamos que en el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación, se establecía que el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución era procedente contra los siguientes actos:

Aquellos por los cuales se exigía el pago de créditos fiscales, cuando el recurrente alegue que dichos créditos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a la procedencia del cobro de los recargos, gastos de ejecución o a la indemnización prevista en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, por efectuar el pago del créditos fiscal con un cheque no pagado por cualquier causa por el banco contra el cual se giró.

Al efecto se aclara que el recurso en cuestión, se puede hacer valer contra actos del procedimiento administrativo de ejecución llevado a acabo respecto de un crédito fiscal, ya sea que se origine de una contribución, de aprovechamientos o de sus accesorios incluso los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den el carácter de créditos fiscales.

Si se alegara por el recurrente que el crédito fiscal se hubiere extinguido o que su monto real es inferior al exigido, dichos alegatos sólo se pueden referir en esencia, a que dicho crédito se encuentra prescrito, que fue cubierto total o parcialmente por pago, compensación o bien que fue condonado, no pudiendo en dicho recurso discutirse la legalidad del acto determinante de crédito, aún cuando sí puede discutirse la ilegalidad de los accesorios determinados por la oficina ejecutora, la procedencia del cobro de los gastos de ejecución y de la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, así como el orden de aplicación que en los términos del artículo 20 del citado Código Fiscal haga la oficina ejecutora. En conclusión si el cobro en exceso es imputable a la autoridad que determinó el crédito fiscal, procede el recurso de revocación contra el acto de determinación y no al de oposición al procedimiento de ejecución; así mismo, tratándose de recargos.

Si estos son determinados por la autoridad administradora y no por la ejecutora, serán impugnables por medio de recurso de revocación.

Aquéllos que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se alegue que dicho procedimiento no sea ajustado a la ley. Esto se refiere tanto a las resoluciones que se dicten con relación al procedimiento administrativo de ejecución, como a los actos llevados a cabo en dicho procedimiento, siempre que se alegue que tales actos no se apeguen a las disposiciones que regulan el procedimiento.

Aquéllos que afecten al interés jurídico de terceros en los casos en que se refiere el artículo 128 del Código Fiscal de la Federación. Porque el tercero dice ser propietario o titular de los bienes o derechos sobre los cuales sea practicado el embargo en el procedimiento administrativo de ejecución y por lo mismo pide se levante el embargo; o el tercero afirme tener un crédito preferente a aquéllos a los cuales se pretende aplicar el producto de remate o subasta o respecto de los cuales se llevo a cabo la adjudicación. Igualmente se debe decir, en estos casos, en el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, no se podía en principio, discutirse la validez del acto que determinó el crédito fiscal que se ejecuta, ni la procedencia del procedimiento administrativo de ejecución, solamente se puede argumentar sobre la propiedad o titularidad de los bienes o derechos embargados, o sobre la preferencia del crédito del opositor sobre los demás créditos existentes en contra de la persona contra la cual se llevó a cabo la ejecución, según sea el caso.

Aquéllos que determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación. Al respecto se debe de comentar que entre estos se encuentran comprendidos aquéllos actos, por los cuales la autoridad ejecutora acepte el avalúo de los bienes o negociaciones embargados en el procedimiento administrativo de ejecución, practicado por el perito nombrado por la autoridad ejecutora, y sobre cuyo valor se deba llevar a cabo el remate, la venta fuera de subasta o la adjudicación de dichos bienes o negociaciones, no quedando comprendidos los actos por los cuales la autoridad apruebe el avalúo por un perito tercero valuador.

Cabe precisar que el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, debía agotarse previamente a la promoción del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad a lo establecido en el artículo 120 del citado ordenamiento legal.

De igual manera, existían diversos plazos para la interposición del citado recurso, como los son:

Cuando se interponga en contra de aquéllos actos que exijan el pago de créditos fiscales (artículo 118, fracción, I del C.F.F.), el recurso se tenía que imponer dentro del plazo de los 45 días siguientes a aquel en haya surtido efectos su notificación, siendo en este caso aplicable la regla general para la interposición de los recursos prevista en el artículo 121 del Código Tributario.

Si el recurso se promovía en contra de actos que se dicen en el procedimiento administrativo de ejecución por que este no se ajusto a la ley, (artículo 118, fracción II, C.F.F.), las violaciones cometidas antes del remate sólo podrían hacerse valer en cualquier momento, incluso el día en que se publique la convocatoria para la primer almoneda, salvo que se trate de áctos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, los actos de imposible reparación material o de lo previsto en el artículo 129 del Código, es decir, que el acto administrativo no haya sido notificado o fue ilegalmente notificado, casos en que el plazo para interponer el recurso (45 días hábiles), se computará a partir del día siguiente la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo. Si las violaciones tuvieron lugar con posterioridad a la citada convocatoria o si se trata de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se haría valer contra el acto que finque el remate o que el que autorice la venta fuera de subasta; en todos estos supuestos el plazo de interposición era de 45 días hábiles contados a partir del día siguiente en que surtió efectos a notificación respectiva (art. 127, C.F.F.).

Cuando el embargado o terceros acreedores no estén conformes con la determinación del valor de los bienes embargados, que realice el perito valuador designado por la autoridad (artículo 118, fracción IV C.F.F.), deberían hacer valer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del avalúo practicado por la autoridad al embargado (artículo 175 C.F.F.) debiendo designar en el escrito de interposición del recurso, perito de su parte, ya sea una institución de crédito, corredor público, o alguna empresa o institución dedicada a la compra venta y subasta de bienes, que efectuará el avalúo por parte del recurrente.

En el caso de que no hubiera avalúo, por haber sido fijado el precio base para a enajenación de los bienes embargados, por común acuerdo entre la autoridad ejecutora y el embargado, los terceros acreedores que no estuvieren de acuerdo con dicho precio, podrán interponer el citado recurso dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se considere celebrado el mencionado acuerdo.

5.2.1.2. Requisitos de forma

Si bien la ley únicamente contemplaba mayores requisitos para la interposición del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, que el de presentarse mediante escrito libre, también lo es que este debía cumplir con los establecidos en el numeral 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación.

De esta manera podemos concluir que una de las más importantes reformas, se hace, en el sentido de que el recurso administrativo de revocación será optativo para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación, además de que, la resolución que se dicte en el recurso podrá ser impugnante ante el citado Tribunal.

Situación está, como ya se planteó, era de carácter obligatorio para el recurrente en el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, lo cual se convertía en una verdadera trampa procesal.

Aún más rompía con la finalidad y objetivos de la partición de justicia, ya que los recursos y medios de defensa legales tienen como finalidad el dar a los afectados la mejor oportunidad legal de defender sus derechos, y no el crear situaciones procesales confusas que vengan a entorpecer la defensa de esos derechos.

Sirve de apoyo a lo expresado con anterioridad la Tesis Jurisprudencial que localizamos en la Séptima Época del Semanario Judicial de la Federación, Instancia: Sala Auxiliar, Tomo: 103-108 Sexta Parte, Página: 286, y cuyo texto y precedentes se leen de la siguiente manera:

AMPARO, JUICIO FISCAL Y RECURSOS ADMINISTRATIVOS. PROCEDENCIA EN CASOS DUDOSOS. Los recursos y medios de defensa legales tienen como finalidad el dar a los afectados la mejor oportunidad legal de defender sus derechos, y no el crear situaciones procesales confusas que vengan a entorpecer la defensa de esos derechos. Por lo que, cuando la procedencia del juicio fiscal o del recurso administrativo elegido por el afectado es dudosa, o cuando su improcedencia no es absolutamente clara, debe oírsele en defensa de sus derechos cuando acude a ese medio de defensa. Como también debe oírsele cuando para la protección de sus garantías individuales acude directamente al juicio de amparo, sin agotar un recurso cuya procedencia era dudosa y no absolutamente clara. Pues la protección del orden constitucional y legal es más valiosa, para la conservación del estado de derecho, que los tecnicismos legales que pueden resolver cuestiones ambiguas de procedencia, en forma ambivalente. Y es así como deben examinarse los casos de improcedencia, a la luz de los artículos 73, fracciones XIII y XV, de la Ley de Amparo, 190, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, 22 de su ley orgánica y demás preceptos legales que establezcan recursos y medios de defensa administrativos. La interpretación contraria entraña el peligro, grave para la seguridad jurídica, de que entre tanto los tribunales fijan sus criterios y en la medida en que se operen cambios en ellos, las personas afectadas vienen a quedar en una situación de inseguridad que las priva del derecho a un correcto proceso legal, por razones atribuibles a la oscuridad de la ley, y no a su negligencia inexcusable.

5.2.2. Recurso de Revocación. Derecho Comparado del

5.2.2.1. En Argentina.

En este país existen dos tipos de recursos; el de reposición y el de apelación, según el artículo 78 de la Ley 11.683; la cual procede contra las resoluciones que determinen tributos y accesorios en forma cierta o presuntiva, o que impongan sanciones (que no sea arresto), o se dicten en reclamos por repetición de tributos, los sujetos pasivos e infractores pueden interponer, dentro de los 15 días de notificados, los recursos mencionados.⁴⁶

El recurso de reconsideración

Tiene por finalidad obtener la modificación o revocación de una resolución, mediante el contrario imperio de la autoridad administrativa que dictó. Se lo debe interponer ante ella en el plazo de 15 días, contados desde su notificación en la forma señalada en el artículo 14 de esa Ley.

Según el artículo 78 de la Ley 11.683, son recurribles las resoluciones que imponen sanciones, determinan tributos -en forma cierta o presuntiva- o se dicta en reclamos por repetición de tributos, emanadas de la Dirección General Impositiva.

⁴⁶ Villegas Hector B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Pag. 435. Buenos Aires, 1993.

Este recurso es alternativo del de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, y su interposición obsta a la recurrencia ante el citado tribunal. Por este motivo es que el contribuyente puede optar por uno u otro remedio procesal.

Para obviarle toda dificultad al contribuyente, y en aplicación del principio de informalidad en favor del administrado, no se exige ningún tipo de formalidad sacramental en la interposición y tramitación del recurso.

La secuencia jurídico-procesal de la falta de interposición en tiempo oportuno del recurso sub examine, o del de apelación ante el Tribunal Fiscal, consisten en que las resoluciones que determinan impuestos se tendrá por firmes y pasaran en autoridad de cosa juzgada, tanto las que imponen multas como las que plantean reclamos por repetición de impuestos. Cabe aclarar que se trata de cosa juzgada formal, y no sustancial, dado que es revisable en otro proceso.

Según el artículo 80 de la Ley 11.683, el juez administrativo tiene un plazo perentorio de sesenta días para resolver la reconsideración. Si no se expide en ese plazo, el contribuyente puede interponer demanda contenciosa ante el juez federal.

Los efectos de una resolución denegatoria de la reconsideración dependen de la naturaleza de la resolución recurrida. Si se trata de una determinación de impuestos y sus accesorios, la delegación del recurso implica que la resolución se tendrá por firme, por lo que el contribuyente deberá pagar el tributo y, eventualmente, ocurrir ante el Tribunal Fiscal o la Justicia Nacional en lo Federal, mediante la demanda de repetición.

Si la denegatoria recae en una resolución que impone sanciones, dentro de los quince días, contados desde la notificación de aquella, el contribuyente puede interponer demanda contenciosa ante la Justicia Nacional en lo Federal.

Por último, si se deniega la reconsideración en un reclamo de repetición de impuestos, el contribuyente puede interponer, dentro de los quince días de su notificación, demanda contenciosa ante juez federal competente.

En los dos últimos supuestos, si el recurrente no interpone la citada acción ante la justicia nacional, la resolución administrativa se considerará firme.⁴⁷

5.2.2.2. En Colombia.

En Colombia el sistema distingue dos grandes etapas en la determinación del tributo: La Vía Gubernativa y la Vía Jurisdiccional.

⁴⁷ María Martín José, Rodríguez Usé Guillermo F. *Derecho Tributario Procesal*. Pag 197. Buenos Aires, 1987.

La Vía Gubernativa.

El trámite administrativo en Colombia está regido por dos estatutos jurídicos diferentes: Para los tributos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales (impuestos sobre la renta y complementarios, ventas y timbre.) y para los administrados por otros entes públicos.

Recursos en la Vía Gubernativa.

Para los impuestos administrados por la Dirección Impuestos Nacionales. El decreto 1651 estableció los recursos de reclamación y de apelación por la vía gubernativa contra las liquidaciones practicadas por la Administración. Posteriormente, el decreto 2821 de 1974 cambió el sistema, el introducir el recurso de reposición contra las liquidaciones de revisión y aforo. La ley 52 de 1977 modificó nuevamente el sistema estableciendo el llamado recurso de reconsideración. A diferencia de lo establecido en los estatutos anteriores, esta última limita a una sola instancia el trámite gubernativo que anteriormente incluía dos instancias, aunque mantuvo la consulta para los negocios de mayor cuantía.

Esto se hizo con el fin de simplificar los trámites prevalecientes en el procedimiento gubernativo y de permitir una definición más pronta en la reconsideración de la decisión administrativa pertinente. Los decretos 3803 de 1982 y 398 y la Ley 9a. De 1983, mantienen este sistema, aclarando que la consulta sólo es procedente en cuanto a la decisión sea favorable al contribuyente.

La consulta procede solamente cuando la cuantía sea o exceda de un millón de pesos en 1982, es decir, que esa cuantía se modifica con la variación en el índice de precios al consumidor.

Requisitos formales para la procedencia del recurso son los siguientes:

Pago previo; con esto es que se acredite el pago de la liquidación privada o el pago de la liquidación para recurrir, cuando aceptación de mayores valores, determinados en la liquidación oficial; la oportunidad legal, esto es que el recurso es necesario interponerlo oportunamente, un término de cuatro meses para interponer el recurso de reposición contra los actos de liquidación de impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales y un plazo de dos meses para interponer el recurso de reconsideración contra las liquidaciones de revisión y aforo y de corrección; los motivos de inconformidad, se exige en el memorial de reclamo exprese en forma correcta los motivos de inconformidad del contribuyente; la personería, que los contribuyentes debían actuar en su propio nombre si son legalmente capaces o por medio de sus representantes si son incapaces o a través de apoderados legalmente constituidos.

Silencio administrativo

Una importancia fundamental ha sido en Colombia la figura conocida como "el silencio administrativo" esto es si en un plazo de 2 años, la reclamación pendiente no hubiera sido decidida en forma definitiva, se entenderá fallada a favor del contribuyente.

Para impuestos no administrados por la Dirección General de Impuestos, debe recurrirse a otras normas que regulan estos tramites gubernativos.

Por vía general

Por vía General existe el decreto 2733 de 1959 que regula el procedimiento de los recursos administrativos, a menos que existan normas especiales para determinados tributos. Este decreto establece en su artículo 13 los siguientes recursos:

El de reposición

Este recurso se presenta ante el mismo funcionario administrativo que pronuncio la providencia o liquidación de impuestos para que aclare, modifique o revoque y,

El de apelación

Se presenta ante el inmediato superior con el mismo objetivo.

De uno u otro recurso ha de hacerse uso por escrito dentro de los cinco primeros días hábiles, a partir de la notificación personal de la liquidación impugnada. El recurso de apelación puede interponerse directamente o como subsidiario de la reposición, vale decir, que el recurso de reposición no es obligatorio.

En el caso del Distrito Especial de Bogotá se ha establecido un régimen singular para el manejo de los recursos tributarios contra las liquidaciones del impuesto de la industria y comercio. Tales disposiciones se consagran en el Decreto-Acuerdo 1901 de 1977, que establece en su artículo 21; “ contra los actos de las liquidaciones del impuesto de las industrias y comercio emanados de la División de Impuestos, procede los recursos de reposición y apelación.”

El primero se interpone ante el jefe de la División de Industria y Comercio, dentro del mes siguiente al de la notificación del acto administrativo que se pretende impugnar. El recurso de apelación puede interponerse directamente o como subsidiario de la reposición, dentro del mes siguiente al acto que se pretende impugnar.

Este recurso es decidido por el Secretario de Hacienda, cuando la cuantía exceda de \$200.000 o por el Director de la División de Impuestos en los demás casos.⁴⁸

5.2.2.3. En España.

La tutela jurídica del contribuyente en el ordenamiento positivo español se produce por una doble vía; la vía administrativa, articulada en torno a las llamadas reclamaciones económico-administrativo, que se sustancian ante los tribunales de igual denominación, y 2a. La vía jurisdiccional, que discurre dentro del marco de la llamada jurisdicción contenciosa-administrativa.⁴⁹

⁴⁸ Low Martra Enrique, Gómez Ricardo Jorge. Política Fiscal. Pag. 290. Colombia, 1986.

⁴⁹ Sainz de Bujanda Fernando. Sistema de Derecho Financiero I. Pag. 777. Madrid, España.

Las reclamaciones económicas-administrativas

Estas, se rigen fundamentalmente por los artículos 163-171 de la Ley General Tributaria y por el Reglamento de Procedimientos Económicos-Administrativos aprobado por el decreto del 26 de noviembre de 1959 y otras disposiciones de distinto rango que regulan aspectos particulares de esta materia.

El recurso económico-administrativo es un recurso administrativo especial, establecido para supuestos concretos y determinados; los que integran la materia económica-administrativa.

Los actos administrativos de gestión de tributos forman parte fundamental, económica y numéricamente, de la materia económica-administrativa. Pero también forman parte de ella otros actos a los que afectan al reconocimiento, liquidación y pago de las obligaciones del tesoro, derechos pasivos de los funcionarios, etc.

Este tipo de recurso es un recurso previo y necesario para acudir ante la jurisdicción contenciosa-administrativa sin agotar antes la vía económica-administrativa.⁵⁰

5.2.2.4. En Francia

La materia fiscal en Francia en cuanto se refiere a las disposiciones legislativas que afectan igualmente a los contribuyentes y a la administración están contenidos en el Código General de los Impuestos, modificado últimamente por la Ley 63-1316 de 27 de diciembre de 1963 que realiza la unificación o armonización de los procedimientos, plazos y generalidades en materia fiscal.

El estudio de este plan fiscal francés se examina en los siguientes apartados.

Fase administrativa, dividida en sus dos aspectos, uno el amistoso y otro contencioso.

Fase judicial distinguiendo también sus dos tiempos, la primera instancia y la apelación.

La represión y los procedimientos.

En cuanto a la materia de estudio hablaremos de la fase Administrativa Amistosa.

Su contenido está delimitado por la Ley 1316/63, de 27 de diciembre, en su artículo II, se concreta a examinar las peticiones de los contribuyentes relativos a:

Un perdón de imposición a causa de vejez o indigencia.

Un perdón o atenuación de sanción fiscal.

Una degradación de la contribución sobre bienes a los propietarios por pérdida de ganado.

⁵⁰ Ferreiro Lapatza José Juan. Curso de Derecho Financiero Español. Pag. 626. Madrid, España.

En cuanto a las peticiones de rebaja o transacción de penalidades fiscales de cualquier impuesto, tasa o derecho, la instrucción de las peticiones supone un cierto número de avisos a reunir y un cierto número de informes a solicitar de otros servicios administrativos.

Después del examen a fondo el Inspector formula las proposiciones y envía el expediente a la superioridad que resuelve de acuerdo con las cuantías y las competencias que antes se han expuesto, pudiendo en la decisión perdonar, reducir o fijar las condenas de transacción.⁵¹

5.2.3. Problemática del Recurso de Revocación

Una vez que analizamos que en contra del procedimiento administrativo de ejecución procede el recurso de revocación, plantearemos algunos de los problemas que se presentan para su substanciación.

Por ejemplo describimos de manera general los actos en contra de los cuales procede el recurso de revocación, sin embargo no hemos señalado hasta cuando podrá el contribuyente interponerlo, al respecto la pregunta más frecuente es cuando el contribuyente puede acudir o solicitar a la autoridad se revoque un acto o resolución del procedimiento administrativo de ejecución.

De esta manera localizamos que el profesor Hugo Carrasco Iriarte en su libro *Lecciones de la Práctica Contenciosa en Materia Fiscal*, cita el criterio que se sostuvo en la revisión No. 145/79, resuelta en sesión de 15 de agosto de 1980, por unanimidad de 6 votos, siendo magistrado ponente Mariano Azuala Guitron y Secretaria Lic. Arely Gómez González. H.I. Agosto de 1980, pág. 15, cuyo texto dice de la siguiente manera:

“OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.- CUANDO SE HACE VALER POR VIOLACIONES LEGALES, LA REGLA GENERAL ES QUE SOLO PROCEDE HASTA LA RESOLUCIÓN QUE APRUEBA EL REMATE. Cuando se impugna en el procedimiento de ejecución con base en que el mismo no se ajustó a la ley, hipótesis prevista en la fracción III del artículo 162 del Código Fiscal de la Federación, la vía procedente de defensa es el recurso de oposición, pero la regla general es que en caso sólo puede hacerse valer hasta la resolución que apruebe el remate, ya que lógicamente trata de evitarse que mediante la impugnación de los diversos actos que forman parte de este procedimiento se entorpezca la ejecución de una resolución cuya legalidad ya no puede discutirse por haber sido consentida por el causante, o de una ejecución derivada de la determinación de un crédito por el propio causante.”⁵²

Del criterio antes transcrito, observamos que en él se recoge el principio de definitividad de las resoluciones, es decir, evitar que el posible agraviado con la interposición de los medios de defensa que tiene a su alcance puede entorpecer el accionar de la autoridad administrativa al realizar el procedimiento administrativo de ejecución.

Este sustentante considera que efectivamente los agraviados en muchas ocasiones abusan de los medios de defensa que tienen a su alcance para evitar o interrumpir la acción de la justicia o, en este caso, de las acciones administrativas y por ello que se trate de evitar a toda costa los procedimientos extensos y costosos con criterios como el descrito con anterioridad.

⁵¹ Matamala Palacio Ángel. *El Sistema Tributario Español en Relación con el Mercado Común*. Pag. 315. Barcelona, España. 1978.

⁵² Carrasco Iriarte Hugo. *Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal*. Pág. 69, México 1995.

Sin embargo, en no pocas ocasiones ese procedimiento se encuentra viciado y por ello ilegal, aún cuando el crédito fiscal que se ejecuta cuya legalidad pudiera discutirse se encuentra consentido por el posible agraviado, por ejemplo: a un contribuyente que se le fincó un crédito fiscal que no fue cubierto con oportunidad se inició el procedimiento administrativo de ejecución notificándole correctamente el mandamiento de ejecución, el requerimiento de pago y llevándose a cabo el embargo de un inmueble, pero el avalúo no se efectuó conforme derecho, si consideramos el criterio antes sostenido ese contribuyente tendría que esperar hasta que la autoridad emita la resolución que apruebe el remate, lo cual se considera jurídicamente incomprensible, pues ello provoca precisamente un costo extra en detrimento de la economía del contribuyente afectado.

Como se explicó con anterioridad ese fue uno de los problemas que se pretendió evitar con las reformas al Código Fiscal de la Federación al desaparecer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Es por eso, que en la actualidad tiene aplicación la siguiente Tesis: IV-TASR-VII-27, que localizamos en la Cuarta Época. Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón), R.T.F.F.: Año I. No. 4. Noviembre 1998. Página: 108, cuyo texto señala lo siguiente:

PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN. CONFORME AL ARTÍCULO 128 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- El artículo 128 del Código Fiscal de la Federación, establece que el tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del Fisco Federal. De tal manera que si el contribuyente recurrente hoy accionante, manifiesta que en su recurso de revocación alegó que el bien embargado es de su exclusiva propiedad, lo que acreditó dice, con las documentales correspondientes, como son escritura de adjudicación del bien en su favor y que dicha Escritura estaba inscrita ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio; y que por ello tiene el carácter de tercero ajeno al procedimiento administrativo de ejecución que se sigue en contra del deudor; por lo tanto, si la recurrente hoy enjuiciante interpuso su recurso de revocación, cuando aún no se había convocado a remate, ni se había fincado el remate, no se enajenaba fuera de remate, ni se adjudicaba a favor del Fisco Federal, el bien embargado, según se desprende de autos; es ilegal el desechamiento que hace la autoridad demandada del recurso de revocación de mérito, con apoyo en el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, al considerar que su interposición es extemporánea, pues se reitera, conforme a lo dispuesto en el artículo 128 del mismo Código Tributario, su interposición del recurso fue en forma oportuna; por lo que lo procedente es declarar la nulidad del desechamiento del recurso de revocación, para efectos de que la autoridad administrativa lo admita a trámite. (8)

También resulta interesante conocer la Tesis IV-TA-2aS-43 que localizamos en la Cuarta Época de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Año II. No. 11. Junio 1999, página 237, pronunciada por la Segunda Sección, cuyo texto se lee de la siguiente manera:

INTERÉS JURÍDICO.- LO TIENE EL DEMANDANTE CUANDO EN LA RESOLUCIÓN QUE RESUELVE EL RECURSO DE REVOCACIÓN, NO SE ENTRA AL ESTUDIO DE LA CUESTIÓN RELATIVA A LA IMPUGNACIÓN DE LA NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO DE PAGO.- Si el requerimiento de pago se efectúa en un domicilio diverso al señalado en el mandamiento de ejecución y el cual no es el del contribuyente, a quien debió habérselo requerido el pago, resulta evidente que la persona a quien se le requiere de pago en su domicilio tiene interés jurídico para controvertir en el recurso la nulidad del requerimiento que le fue notificado ilegalmente, ya que de llevarse a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, el mismo se realizaría en el domicilio del particular en donde se llevó a cabo la diligencia, y no en el de quien resulta ser el sujeto pasivo de la obligación jurídico tributaria que dio lugar al crédito requerido. Por todo lo anterior, la autoridad al resolver el recurso de revocación debió estudiar en primer lugar la cuestión relativa a la impugnación de la notificación del requerimiento de pago y no resolver que se carece de interés jurídico por no ir dirigido el requerimiento al recurrente. (18)

5.3. PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

JUICIO DE NULIDAD

Como tercer medio de defensa en favor de los particulares, tenemos el Procedimiento Contencioso Administrativo, creado por mandato de disposiciones de carácter general emanadas del Congreso de la Unión, y es un medio de defensa que tiene como firme propósito el frenar el abuso y desvío de poder de los órganos de la Administración Pública Federal.

5.3.1. El Procedimiento Contencioso Administrativo

Dicho procedimiento lo constituye la controversia, litigio, contienda o pugna de intereses entre el particular afectado y la administración, cuando aquél estima que un acto administrativo afecta su esfera jurídica, al ser emitido en contravención a las disposiciones fiscales, es decir, que se trata de la jurisdicción encargada de resolver cuestiones litigiosas entre el particular y la administración.

En el mencionado procedimiento, los órganos facultados para conocer de las controversias entre el afectado y la administración son los Tribunales Administrativos, que se encuentran ubicados en el ámbito del Poder Ejecutivo, sin embargo son independientes de cualquier autoridad administrativa.

5.3.2. El Tribunal Fiscal de la Federación

El Tribunal Administrativo encargado de dirimir las controversias que se susciten entre los particulares y la Administración Pública en el ámbito fiscal federal, es el Tribunal Fiscal de la Federación, creado por el Congreso de la Unión en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 73, fracción XXIX-H de la Constitución Política.

La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, señala en su artículo 1o. las características principales de dicho órgano, al indicar que se trata de un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que en la misma ley se establecen.

Así pues, el Tribunal Fiscal de la Federación, es un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para emitir sus fallos, sin que desafortunadamente pueda hacerlos cumplir, en la forma y términos en que los Tribunales Federales hacen cumplir sus determinaciones, y no obstante que se encuentra dentro del ámbito del Poder Ejecutivo, tiene independencia de cualquier autoridad administrativa.

La Ley de Justicia Fiscal, expedida el 27 de agosto de 1936, creó al Tribunal Fiscal de la Federación, la que fue posteriormente integrada al Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del 1º de enero de 1939. Por su parte, la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se publicó por primera vez el 24 de diciembre de 1966, y el 15 de diciembre de 1995, fue publicada en el Diario oficial de la Federación la Ley Orgánica que actualmente se encuentra en vigor.

5.3.2.1. La competencia material del Tribunal Fiscal de la Federación

La competencia material del Tribunal Fiscal de la Federación, respecto del procedimiento contencioso administrativo, no se encuentra precisada en el Código Fiscal de la Federación, sino que es el artículo 11 de la Ley Orgánica del propio Tribunal, el que estipula que conocerá:

De los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en las que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación; nieguen la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales; las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales; las que causen un agravio en materia fiscal; las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal. Así como las que establezcan obligaciones a las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones; aquellas que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

Así mismo, las dictadas sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada; las que constituyan créditos por responsabilidades de los servidores públicos, así como de los particulares involucrados con dichas responsabilidades; los requerimientos de pago de garantías a favor de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios u organismos descentralizados; las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77-bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos; aquellas que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de esa ley; las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior; las que resuelvan los recursos administrativos e inclusive a aquellas a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo y por último las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Se entiende por resoluciones definitivas, a aquellas que no admitan recurso administrativo alguno o cuando admitiendo tal medio de defensa, su interposición sea optativa para el afectado.

Así también, el Tribunal Fiscal de la Federación será competente para conocer de juicios que promuevan las autoridades en contra de las resoluciones administrativas favorables a un particular para que éstas sean anuladas, mejor conocidos como juicios de lesividad.

De lo anterior observamos, que la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, le es otorgada no sólo por medio de su Ley Orgánica, sino también a través del Código Fiscal de la Federación, de las Leyes de Comercio Exterior, Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, Federal del Procedimiento Administrativo, Federal de Instituciones de Fianzas, del Seguro Social, del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores, del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado y del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.

5.3.2.2. Tribunal Fiscal de la Federación, Integración del.

En cuanto al régimen interno del Tribunal Fiscal de la Federación, según el artículo 2o. de su Ley Orgánica, se integra por la Sala Superior compuesta –artículo 12 de la LOTFF- por 11 Magistrados, y funciona en Pleno o dos Secciones que se integran cada una con 5 Magistrados, cuya competencia se encuentra prevista en los artículos 16 y 20 de la referida ley y por Salas Regionales compuestas por 3 Magistrados cada una, mismas que se ubican en el territorio nacional en las siguientes regiones: del Noroeste, del Norte-Centro, del Noreste, de Occidente, del Centro, de Hidalgo-México, del Golfo-Centro, de Guerrero, del Sureste, Peninsular y Metropolitana.

En cada una de las regiones habrá el número de Salas que acuerde el Pleno de la Sala Superior, las cuales tendrán la sede que el mismo señale.

5.3.2.3. Tribunal Fiscal de la Federación, anulación y plena jurisdicción del

Finalmente, debemos señalar que el Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal que reúne las características, en cuanto a los fallos que emite, tanto de anulación como de plena jurisdicción, dado que no sólo se concreta a declarar la nulidad o validez del acto administrativo, sino que también puede condenar a la autoridad administrativa a llevar a cabo determinada actuación, obligándola inclusive a restituir el derecho violado, puesto que esta facultado para hacer cumplir sus resoluciones en términos del artículo 239-B, fracción V del Código Fiscal de la Federación.

Aún más, en algunos casos el Tribunal Fiscal de la Federación esta facultado para revocar o modificar, ya sea parcialmente o en forma total el acto impugnado, caso que se contempla en el artículo 237, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, donde se le otorga la facultad para pronunciarse sobre la legalidad de la resolución recurrida en un recurso administrativo, siempre y cuando se tengan los elementos suficientes para ello.

5.3.2.4. Tribunal Fiscal de la Federación casos de incompetencia del

Por otro lado, el Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para conocer de la constitucionalidad de los actos de autoridad, de los ordenamientos expedidos por el Poder Legislativo, de reglamentos gubernativos y de policía expedidos por el Poder Ejecutivo y de inconformidades sobre actos políticos o de gobierno del Ejecutivo Federal y Poder Judicial.

En este sentido, se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis Jurisprudencial que a continuación se transcribe, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo CXV, pág. 1181:

“TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- NO TIENE FACULTADES PARA DECIDIR SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD O INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY O ACTO DE AUTORIDAD. La actividad jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación que es un órgano delegado del Poder Ejecutivo Federal, debe limitarse a declarar la nulidad de actos o procedimientos combatidos en los Juicios contenciosos que le planteen o bien reconocer la validez de tales actos o procedimientos pues no hay norma legal en la que aparezca que dicho Tribunal esta investido de la facultad de examinar y dictar en tal caso, sobre la Constitucionalidad o Inconstitucionalidad de una Ley o acto de autoridad, ya que estas cuestiones están reservadas a los Tribunales Judiciales de la Federación de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 103 y 107 de la Constitución Federal.”

Cabe precisar que si bien, el Tribunal Fiscal no decide sobre la inconstitucionalidad, conforme al artículo 192 de la Ley de Amparo se encuentra obligado a acatar las jurisprudencias que emita la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por lo que deberá decretar la nulidad de las resoluciones que se apoyen en la aplicación de disposiciones que han sido decretadas inconstitucionales y sirve de sustento la jurisprudencia que estableció la Suprema Corte de Justicia de la Nación que establece:

“Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia.- Es Obligatorio para el Tribunal Fiscal de la Federación. Aun tratándose de temas de inconstitucionalidad de leyes. El artículo 192 de la Ley de Amparo en su primer párrafo dispone: “La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia, funcionando en Pleno o en Salas es obligatoria para estas en tratándose de la que decreta el Pleno y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, los Tribunales Militares y Judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal y de los Tribunales Administrativos y del Trabajo, locales o federales”. Siendo el Tribunal Fiscal de la Federación un tribunal Administrativo, es claro que esta obligado a acatar la jurisprudencia de nuestra Corte Suprema, tal y como expresamente lo ordena el precepto de referencia; y aún cuando los temas de inconstitucionalidad de leyes son de competencia exclusiva de los órganos del Poder Judicial Federal, la jurisprudencia que al respecto emita la Suprema Corte de Justicia, es obligatoria también para los tribunales administrativos, pues la ley no hace excepción alguna; sin que ello signifique que al aplicarla tales tribunales alteren y se excedan en su competencia, pues no están pronunciándose sobre inconstitucionalidad de leyes, sino únicamente resolviendo que un acto de autoridad se encuentre indebidamente fundado, al apoyarse en una ley o precepto declarado inconstitucional por el más alto Tribunal.”⁵³

5.3.3. Formalidades

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación regula en su Título VI, las formalidades y requisitos a que ha de sujetarse el procedimiento contencioso administrativo en materia fiscal, ordenamiento que debe interpretarse conjuntamente con la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y el Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente.

⁵³ Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Revista de la, Número 4, Pág. 47, México, 1997.

El Maestro Hugo Carrasco Iriarte, señala que algunos de los aspectos más relevantes de la práctica forense en el juicio de anulación, es conocer las causales de improcedencia y sobreseimiento del juicio previstas en los artículos 202 y 203 del Código Fiscal de la Federación.

“Lo anterior en virtud de que no es inútil intentar formular una demanda, si ni siquiera se admitieron por sobreseimiento del juicio.

Dicho en forma metafórica, si el actor es un luchador o gladiador en busca de la justicia fiscal, de nada le servirá tener, una condición física impecable, o las mejoras armas, si una causal de sobreseimiento le impide subir al cuadrilátero y entrar a la contienda tributaria, es decir, al campo de batalla en materia fiscal”.⁵⁴

Al respecto veremos algunos de estas causales de improcedencia

Falta de interés jurídico

Resulta obvio que si la persona que promueve el juicio de nulidad, no acredita su interés jurídico este debe de sobreseerse.

Respecto de nuestro tema localizamos la siguiente Tesis III-TASS-335 que localizamos en la R.T.F.F. Año I. No. 7. Julio 1988, Tercera Época, Pleno, página 25, que dice:

RESPONSABLE SOLIDARIO.- NO TIENE EL CARACTER DE TERCERO PARA LOS EFECTOS DE INTERPONER EL RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 118 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- El precepto legal que se menciona, en su primera parte establece que el tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución en cualquier tiempo, antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal, lo que implica necesariamente que la persona que presente el recurso en esos términos sea ajena o extraña al procedimiento administrativo de ejecución, toda vez que únicamente en esa forma lograría acreditar el interés jurídico a que se refiere el artículo 118, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, situación que no puede darse respecto de un responsable solidario, que está obligado conjuntamente con el deudor principal a cubrir el crédito girado por la autoridad administrativa y que por ende, no puede considerarse como ajeno o extraño al procedimiento que se siguió contra el responsable directo.(9)

Cuya impugnación no corresponda conocer al Tribunal Fiscal de la Federación

En puntos precedentes se señaló algunos de los casos en que el Tribunal Fiscal de la Federación no puede conocer del juicio de anulación, entre las que destaca el que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean las mismas

El propio profesor Hugo Carrasco Iriarte al referirse a la presente causal de improcedencia señala que: Aquí se localiza el supuesto de cosa juzgada alcanzada por un fallo pronunciado por alguna de las Salas que integran el Tribunal Fiscal de la Federación.⁵⁵

⁵⁴ Cfr. H Carrasco Iriarte, Op cit, pág. 157.

⁵⁵ Ibid. pág 168

En cuanto este tema resulta aplicable la Tesis IV-TASR-VII-100 que se observa en la Cuarta Época de la R.T.F.F. Año II. No. 8. Marzo 1999, Primera Sala Regional Noroeste (Cd. Obregón), página 211, cuyo texto dice:

COMPENSACIÓN OFICIOSA, ES UNA FACULTAD EXPRESA DE LAS AUTORIDADES FISCALES, SIEMPRE Y CUANDO LAS CANTIDADES QUE LOS CONTRIBUYENTES ESTÉN OBLIGADOS A PAGAR POR ADEUDOS A SU CARGO O POR RETENCIÓN A TERCEROS HAYAN QUEDADO FIRMES.- Del contenido del quinto párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 1998, se desprende la figura de la compensación oficiosa que pueden realizar las autoridades fiscales, respecto de las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las mismas, aun en el caso de haber solicitado su devolución o no, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros, cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa, firmeza que debe entenderse en el sentido de que en contra del acto administrativo en el cual se establece el adeudo a cargo no se interpuso medio de defensa legal alguno dentro de los plazos establecidos para tales efectos, los que, admitiendo recurso, no fueren recurridos o habiéndolo sido, se haya declarado desierto el interpuesto, o haya desistido el recurrente de él, y, las consentidas expresamente por las partes o sus representantes, lo que constituye propiamente la verdad legal (cosa juzgada), sin que sea viable sostener que la firmeza en cuestión deviene por la circunstancia de que no se haya cubierto o garantizado el crédito fiscal en los términos del artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, ya que en todo caso ello ocasiona el inicio del procedimiento administrativo de ejecución, por así disponerlo el artículo 145 del Código en consulta, empero en ningún momento reviste de firmeza al acto administrativo en que se contienen los créditos fiscales a cargo del particular, ya que ello sólo se perfecciona en los términos que fueron apuntados con antelación. Luego entonces, si a la fecha de emisión de la resolución por cuyo conducto la autoridad demandada notificó al particular la compensación oficiosa efectuada, éste había interpuesto un medio de defensa en contra de la resolución determinante de los créditos fiscales a su cargo, sin haber agotado aún las instancias legales, resulta evidente que éstos aún no se encuentran firmes, por tanto la compensación efectuada en esos términos resulta por demás ilegal.”

Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal en los plazos que señala este Código

La principal controversia que hemos localizado respecto de esta causal de improcedencia, es cuando un contribuyente realiza el pago liso y llano de un crédito fiscal, sin embargo se han pronunciado algunos criterios, entre los que sobresale el contenido en la Tesis III-TASR-XV-519, sustentada por la Sala Regional Sureste.(Oaxaca) y que se encuentra publicada en la Tercera Época del R.T.F.F. Año IX. No. 101. Mayo 1996, página 17, que señala:

IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD.- NO SE DA EN VIRTUD DEL PREVIO PAGO, LISO Y LLANO, DE LA CONTRIBUCION QUE POR ESTE MEDIO SE COMBATE.- No procede sobreseer el juicio de nulidad por considerar que ya no existe el acto combatido, al haber sido liquidado por la enjuiciante. En efecto, el pago liso y llano de un crédito fiscal no trae aparejado el consentimiento del acto, que haría improcedente su impugnación posterior, en virtud de que dada la naturaleza de las leyes fiscales, el pago liso y llano de una carga fiscal no puede entenderse como un cumplimiento voluntario por parte de la contribuyente, sino que ésta se vio compelida a cumplir con la obligación fiscal fijada por la demandada, a fin de evitar colocarse en una situación ilegal, que ante la mora en el pago de sus cargas fiscales la haría acreedora incluso a la apertura de un procedimiento administrativo de ejecución; por tanto, no obstante que la demandada demuestre en juicio el pago liso y llano del crédito fiscal impugnado, sin embargo no puede estimarse como un acto de cumplimiento voluntario sino de cumplimiento coactivo y, en esas condiciones, no existe una preclusión lógica que haga improcedente su impugnación mediante el juicio de nulidad; por lo que no es de sobreseerse el mismo. (2)

Juicio No. 456/95.- Sentencia de 8 de enero de 1996, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María de los Angeles Garrido Bello.- Secretaria: Lic. Analicia Vega León.

Cabe destacar que únicamente se están estudiando algunas de las causales de improcedencia que originan el sobreseimiento de un juicio de nulidad de conformidad con lo establecido en la fracción II del artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, por lo que a manera de conclusión diremos que previo a la solicitud de anulación de un acto del procedimiento administrativo de ejecución se debe verificar que no se actualice alguna de las causales de improcedencia que originarían el sobreseimiento del juicio y que de conformidad con algunas de ellas impiden el análisis de las cuestiones de fondo.

Al respecto localizamos las siguientes tesis que sirven de ilustración a lo citado con anterioridad:

La primera es la Tesis III-PS-II-28 descrita en la Tercera Época de la R.T.F.F. Año IX. No. 103. Julio 1996, Segunda Sección, página 39, que dice:

JUICIO DE NULIDAD.- PROCEDE INTERPONERLO CUANDO SE COMBATE UN CREDITO FISCAL REQUERIDO A TRAVES DE UN MANDAMIENTO DE EJECUCION.- Si el demandante desconoce el origen de un crédito fiscal que le fue requerido a través de un mandamiento de ejecución procede la interposición del juicio de nulidad combatiendo dicho crédito toda vez que constituye el único medio de defensa que tiene el afectado para impugnarlo; asimismo si las demandadas solicitan el sobreseimiento del juicio alegando que deberá agotarse previamente el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución el mismo se debe negar si del escrito de demanda se advierte que la reclamación va dirigida al crédito fiscal propiamente dicho y no a vicios del procedimiento de ejecución fiscal.”

La segunda es la que se encuentra en la propia R.T.F.F.: Año I. No. 5. Diciembre 1998, Cuarta Época, bajo el número IV-TASR-XV-37, página 345, que señala:

SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO.- PROCEDE DECRETARLO SI SE DEMUESTRA QUE LA FIRMA QUE APARECE EN EL ESCRITO DE DEMANDA NO CORRESPONDE A QUIEN LA FORMULA.- Si del resultado de la prueba pericial grafoscópica ofrecida al respecto por la autoridad demandada, se acredita que la firma que aparece en el escrito de demanda no corresponde al puño y letra de la persona que la formula, procede decretar el sobreseimiento del juicio ya que se da la gestión de negocios prohibida por el artículo 200 del Código Fiscal de la Federación, pues como el problema es técnico, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, la prueba idónea para dilucidar la cuestión es la pericial en grafoscopia, en virtud de lo cual no puede dictarse sentencia en cuanto al fondo de la cuestión planteada, dándose la causal prevista en la fracción II del artículo 203 del Código invocado. (8)

Por último, señalaremos la Tesis: III-TASS-1763, que localizamos en la misma R.T.F.F.: Año III. No. 30. Junio 1990, Tercera Época, Pleno, página 23, que describe su contenido de la siguiente manera:

SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO.- IMPIDE EL ANALISIS DE LA CUESTION DE FONDO.- Cuando se estudia la procedencia del juicio de nulidad a la luz de las causales previstas en los artículos 202 y 203 del Código Fiscal de la Federación, no debe analizarse la cuestión de fondo, sino determinar si en el caso concreto se genera alguna de las hipótesis previstas en dichos numerales, es decir, que no se afecten los intereses jurídicos del demandante, que este Tribunal Fiscal no tenga competencia para conocer el problema, que ya haya sido materia de sentencia pronunciada por este mismo Tribunal, que las resoluciones o actos impugnados ya se hubieren consentido, que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolver y, otras cuestiones análogas, de tal manera que si se decide sobreseer la controversia por improcedente, el fondo debe quedar intocado, siendo éste el efecto de una sentencia interlocutoria de sobreseimiento.(30)

Reglas básicas en lo general para elaborar una demanda

Con el respeto que merece el profesor Hugo Carrasco Iriarte, este sustentante consideró que los elementos sustanciales para elaborar una demanda de nulidad citados por el citado Catedrático, resultan ser los más idóneos para el presente trabajo, y por ello a continuación se citan:

“1. Que es primordial conocer la legislación fiscal aplicable, sus antecedentes criterios sustentados por los tribunales, así como reformas, modificaciones y adiciones que haya tenido el ordenamiento jurídico respectivo.

2. Ubicación, estudio y análisis cuidadoso del tema legal.

3. Si bien en la actualidad el trámite en el procedimiento contencioso administrativo, se realiza básicamente en forma escrita y no tanto oral, no olvidar que la palabra ha sido un medio por el que el abogado tiene que expresar con claridad y precisión las ideas fundamentales en que apoya el punto de vista jurídico, ante un juez, magistrado o ministro.

4. Como se apunto en el párrafo anterior, buena parte de los trámites de los juicios se llevan a cabo por escrito, por lo que es conveniente usar una redacción gramatical propia y correcta para que se entiendan con exactitud las razones y circunstancias del asunto, y en su caso, las defensas y excepciones.

5. Carácter, decisión y valentía en los asuntos en que se corresponda asesorar.

6. Saber la estructura, funcionamiento y domicilio del tribunal competente, así como los acuerdos y las normas administrativas que éste dicte.

Estas reglas son fundamentales pues no hay que olvidar, que si bien es importante tener derecho y conocer el ordenamiento jurídico, más importante es, en última instancia, al hacerlo valer con éxito en un caso particular.”⁵⁶

El mismo profesor Hugo Carrasco Iriarte señala con precisión cuales son los requisitos básicos de la demanda de nulidad, los cuales deben ser considerados por cualquier litigante para elaborar una demanda de anulación.

En efecto los requisitos y elementos básicos de la demanda son los siguientes:

“1. Deberá ser presentada por escrito.

2. Tiene que firmarla el actor.

El término para presentarla es de 45 días hábiles.

4. El nombre, domicilio fiscal y para recibir notificaciones, y en su caso, clave del R.F.C.

5. La resolución que se impugna.

6. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa. (juicio de lesividad)

7. Los hechos que den motivo a la demanda.

⁵⁶ Ibid. pág. 119

8. Las pruebas que se ofrezcan.
9. La expresión de los agravios que le cause el acto impugnado.
10. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.
11. Señalamiento de si se actúa en nombre propio o en representación.
12. Fecha y constancia de notificación del acto impugnado o manifestación bajo protesta de decir verdad, que no recibió constancia o que fue por correo.
13. Cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, se estará a lo dispuesto en el artículo 209 Bis:

*Artículos 207, 208, 209 y 209 Bis C.F.F.*⁵⁷

Hemos visto algunos de los requisitos que el actor debe prever para promover su juicio de nulidad ante la autoridad competente, sin embargo como no es materia del presente trabajo, pues ello no llevaría a una tesis diferente, se debe de resumir que en contra de los actos que regulan el procedimiento administrativo de ejecución procede el juicio de nulidad.

No obstante las ventajas que otorga el recurso de revocación que previamente estudiamos, en la práctica hemos visto que sin sensibilidad jurídica alguna la autoridad confirma actos ilegales o inclusive desecha el recurso de manera muy ligera, es decir, sin estudiar y analizar a fondo la problemática planteada por los recurrentes, por lo que el juicio de anulación aún con algunas de las problemáticas que se han planteado puede subsanar la posible parcialidad de la autoridad resolutora del recurso de revocación.

Considere oportuno señalar que, aún y cuando el Tribunal Fiscal de la Federación constituye una instancia de anulación, ante la eminente desobediencia de sus resoluciones por parte de la autoridad el contribuyente afectado podrá acudir en juicio de amparo a solicitar su ejecución, tal y como lo establece la siguiente tesis Jurisprudencial, Tesis: 568, Sexta Epoca, Segunda Sala del Apéndice de 1995, Tomo III, Parte SCJN, página 410, cuyo rubro y texto se leen de la manera siguiente:

TRIBUNAL FISCAL. EL AMPARO ES PROCEDENTE PARA EL EFECTO DE EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS. Las sentencias del Tribunal Fiscal, son en términos generales, de carácter declarativo; en consecuencia, no motivan por sí mismas, en forma directa, la ejecución forzosa. Justamente por ello, el código de la materia no establece recurso o procedimiento alguno para obtener el cumplimiento de las sentencias que pronuncia; y atendiendo a que dicho órgano carece legalmente de medios coercitivos para proveer al cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que ante otro Tribunal se tramite el proceso cuya culminación sea convertir una sentencia meramente declarativa, en un mandamiento idóneo, por sí mismo, para motivar de modo directo la ejecución. Si las resoluciones de aquel Tribunal son definitivas y poseen la fuerza de la cosa juzgada, y si, por tanto, crean una obligación a cargo de un órgano administrativo, la cual es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse que cuando se desobedece, o se deja de cumplir el fallo de la Sala Fiscal, se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva a un individuo del derecho que surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente, y esta privación se realiza sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia estén, de ninguna manera, legalmente fundadas y motivadas. Es claro, por ende, que el incumplimiento de las sentencias que pronuncie el Tribunal Fiscal da lugar a la interposición del juicio de amparo por violación de los artículos 14 y 16 constitucionales.

⁵⁷ Ibid. pág. 245

5.4. JUICIO DE AMPARO

5.4.1. Generalidades

El juicio de amparo no tiene más explicación que la de servir de medio de defensa del gobernado frente a los actos inconstitucionales del gobernante. El juicio de amparo, pues, tiene en la Constitución su meta y su origen o fuente. Es su fuente porque es creado por ella; y es la Constitución su meta porque la finalidad que con él se persigue es lograr el imperio de los mandatos constitucionales.

El juicio de amparo, llamado también juicio de garantías, es, por consiguiente, guardián del Derecho y de la Constitución. Por eso puede afirmarse que por encima de todo, la Constitución; por sobre la Constitución, nada. rige pues, como Ley Fundamental, Ley Básica, la Constitución, que para su autodefensa crea el amparo, por esta razón la Constitución es fuente y meta del juicio constitucional, porque lo estructura para su propia defensa.

El llamado control de la Constitución, también defensa de la constitución, está representado por los procesos o procedimientos previstos en dicha Ley, que tienden anular los actos de autoridad que contravengan las disposiciones de la misma.

De la anterior idea se desprenden los siguientes aspectos:

1.- La defensa de la Constitución se lleva a delante a través de procesos o juicios propiamente dichos, o de procedimientos.

Es el juicio de amparo el medio de defensa y de control Constitucional, con que cuentan los gobernados, mismo que es conocido y ejercido por órganos jurisdiccionales en vía de acción, que tiende a proteger al quejoso, agraviado o particular, y constituye la última instancia impugnativa de cualquier procedimiento, tanto judicial como administrativo y aún de carácter legislativo, consecuentemente, constituye la totalidad del orden jurídico nacional contra las violaciones realizadas por cualquier autoridad, siempre que éstas se traduzcan en una afectación personal y directa a los derechos del particular.

En nuestra legislación el juicio de amparo encuentra su fundamento jurídico en los artículos 103 y 107 de la Constitución Política, y en la propia ley reglamentaria de dichos preceptos, mejor conocida como Ley de Amparo.

El juicio de amparo, puede ser indirecto o bi-instancial cuando es competencia de un Juzgado de Distrito de acuerdo a las causales de procedencia establecidas por el artículo 114 de la Ley de Amparo, y directo o uni-instancial cuando son competentes para resolver, los Tribunales Colegiados de Circuito o la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de conformidad con las fracciones V y VI del artículo 107 de nuestra Constitución Política y 158 de la referida Ley de Amparo.

En este sentido, el amparo abarca la impugnación constitucional de los actos administrativos que emanan de los órganos estatales de la misma índole, así como de las sentencias que se dicten en el procedimiento contencioso administrativo, en el primer caso se trata del amparo bi-instancial y en el segundo del amparo uni-instancial.

El Doctor Ignacio Burgoa estima que

"El amparo es un juicio o proceso que se inicia por la acción que ejercita cualquier gobernado ante los órganos jurisdiccionales federales contra todo acto de autoridad, que le causa un agravio en su esfera jurídica y que considere contrario a la Constitución, teniendo por objeto invalidar dicho acto o despojarlo de su eficacia por su inconstitucionalidad o ilegalidad en el caso concreto que lo origine." ⁵⁸

Cabe recordar que a todo acto proveniente de un órgano del estado en sus relaciones con los gobernados, de supra a subordinación se le conoce como *acto de autoridad*, el cual debe estar ajustado plenamente a derecho, además de ser unilateral, imperativo y coercitivo, tal y como lo manifestamos con anterioridad.

De esta manera cuando el acto de autoridad no se ajusta a derecho, se causa un agravio a los gobernados que incluso puede ser de índole constitucional, al resultar violadas las garantías individuales de las personas, por lo que se hace necesario contar con un sistema que garantice la protección de estas garantías violadas como lo es el juicio de amparo.

5.4.2. Concepto.

El juicio de amparo, es concebido en sentido amplio como un medio de defensa que se sigue en forma de juicio, que sirve como medio de control de la constitucionalidad para la defensa de los derechos públicos subjetivos del gobernado, y que es de carácter anulatorio y restitutorio.

5.4.3. Principios fundamentales del juicio de amparo

El juicio de amparo es regido por reglas o principios que lo estructuran, algunos de los cuales sufren excepciones atendiendo particularmente a la índole del quejoso, a la naturaleza del acto reclamado y aun a los fines del propio juicio.

Los principios fundamentales de referencia son los siguientes:

- A) Iniciativa o instancia de parte
- B) Existencia del agravio personal y directo

⁵⁸ Burgoa, Ignacio. Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo. 2ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México, 1989. pág. 28.

- C) Relatividad de la sentencia
- D) Definitividad del acto reclamado, y;
- E) Estricto derecho.

A) Iniciativa o instancia de parte.

El principio de iniciativa o instancia de parte hace que el juicio jamás pueda operar oficiosamente, por lo mismo, que para que nazca sea indispensable que lo promueva alguien, principio que resulta obvio si se tiene en cuenta que el procedimiento de control, como juicio que es, solo puede surgir a la vida jurídica por el ejercicio de la acción, que en el caso es la acción constitucional del gobernado que ataca el acto autoritario que considera lesivo a sus derechos.

El artículo 4º de la ley de la materia es el que contiene tal principio, al considerar que el juicio de garantías solo puede promoverse a instancia de parte agraviada, y por ende, no tiene excepciones.

B) Agravio personal y directo.

El principio de la existencia del agravio personal y directo se desprende del propio artículo 4º de la Ley de Amparo, al considerarse que el juicio de amparo siempre se iniciara a instancia de "parte agraviada" y que únicamente puede promoverse por la parte "a quien perjudique el acto o la ley que se reclama".

Ahora bien, por agravio debe entenderse todo menoscabo, toda ofensa a la persona física o moral, que puede ser patrimonial o no, siempre que sea material y apreciable objetivamente; esto es, que no sea de índole subjetiva. Y ese agravio debe recaer en una persona determinada, concretarse en esta, no ser abstracto, genérico y ser de realización pasada, presente o inminente; es decir, haberse producido, estarse efectuando en el momento de la promoción del juicio o ser inminente, no simplemente eventual, aleatorio o hipotético (en esto estriba lo directo del agravio).

Este principio no tiene excepciones.

C) Relatividad.

El principio de relatividad de las sentencias de amparo, llamado también "formula otero" en virtud de que, si bien lo esboza la Constitución Yucateca de 1840, fue don Mariano otero quien lo definió más explícitamente hasta dejarlo en los términos que consagra la carta magna, ha hecho sobrevivir el juicio de amparo en atención a que por su alcance ha evitado que los poderes ejecutivo y legislativo se resentan de la tutela que, de no existir dicho principio, significaría la actuación del Poder Judicial de la Federación.

En efecto, recogiendo la fórmula de referencia el artículo constitucional previene, en su fracción II, que "la sentencia será tal, que solo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare", prevención que con otras palabras reproduce el artículo 76 de la Ley de Amparo al establecer, en su primer párrafo, que "las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los individuos particulares o de las personas morales, privadas u oficiales, que lo hubiesen solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare".

El principio que se examina constriñe el efecto de la sentencia que conceda la protección de la justicia federal solicitada, al quejoso, de manera que quien no haya sido expresamente amparado no puede beneficiarse con la apreciación que acerca de la inconstitucionalidad del acto reclamado haya expresado el juzgador en la mencionada sentencia; es decir, que quien no haya acudido al juicio de garantías, ni por lo mismo, haya sido amparado contra determinada ley o acto, puede exigir que se le beneficie con la aplicación de la sentencia en su favor, no obstante que los mismos hayan sido estimados contrarios a la constitución en un juicio en el que aquel no fue parte quejosa.

La regla en cuestión puede ser ampliada en relación con las autoridades, pues solamente respecto de aquellas que concretamente hayan sido llamadas al juicio con el carácter de responsables surte efectos la sentencia, por lo que únicamente ellas tienen el deber de obedecerla.

Sin embargo esta ampliación no opera cuando se trata de autoridades ejecutoras, pues estas están obligadas a acatar tal sentencia si por virtud de sus funciones tienen que intervenir en la ejecución del acto contra el cual se haya amparado, ya que sería ilógico y la sentencia carecería de eficacia, que se otorgara la protección de la justicia federal contra la autoridad ordenadora, y, por consiguiente, que ésta debería destruir la orden a ella imputada, en tanto que la ejecutora estuviera legalmente en aptitud de ejecutar dicha orden por el solo hecho de que no fue llamada a juicio y, consiguientemente, no se amparó al quejoso en relación con ella y con el acto de ejecución que se le atribuyó, que contiene los mismos vicios de inconstitucionalidad que la orden de la cual deriva.

D) Definitividad.

Puesto que el amparo es, un juicio extraordinario, resulta obvio que a él pueda acudir sólo cuando previamente se haya agotado el recurso previsto por la ley ordinaria y que sea idóneo para modificar, revocar o anular el acto que vaya a reclamarse.

En esto precisamente estriba el principio de definitividad que rige el juicio de garantías, que hace procedente el juicio únicamente respecto de actos definitivos, esto es, que no sean susceptibles de modificación o invalidación por recurso ordinario alguno, principio que consagra la carta magna en el inciso a) de la fracción III de su artículo 107 en relación con las sentencias definitivas, laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, y en la fracción IV en lo referente a la materia administrativa, al establecer, respectivamente, que "el amparo sólo procederá contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, respecto de los cuales no proceda recurso ordinario alguno por el que puedan ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en ellos, o que, cometida durante el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo..." Y que "en materia administrativa el amparo procede, además, contra resoluciones que causen agravio no reparable mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal..."

El artículo 73, fracción XIII de la Ley de Amparo al referirse a la improcedencia derivada del hecho de que existan recursos oponibles contra "las resoluciones judiciales o de tribunales administrativos o del trabajo" reclamadas, cuando no se agotaron previamente a la promoción del juicio de garantías, resulta ser una excepción al principio en comento; así como lo contenido en la fracción XIV del propio numeral, relativa a cuando en el momento de la promoción del juicio se este tramitando ante los tribunales ordinarios un recurso contra el acto reclamado; y de lo preceptuado por la fracción XV del mismo artículo, relativo al recurso que no se interpuso contra el acto atacado de inconstitucional.

En todos estos supuestos el acto reclamado carece de definitividad y no es, por consiguiente reclamable en amparo.

Excepciones al principio de definitividad.

Este principio tiene varias excepciones que hacen posible que, a pesar de que carezca de definitividad el acto autoritario, sea combatible en juicio constitucional; esto es, no hay obligación de agotar recurso alguno:

A).- En materia penal, cuando el acto reclamado importe peligro de privación de la vida, deportación o destierro o cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución (artículo 73, fracción XIII de la Ley de Amparo).

B).- Cuando se reclama un auto de formal prisión tampoco es necesario agotar recurso de apelación. Sin embargo, si el quejoso lo interpuso tendrá que esperar a que se resuelva o desistirse del mismo.

C).- Cuando el quejoso no haya sido emplazado legalmente en el procedimiento en el que se produjo el acto reclamado (artículo 73, fracción XIII de la Ley de Amparo).

D).- Cuando el quejoso sea afectado por un acto autoritario que carece de fundamentación (artículo 73, fracción XV de la Ley de Amparo).

E).- Cuando el agraviado se propone reclamar la ley en que se sustenta el acto de autoridad, tampoco está obligado a agotar el recurso que la propia ley establece, pues, aparte de que en el no podría atacarla por corresponder al Poder Judicial de la Federación, en exclusiva, la facultad de decidir si una norma jurídica es o no contraria a la constitución, en el indicado recurso solo sería factible argumentar inexacta o indebida aplicación de dicha ley, lo que en cierto sentido significaría acogerse a ella y, por lo mismo, consentirla. Recurso que resulta optativo para el promovente, quien puede impugnar el acto que contiene la ley que considera inconstitucional mediante el recurso correspondiente o recurrirla directamente mediante el juicio de amparo (artículo 73, fracción XII de la Ley de Amparo).

Al respecto localizamos la Tesis: 2a./J. 17/98 que se advierte en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Segunda Sala, Tomo VII, Abril de 1998, Página: 187, que señala:

EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. El procedimiento administrativo de ejecución regulado por los artículos 145 a 196 del Código Fiscal de la Federación no tiene como finalidad la resolución de alguna controversia entre partes contendientes, por lo que en rigor no puede decirse que se trate de un procedimiento seguido en forma de juicio, en los términos literales del artículo 114, fracción II, párrafo segundo, de la Ley de Amparo, pero consta de una serie coherente y concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación con base en una liquidación firme que constituye la prueba legal de la existencia del crédito, de su liquidez y de su inmediata reclamación y, como tal, presupuesto formal del comentado procedimiento de ejecución, similar en estos aspectos a una sentencia ejecutoriada. Por tanto, se justifica que el juicio de amparo sólo pueda promoverse hasta que se dicte en el citado procedimiento de ejecución fiscal la resolución con la que culmine, es decir, la definitiva en que se apruebe o desaprobe el remate, pudiéndose reclamar en tal oportunidad todas las violaciones cometidas dentro de dicho procedimiento. De lo contrario, si se estimara procedente el juicio de garantías contra cada uno de los actos procesales de modo aislado, se obstaculizaría injustificadamente la secuencia ejecutiva, lo cual no debe permitirse aunque se reclame la inconstitucionalidad de las leyes que rigen ese procedimiento, ya que de la interpretación relacionada de la citada fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo, acerca de que el amparo contra remates sólo procede contra la resolución definitiva que los apruebe o desaprobe, y de la fracción III del mismo precepto legal, se desprende que, en lo conducente, la intención del legislador ha sido la de que no se entorpezcan, mediante la promoción del juicio constitucional, los procedimientos de ejecución fundados en resoluciones o sentencias definitivas, a pesar de que éstas no deriven de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, por lo que operan las mismas razones para sostener que, tratándose del mencionado procedimiento, el juicio de amparo puede promoverse hasta que se dicte la última resolución que en aquél se pronuncie.

Tesis de jurisprudencia 17/98. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinte de marzo de mil novecientos noventa y ocho.

Similar criterio localizamos en la Tesis 1a. VI/98 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, Marzo de 1998, página 250, cuyo rubro y texto establecen:

EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO SÓLO PROCEDE HASTA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARA FINCADO EL REMATE A FAVOR DE UN POSTOR. El procedimiento de remate previsto por los artículos 174 a 186 del Código Fiscal de la Federación tiene una culminación necesaria a través de una resolución, que se constituye en las atribuciones del jefe de la oficina ejecutora para calificar las posturas, dar intervención a los postores para su mejora y declarar fincado el remate a favor de la propuesta del monto superior, lo que significa que previo a este último pronunciamiento, ha hecho un análisis del procedimiento que le precedió y la declaratoria viene a constituir una resolución que aprueba el remate respectivo. Así la situación, queda patente que en el procedimiento económico-coactivo y, en particular, en el de remate, sí existe la figura

requerida de resolución aprobatoria de este último, de tal manera que debe satisfacerse como requisito de procedibilidad del juicio de garantías, el previsto por el artículo 114, fracción III, de la Ley de Amparo, esto es, que tratándose de remates sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében. Es conveniente establecer que la regla a que se refiere la citada disposición de la ley reglamentaria del juicio de garantías tiene su razón de ser en evitar la promoción innecesaria y excesiva de juicios de amparo contra cada determinación que se pronuncie en el procedimiento de remate, en virtud de que el perjuicio en contra del ejecutado solamente se actualiza y consume hasta el momento en que se emite la resolución final de dicho remate, que en el caso se centra en aquella que lo declara fincado a favor de uno de los postores.

Amparo en revisión 2790/97. Beneficiadora de Frutas Cítricas y Tropicales de Colima, S.A. de C.V. 21 de enero de 1998. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Guillermo Campos Osorio.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, febrero de 1997, tesis 2a. V/97, página 321, de rubro: "EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL, SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNA LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.

Respecto del principio de definitividad concerniente al procedimiento administrativo de ejecución se han emitido un sin número de criterios, pero consideramos oportuno señalar aquellos con más trascendencia como lo son el que localizamos en la Tesis 2a./J. 16/2000, visible en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Segunda Sala, Tomo XI, Febrero de 2000, página 203, cuyo rubro y texto se aprecian de la siguiente manera:

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. PROCEDE CON MOTIVO DEL INCUMPLIMIENTO EN EL PAGO EN PARCIALIDADES EN QUE INCURRE EL CONTRIBUYENTE QUE AUTODETERMINÓ EL CRÉDITO FISCAL SI EXISTE UNA RESOLUCIÓN EJECUTIVA DE LA AUTORIDAD DEBIDAMENTE NOTIFICADA. De la interpretación armónica de los artículos 145 a 151 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 59, 66 y 68 del propio ordenamiento legal, se concluye por una parte, que el ejercicio de las facultades de comprobación es de naturaleza discrecional y por otra, que el procedimiento económico-coactivo requiere para su procedibilidad de un título que traiga aparejada ejecución, esto es, de una resolución administrativa que dé certeza o defina una situación legal, que demuestre la existencia de una obligación patrimonial determinada, líquida y exigible en el momento en que se intenta el procedimiento en contra del contribuyente. De lo anterior se infiere que del solo incumplimiento de pago de las parcialidades autorizadas al contribuyente que se autodeterminó un crédito fiscal, derivan las consecuencias consistentes en la revocación de la autorización relativa y la de tornar exigible el crédito adeudado; sin embargo, para incoar el procedimiento administrativo, es menester que la autoridad competente emita una resolución consistente en el requerimiento de pago al contribuyente que la legitime para intentar aquél; lo anterior, sin perjuicio del ejercicio de la facultad de comprobación que tiene la autoridad fiscal para revisar si la autodeterminación del tributo se hizo conforme a derecho.

Contradicción de tesis 54/99. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero del Quinto Circuito y Segundo del Sexto Circuito. 21 de enero del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 16/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública del veintiuno de enero del año dos mil.

Similar criterio se puede observar en Tesis: V.2o. J/48 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO, Tomo: X, Julio de 1999, página 748, cuyo rubro y texto se leen de la manera siguiente:

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. PROCEDE SIN NECESIDAD DE DETERMINAR Y NOTIFICAR PREVIAMENTE UN CRÉDITO FISCAL SI EL CONTRIBUYENTE OPTÓ POR AUTOCORREGIR SU SITUACIÓN CONTRIBUTIVA. Conforme a lo dispuesto por los artículos 6o., 32, 66, fracción III, inciso a) y 151, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad hacendaria puede iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, sin que previamente tenga la obligación de hacer la determinación y notificación de un crédito fiscal al contribuyente, cuando éste optó por autocorregir su situación contributiva y solicitó pagar en forma diferida o en parcialidades el monto de la contribución omitida, porque el crédito quedó determinado por el propio contribuyente y por ende, la autoridad está en aptitud de iniciar el precitado procedimiento. Lo anterior es así, si se toma en cuenta que el citado artículo 151 (que por cierto está en el capítulo del Procedimiento Administrativo de Ejecución), en lo que importa, dispone que las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y sus accesorios legales requerirán de pago al deudor y, en caso de no hacerlo en el acto, procederán como sigue: Si la exigibilidad se origina por el cese de la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidades, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, febrero de 2000, página 203, tesis por contradicción 2a./J. 16/2000 de rubro "PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. PROCEDE CON MOTIVO DEL INCUMPLIMIENTO EN EL PAGO EN PARCIALIDADES EN QUE INCURRE EL CONTRIBUYENTE QUE AUTODETERMINÓ EL CRÉDITO FISCAL SI EXISTE UNA RESOLUCIÓN EJECUTIVA DE LA AUTORIDAD DEBIDAMENTE NOTIFICADA.

Contrario a las tesis transcritas con anterioridad se localiza la diversa XV. I.o. 44 K, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XV, Enero de 1995; Octava Época, página 216, bajo el contenido siguiente:

DEFINITIVIDAD, PRINCIPIO DE. RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION, NO HAY OBLIGACION DE AGOTARLO ANTES DE INTERPONER LA ACCION CONSTITUCIONAL, POR EXIGIR EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION MAYORES REQUISITOS PARA CONCEDER LA SUSPENSION PROVISIONAL QUE LA LEY DE AMPARO. Es incorrecto sobreseer en el juicio de garantías por no haberse agotado el principio de definitividad, si el quejoso no interpuso en contra del acto reclamado el recurso ordinario fiscal de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, ya que el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 141, para otorgar la suspensión del acto reclamado, exige mayores requisitos que la Ley de Amparo, ya que además de las contribuciones adeudadas actualizadas y los accesorios causados, exige que se exhiban los accesorios que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento, garantía que resulta mayor en comparación con la exigida por la Ley de Amparo en su artículo 125 para tal efecto, pues en un juicio de amparo, a lo sumo, se tendrían que garantizar los daños y perjuicios que se ocasionarán al tercer perjudicado en caso de obtener sentencia desfavorable, misma que correspondería, en todo caso, a las contribuciones adeudadas, los accesorios causados y los que se causen en el periodo en que se resuelva el juicio de amparo, que conforme a la ley y a la práctica actual, es un término menor a los doce meses que establece el Código Fiscal de la Federación, ya que el artículo 147 de la Ley de Amparo señala que en el mismo auto en que el Juez de Distrito admita la demanda, señalará día y hora para la celebración de la audiencia constitucional, a más tardar dentro del término de treinta días, y aun promovándose recurso de revisión, ello no completaría, ni por mucho, los doce meses a que alude el Código Fiscal de la Federación, dada la resolución oportuna de los asuntos sometidos a los Tribunales Colegiados en los diversos Circuitos de amparo, auspiciada por la creación suficiente de los mismos.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO QUINTO CIRCUITO. Amparo en revisión 298/94. Margarita Félix Gámez. 17 de noviembre de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Fernando Reyes Colín. Secretaria: María Elizabeth Acevedo Gaxiola.

Amparo en revisión 288/94. Recaudador del XIV Ayuntamiento de Tijuana, B. C. y otro. 29 de septiembre de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Fernando Reyes Colín. Secretaria: María Elizabeth Acevedo Gaxiola.

Amparo en revisión 275/94. Guillermina García Prado. 22 de septiembre de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Fernando Reyes Colín. Secretaria: María Elizabeth Acevedo Gaxiola.

También encontramos la Tesis: VIII.10.36 K, visible en la Novena Epoca del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: X, Diciembre de 1999, página 792, con el siguiente rubro y texto:

TERCERO EXTRAÑO A UN PROCEDIMIENTO SEGUIDO EN FORMA DE JUICIO. SE EQUIPARA AL TERCERO NO LLAMADO A JUICIO, POR TENER EN AMBOS CASOS LA MISMA FINALIDAD Y POSIBILIDAD DE AFECTACIÓN. Es característica propia de los juicios o de los procedimientos seguidos en forma de juicio, estar integrados por las siguientes fases: a) Previo al juicio; b) Instrucción del juicio; c) Sentencia; y d) Ejecución. Análogamente se aprecia que en los procedimientos en materia tributaria se dan iguales etapas o fases a las indicadas, siendo éstas: a) Fiscalización; b) Determinación de créditos fiscales; y, c) Ejecución. En esa tesitura, y tomando en cuenta que la posibilidad de justificar actos privativos en cualquiera de estos momentos se presenta cuando previamente se satisfagan las formalidades esenciales del procedimiento, lo cual constituye la garantía de audiencia tutelada en el artículo 14 constitucional, que implica que la persona que pueda ser afectada: 1) Sea emplazada; 2) Ofrezca y rinda pruebas; 3) Formule alegatos; y, 4) Que se le dicte una sentencia o decisión que contemple los extremos de legalidad previstos en los artículos 14 y 16 constitucionales. Con relación a lo anterior, resulta que la institución del tercero ajeno, ignorado o no llamado a juicio, tiene como características: a) No haber figurado como parte en sentido material (sea en un juicio o procedimiento); b) Sufrir un perjuicio durante la secuela procesal o en su ejecución; c) Que desconozca las actuaciones relativas; y, d) No haber tenido oportunidad de ser oído en su defensa; lo que implica afectación a su esfera jurídica al ser una auténtica y directa violación a la garantía de audiencia prevista en el párrafo segundo del artículo 14 constitucional, donde la propia Carta Magna en su artículo 107, fracción III, inciso c), párrafo segundo, permite la procedencia inmediata del juicio de amparo sin necesidad de cumplir con el principio de definitividad. En consecuencia, si tanto en los juicios como en los procedimientos seguidos en forma de juicio, se da la misma finalidad y posibilidad de afectación (actos de privación) -mediante la emisión de resoluciones vinculatorias entre las partes y declarativas o constitutivas de derechos, exigibles mediante el imperio y la coerción-. Por tanto, resulta que, por identidad de razón, rigen en ambas las mismas garantías de defensa (formalidades esenciales del procedimiento) y, en ese tenor, es obvio que también en ambos casos debe de regir la institución del tercero extraño y sus consecuencias cuando aquellas formalidades son violentadas. Siendo así que al sujeto al que se cobra un crédito mediante el procedimiento administrativo de ejecución y que no ha sido llamado a comparecer y deducir sus derechos oportunamente dentro del procedimiento de determinación del crédito, es equivalente a un tercero no llamado a juicio, por identidad de razones y la finalidad de afectación. Luego entonces, resulta claro que está facultado para ocurrir directamente al juicio de amparo sin necesidad de agotar recursos ordinarios que específicamente puedan existir, toda vez que para que sea válido iniciar en su perjuicio el procedimiento administrativo de ejecución, se requiere que previamente haya sido citado a comparecer y defenderse en el procedimiento de determinación y, de no ocurrir así, es evidente que se trata de un tercero no llamado a un procedimiento seguido en forma de juicio, con características y efectos semejantes a las de un tercero extraño a juicio en sentido estricto.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO. Amparo en revisión (improcedencia) 568/99. Rogelio Martínez Cárdenas. 24 de septiembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: René Silva de los Santos. Secretario: Miguel Rafael Mendiola Rocha.

E) Estricto derecho.

El principio de estricto derecho estriba en que el juzgador debe concretarse a examinar la constitucionalidad del acto reclamado a la luz de los argumentos externados en los conceptos de violación expresados en la demanda; y, si se trata de resolver un recurso interpuesto contra la resolución pronunciada por el Juez de Distrito, en el que el revisor se limite a apreciar tal resolución tomando en cuenta únicamente lo alegado en los agravios.

Este principio es considerado uno de los más trascendentales en los que se sustenta el juicio de amparo.

Excepciones al principio de estricto derecho.

El artículo 76 bis de la Ley de Amparo estatuye varias excepciones al citado principio, las cuales son las siguientes:

I.- En cualquier materia cuando el acto reclamado se funde en leyes declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

II.- En materia penal, la suplencia operara aun ante la ausencia de conceptos de violación o de agravios del reo.

III.- En materia agraria, conforme a lo dispuesto por el artículo 227 de la Ley de Amparo.

IV.- En materia laboral, sólo en beneficio del trabajador.

V.- Cuando sea en favor de los menores de edad o incapaces (en cualquier materia).

VI.- En otras materias, cuando se advierta que ha habido en contra del quejoso una violación manifiesta que lo haya dejado sin defensa (materia civil)

5.4.4. Las partes en el juicio de amparo.

Concepto de parte.

Parte, en general, es la persona que, teniendo intervención en un juicio, ejercita en el una acción, opone una excepción o interpone un recurso. Hay quienes intervienen, cuya intervención suele ser decisiva para el sentido de la sentencia que se pronuncie, y que, a pesar de ello, no son partes, como ocurre con los peritos, los testigos, etc. Lo que caracteriza a la parte es el interés en obtener una sentencia favorable, y a los testigos y peritos que carecen del mismo.

El artículo 5° de la Ley de Amparo precisa quienes son partes en el juicio constitucional:

El agraviado o agraviados;

La autoridad o autoridades responsables;

El tercero o terceros perjudicados; y,

El Ministerio Público Federal.

El agraviado o quejoso.

El agraviado o quejoso, es quien promueve el juicio de garantías, quien demanda la protección de la justicia federal, quien equivale en el juicio ordinario al actor.

El quejoso es quien ataca un acto de autoridad que considera lesivo a sus derechos, ya sea porque estime que viola en su detrimento garantías individuales; o, porque proveniente de autoridad federal, considere que vulnera o restringe la soberanía de los estados; o, por el contrario, porque haya sido emitido por las autoridades de estos con invasión de la esfera que corresponde a las autoridades federales (artículo 103 Constitucional, reproducido por el 1° de la Ley de Amparo).

El menor de edad puede pedir amparo sin la intervención de su legítimo representante cuando este se halle ausente o impedido; pero en tal caso el órgano de control, sin perjuicio de dictar las providencias que sean urgentes, le nombrará un representante especial que intervenga en el juicio, a menos que el menor hubiese cumplido catorce años, supuesto en el que puede designarlo directamente (artículo 6 de la Ley de Amparo.).

Las personas morales privadas deben pedir amparo por conducto de sus legítimos representantes (artículo 8° de la Ley de Amparo.); y las oficiales por conducto de los funcionarios o representantes que conforme a la ley tengan tal representación (artículo 9° de la Ley de Amparo.).

Características del acto de autoridad.

El acto autoritario es unilateral porque para su existencia y eficacia no requiere del concurso o colaboración del particular frente al cual se ejercita. Es imperativo porque supedita la voluntad de dicho particular, porque la voluntad de este le queda sometida. Y es coercitivo porque puede constreñir, forzar al gobernado para hacerse respetar.

Desde luego que el estado como tal, como persona de derecho público, revestido de imperio, no puede legalmente pedir amparo y ser, por lo mismo, quejoso en el juicio constitucional, pues sería absurdo que lo pidiera contra sí y ante sí mismo, ya que la autoridad-estado sería el peticionario, la autoridad-estado el emisor del acto objetado y la autoridad-estado el órgano encargado de conocer de la contienda.

Por el contrario, el estado como ente de derecho privado si esta en aptitud legal de promover el juicio de amparo, pues desprovisto de su imperio actúa como cualquier particular y se somete a las leyes ordinarias. Por esto el artículo 9° de la Ley de Amparo limita el derecho del estado, de promover el juicio en cuestión, al supuesto de que la ley o el acto que reclame le afecte sus "intereses patrimoniales".

Autoridad responsable.

La autoridad responsable es la parte contra la cual se demanda la protección de la justicia federal; es el órgano del estado, que forma parte de su gobierno, de quien proviene el acto que se reclama por estimar el quejoso que lesiona las garantías individuales o que transgrede en su detrimento el campo de competencia que la carta magna delimita a la federación y a sus estados miembros; esto es, que rebasa las atribuciones que respecto de una y otros la constitución ha precisado.

El artículo 11 de la Ley de Amparo expresa que "es autoridad responsable la que dicta, promulga, publica, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado", expresión de la cual se desprende que hay dos tipos de autoridades:

las que ordenan, las que mandan, las que resuelven, las que sientan las bases para la creación de derechos y obligaciones; y,

las que obedecen, las que ejecutan o llevan a cabo el mandato de aquellas; diferenciación que suele ser trascendental al promover el juicio de amparo.

Tercero perjudicado.

El tercero perjudicado es quien, en términos generales, resulta beneficiado con el acto que se impugna por parte del quejoso y tiene, por lo mismo, interés en que tal acto subsista y no sea destruido por la sentencia que en el juicio de garantías se pronuncie.

El artículo 5º de la Ley de Amparo, estatuye quienes pueden intervenir con ese carácter:

A) La contraparte del agraviado cuando el acto reclamado emane de un juicio o controversia que no sea del orden penal, o cualquiera de las partes en el mismo juicio cuando el amparo sea promovido por persona extraña al procedimiento.

B) El ofendido o la persona que, conforme a la ley, tengan derecho a la reparación del daño o a exigir la responsabilidad proveniente de la comisión de un delito, en su caso, en juicios de amparo promovidos contra actos judiciales del orden penal, siempre que estos afecten dicha reparación o responsabilidad.

C) La persona o personas que hayan gestionado en su favor el acto contra el que se pide el amparo, cuando se trate de providencias dictadas por autoridades distintas de la judicial o del trabajo (concretamente cuando se trate de providencias administrativas); o que sin haber gestionado, tengan interés en la subsistencia del acto reclamado.

Al respecto resulta aplicable la tesis de jurisprudencia P./J. 6/98, Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VII, Enero de 1998, página 95, que reza al tenor siguiente:

PERSONA EXTRAÑA A JUICIO. EL PLAZO PARA QUE PROMUEVA EL AMPARO NO SE COMPUTA SIEMPRE A PARTIR DE LA EJECUCIÓN DE LA SENTENCIA, SINO A PARTIR DE CUANDO AQUÉLLA CONOCE EL PROCEDIMIENTO, SENTENCIA O ACTO QUE AFECTE SU INTERÉS (MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 359, COMPILACIÓN DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CINCO, TOMO VI). Una nueva reflexión sobre el tema del amparo promovido por las personas extrañas a juicio a que se refiere el artículo 114, fracción V, de la ley de la materia, lleva a este Pleno, por una parte, a reiterar las consideraciones generales de la resolución dictada en el expediente de contradicción de tesis 22/92 y que originó la jurisprudencia 359 (compilación de mil novecientos noventa y cinco, Tomo VI, páginas doscientos cuarenta y uno a doscientos cuarenta y dos), esto es, que quien promueve amparo como persona extraña a juicio tiene la carga de acreditar la afectación que los actos reclamados causan a su interés jurídico, y que esta violación a los derechos de que el quejoso es titular permite determinar la regla de que el plazo impugnativo debe computarse a partir de que tenga conocimiento de esos actos que le causan un agravio personal, actual y directo, de donde se infiere que si la afectación es causada desde el

principio, en virtud de no haber sido emplazado y por todo el juicio, el plazo empieza a contar desde que tiene conocimiento de ello; asimismo, si lo que agravia al quejoso es la sentencia, el cómputo empieza cuando tiene conocimiento de este fallo, o bien, a partir de la ejecución, si sólo ésta lo perjudica. Por otra parte, sin embargo, este Pleno se aparta del criterio de dicha tesis jurisprudencial, en cuanto limitaba la causación de la afectación al extraño a juicio sólo por los actos de ejecución, de donde derivaba que el cómputo del plazo debía comenzar, en todos los casos, a partir de la ejecución. La separación respecto de esta parte de la tesis deriva de su desarmonía con la regla fundamental de la primera parte, así como por la razón de que cuando dos personas litigan entre sí, sin llamar a quien es titular de los derechos controvertidos, ya el solo procedimiento le causa perjuicio, tanto desde el punto de vista legal, como constitucional, en virtud de que se sigue el juicio sin darle la garantía de audiencia; además, si en los casos en que desde el procedimiento se causa perjuicio al quejoso extraño y tiene conocimiento de ello, se tuviera que esperar hasta la ejecución, es claro que se apartaría de la regla prevista en el artículo 21 de la Ley de Amparo, acerca de que el plazo impugnativo debe contarse a partir de que haya tenido conocimiento de tal acto. El cómputo a partir de la ejecución se justifica, por tanto, sólo cuando ésta es la única que agravia al quejoso, o bien, cuando afectándole el procedimiento, tuvo conocimiento del mismo hasta la ejecución.

Contradicción de tesis 11/95. Entre las sustentadas por el Primer y Segundo Tribunales Colegiados en Materia Civil del Tercer Circuito. 18 de septiembre de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Olga María Sánchez Cordero. Secretaria: Rosa Elena González Tirado.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de enero en curso, aprobó, con el número 6/1998, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de enero de mil novecientos noventa y ocho.

El Ministerio Público Federal.

El Ministerio Público Federal, quien intervendrá cuando el caso de que se trate afecte, a su juicio, el interés público, supuesto en que podrá interponer los recursos relativos.

Esta prevención denota que el mencionado representante social siempre deberá ser llamado al juicio constitucional como parte, y que a él atañe la facultad de decidir si interviene o no, según estime que el caso afecta o no al interés público.

5.4.5. Tribunales competentes.

La competencia para efectos de amparo, puede entenderse como el conjunto de facultades que la normación jurídica otorga a determinadas autoridades estatales, con el fin de establecer el control constitucional, en los casos previstos por el artículo 103 de la ley suprema. Dicho artículo, faculta a los tribunales de la federación, a resolver toda controversia suscitada que dé origen al juicio de amparo.

De acuerdo con la ley orgánica del poder judicial federal, decretada en el año de 1994, que reforma estructuralmente la integración de dicho poder, establece en su primer artículo que éste se ejercerá por:

- I. La Suprema Corte de Justicia de la Nación;
- II. Los Tribunales Colegiados de Circuito;
- III. Los Tribunales Unitarios de Circuito;
- IV. Los Juzgados de Distrito;
- V. El Consejo de la Judicatura Federal;
- VI. El jurado federal de ciudadanos, y

VII. Los tribunales de los estados y el distrito federal en los casos previstos por el artículo 107, fracción XII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los demás en que, por disposición de la ley deban actuar en auxilio de la justicia federal.

Juzgados de Distrito.

Conocen de los juicios de amparo indirecto en todas las materias en primera instancia, en el caso del artículo 107 fracción VII constitucional.

Por su parte, la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en su artículo 52, delimita la competencia de los Jueces de Distrito en materia administrativa para conocer:

De los juicios de amparo que se promuevan conforme a la fracción VII del artículo 107 Constitucional, contra actos de la autoridad judicial en las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de leyes federales o locales, cuando deba decidirse sobre la legalidad o subsistencia de un acto de autoridad administrativa o de un procedimiento seguido por autoridades del mismo orden.

De los juicios de amparo que se promuevan contra leyes y demás disposiciones de observancia general en materia administrativa, en los términos de la Ley de Amparo.

De los juicios de amparo que se promuevan contra actos de autoridad distinta de la judicial, salvo los casos de procedimientos de extradición y amparos promovidos contra leyes en materia penal.

De los amparos promovidos contra actos de tribunales administrativos ejecutados en el juicio, fuera de él o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio.

AL respecto se localizó la Tesis XVIII.10.3 K visible en la Novena Epoca del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Primer Tribunal Colegiado del Décimo Octavo Circuito, Tomo XI, Febrero de 2000, página: 1032, cuyo rubro y texto se leen de la siguiente manera:

AMPARO INDIRECTO, PROCEDENCIA DEL. EXCEPCIÓN A LA HIPÓTESIS QUE CONTEMPLA EL ARTÍCULO 114, FRACCIÓN III DE LA LEY DE AMPARO. La regla general de este precepto establece que el amparo se pedirá ante el Juez de Distrito, contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido; que si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieren dejado sin defensa al quejoso. Ahora bien, esa regla general admite una excepción, en la que a pesar de que la resolución interlocutoria pronunciada por la autoridad responsable, en la revisión de los actos de ejecución, técnicamente no constituye la última dictada en la ejecución del convenio que las partes en conflicto celebraron para finiquitar el pleito, sin embargo, puede entenderse que para la relación jurídica procesal existente entre la aquí quejosa y la parte tercero perjudicado, sobre la base del acto reclamado, sí constituye la última resolución dictada en la ejecución del convenio, porque según se ha visto, les libera a éstos de toda responsabilidad legal, de ahí que con posterioridad no será factible involucrarlos jurídicamente de nueva cuenta, toda vez que cuando se libera un bien inmueble trabado para hacer efectivo el cumplimiento de una resolución interlocutoria, o laudo, es procedente de inmediato el amparo indirecto, sin necesidad de esperar a la última resolución dictada en el procedimiento, como lo exige la fracción III del artículo 114 de la Ley de Amparo en su segundo párrafo, porque esa resolución no se ocupará del bien liberado, y por tanto, decretada la desvinculación del mismo al procedimiento de ejecución, no existe obstáculo para la presentación de la demanda de garantías con el fin de que se analice si fue correcto o no el que se dejara sin efectos el embargo relativo, con independencia de los demás actos que el actor lleve a cabo para lograr la ejecución del fallo que obtuvo.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO OCTAVO CIRCUITO. Amparo en revisión 288/99. María Teresa Nápoles Cota. 21 de octubre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Mario Roberto Cantú Barajas. Secretario: Eusebio Manuel Cordero Avilez.

Tribunales Colegiados de Circuito.

El fundamento constitucional de la competencia que, en materia de amparo, sustentan los Tribunales Colegiados de Circuito, se encuentra en la fracción V y VII *in fine* de la ley suprema.

De acuerdo con el artículo 33 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, los Tribunales Colegiados de Circuito, se compondrán de tres magistrados, un secretario de acuerdos y el número de secretarios, actuarios y empleados que determine el presupuesto. El funcionamiento de dichos tribunales, está previsto por los artículos 34 al 36 de la misma ley orgánica, y sus atribuciones en materia de amparo, con las salvedades a que se refieren los artículos 10 y 21 son:

1. Conocer de los juicios de amparo directo.
2. Recursos que procedan contra los autos y resoluciones que pronuncien los jueces de distrito, Tribunales Unitarios de Circuito o el superior del tribunal responsable, en los casos de las fracciones I, II y III del artículo 83 de la Ley de Amparo.
3. Recurso de queja en los casos de las fracciones V a XI del artículo 95 de la Ley de Amparo.
4. Recurso de revisión contra las sentencias pronunciadas en la audiencia constitucional por los jueces de distrito, Tribunales Unitarios de Circuito o por el superior del tribunal responsable en los casos a que se refiere el artículo 85 de la Ley de Amparo.
5. Conflictos de competencia que se susciten entre Tribunales Unitarios de Circuito o jueces de distrito.
6. Impedimentos y excusas que se susciten entre jueces de distrito cuando la cuestión se suscitara respecto de un solo magistrado de circuito.
7. Recursos de reclamación previstos por el art. 103 de la Ley de Amparo.
8. Las demás que expresamente le encomiende la ley o los acuerdos generales emitidos por la Suprema Corte de Justicia funcionando en pleno o en salas.

Suprema Corte de Justicia de la Nación.

La competencia de la Suprema Corte, tiene su fundamento constitucional en el artículo 107 fracciones *v in fine*, VI, VIII, IX y XIII.

El Pleno de la Suprema Corte será competente para conocer, en los siguientes casos:

1. Conoce del recurso de revisión promovido contra sentencias pronunciadas por el Juez de Distrito o los Tribunales Unitarios de Circuito en la audiencia constitucional, cuando subsista en el recurso, el problema de constitucionalidad de normas generales; cuando se ejerciere la facultad de atracción prevista por el artículo 107 constitucional en su fracción VIII inciso b). (cuando conoce de un amparo en revisión que por su trascendencia e interés así lo amerite); cuando se trate de los casos comprendidos por las fracciones II y III del artículo 103 constitucional.

2. Recurso de queja interpuesto en el caso de la fracción V del artículo 95 de la Ley de Amparo, siempre que el conocimiento de la revisión del juicio de garantías en que la queja se haga valer le haya correspondido al pleno de la Suprema Corte en términos del artículo 99, segundo párrafo, de la misma ley.

3. Recurso de reclamación contra las providencias o acuerdos del presidente de la suprema corte de justicia, en términos del artículo 103 de la Ley de Amparo.

4. De la aplicación de la fracción XVI del artículo 107 constitucional.

5. De cualquier otro asunto de la competencia de la suprema corte de justicia, cuyo conocimiento no corresponda a las salas.

En cuanto a la integración de la Suprema Corte en Salas, la Suprema Corte de Justicia cuenta con dos Salas, las cuales se compone cada una de cinco ministros, bastando la presencia de cuatro para funcionar. El funcionamiento dichas las salas, se rige conforme a lo dispuesto por los artículos 15-20 de la ley orgánica del poder judicial federal, mientras el artículo 21, del ordenamiento citado, dispone que en materia de amparo corresponde conocer a las salas:

Recurso de revisión en amparo contra sentencias pronunciadas en audiencia constitucional por los jueces de distrito o los Tribunales Unitarios de Circuito cuando: subsista en el recurso el problema de inconstitucionalidad, si en la demanda de amparo se hubiese impugnado un reglamento expedido por el jefe del ejecutivo federal o estatal, por estimarlos directamente violatorios de la constitución o que se establezca una interpretación directa de un precepto de la misma en estas materias; cuando se ejercite la facultad de atracción contenida en el inciso b) de la fracción VIII del artículo 107 constitucional.

Recurso de revisión contra sentencias dictadas por el tribunal colegiado de circuito cuando: habiéndose impugnado la constitucionalidad de los reglamentos expedidos por el jefe del ejecutivo federal o estatal, o en relación con la interpretación directa de un precepto constitucional, se haya decidido o se omita decidir sobre la misma constitucionalidad o interpretación constitucional; cuando se ejercite la facultad de atracción contenida en el segundo párrafo del inciso d) de la fracción V del artículo 107 constitucional.

En el caso de las fracciones V, VII, VIII y IX del artículo 95 de la Ley de Amparo, cuando en los términos del artículo 99 de la misma ley, las salas sean competentes para su conocimiento.

Del recurso de reclamación contra los acuerdos de trámite dictados por su presidente.

De las controversias que por razón de competencia se susciten en los casos que lo dispone el artículo 21 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en sus fracciones VI y VII.

De las denuncias de contradicción de tesis que sustenten dos o más Tribunales Colegiados de Circuito, para los efectos a que se refiere la Ley de Amparo.

Remitir para su resolución a los Tribunales Colegiados de Circuito, los amparos en revisión ante ellas promovidos, siempre que respecto de los mismos se hubiere establecido jurisprudencia.

Las demás que expresamente les encomiende la ley.

5.4.6. Procedimiento.

Demanda.

El título segundo de la Ley de Amparo, contiene las reglas referentes al juicio de amparo indirecto. En el primer capítulo, se establece que la demanda siempre se presentará ante el Juez de Distrito que corresponda, y que existen tres tipos de demanda: escrita, por comparecencia y por telégrafo. En el caso del juicio de amparo indirecto en materia administrativa, la demanda siempre se presentará por escrito conforme a lo dispuesto por el artículo 116 de la Ley de Amparo.

Con la demanda se exhibirán las copias que correspondan para cada una de las partes y dos para el incidente de suspensión, salvo el caso de la demanda por comparecencia, en la que el juez mandará de oficio expedir las copias.

Auto inicial.

Deberá realizarse a las veinticuatro horas de que se hubiere presentado la demanda, y existen tres tipos de autos:

1. Auto aclaratorio: Este tipo de auto existe cuando hubiere alguna irregularidad en el escrito de demanda, es decir, cuando faltare alguno de los requisitos del artículo 116 de la Ley de Amparo, no se hubieren exhibido las copias correspondientes, o no se hubiere expresado con precisión el acto reclamado. En este caso, la autoridad mandará prevenir al promovente para que llene los requisitos omitidos, presente las copias o haga las aclaraciones pertinentes dentro del término de tres días, expresando las irregularidades o deficiencias que el promovente deba subsanar. (artículo 146 de la Ley de Amparo). Si el promovente no cumpliere con la prevención de la autoridad dentro del término señalado, se tendrá por no interpuesta la demanda.

2. Auto de desechamiento: Cuando en el escrito de demanda se encontrare motivo manifiesto de notable improcedencia, pero no se suspende el acto reclamado.

3. Auto de admisión: Cuando el juez no encontrare motivo manifiesto de improcedencia, o se hubiesen llenado los requisitos omitidos, el Juez de Distrito admitirá la demanda y en ese mismo acto, pedirá el informe con justificación a la autoridad responsable (enviándole copia de la demanda si no se le hubiere enviado al pedirle su informe previo), hará saber dicha demanda al tercero perjudicado (si lo hubiere), señalará día y hora para la celebración de la audiencia constitucional, y dictará las demás providencias que procedieren.

Informe justificado.

De acuerdo con el artículo 149 de la Ley de Amparo, las autoridades responsables deberán rendir su informe con justificación dentro del término de cinco días, pudiendo ampliarse dicho término si el Juez de Distrito lo estimare conveniente.

El informe justificado deberá rendirse al menos con ocho días de anticipación a la celebración de la audiencia constitucional, para permitir su conocimiento al quejoso. En el supuesto de que dicho informe no se rindiera con la antelación señalada, la audiencia podrá diferirse o suspenderse, según proceda a solicitud del quejoso o tercero perjudicado aun en el momento de la audiencia.

Cuando el informe con justificación sea rendido fuera del término señalado, el Juez de Distrito podrá tomarlo en cuenta, siempre que las partes tuvieran tiempo suficiente para conocerlo y preparar las pruebas que lo desvirtúen. Al respecto, el segundo tribunal colegiado del sexto circuito ha sostenido tesis Jurisprudencial bajo el rubro: “ **informe justificado rendido extemporáneamente. Caso en que debe admitirse.-**” Tesis VI.2o. J/34 publicada en el semanario judicial de la federación en el mes de noviembre de 1995, pág. 380)

El informe justificado deberá contener la precisión de si es cierto o no el acto reclamado, las razones y fundamentos legales que estimen pertinentes para sostener que el acto reclamado es constitucional o que el juicio es notoriamente improcedente. Si la autoridad responsable niega el acto que se le imputa y el quejoso no rinde prueba alguna que demuestre su existencia, debe sobreseerse en el amparo respectivo.

Respecto a las pruebas remitidas por el quejoso en su demanda, hay una tesis aislada que sustenta el Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, que expone bajo el rubro: **“informe justificado. Si las pruebas que se exhiben en el juicio de garantías son posteriores a la fecha de la presentación de la demanda que dio origen a este, no pueden desvirtuar él-”** (tesis XX. 74k publicada en el Semanario Judicial de la Federación en el mes de junio de 1996, pág. 855)

Al informe justificado se deberán acompañar las copias certificadas de las constancias que sean necesarias para apoyar dicho informe.

En el caso de que la autoridad responsable no rindiera su informe con justificación, se presumirá cierto el acto reclamado, quedando a cargo del quejoso la prueba del mismo. En este caso, y cuando la autoridad responsable sí hubiera rendido dicho informe, pero sin remitir las copias certificadas aludidas, se le puede imponer en la sentencia respectiva una multa, a menos que demostrare que hubo retardo en la toma del conocimiento del emplazamiento.

Al respecto, el Tribunal Colegiado del Vigésimo Segundo Circuito ha sostenido jurisprudencialmente bajo el rubro: **“informe justificado. Omisión de las autoridades responsables de remitir constancias en él-”** (tesis XXII. J/4 publicada en el semanario judicial de la federación en el mes de septiembre de 1995, pág. 452), que cuando la autoridad omita acompañar pruebas a su informe justificado, no exime al quejoso para que demuestre la inconstitucionalidad del acto reclamado.

Este momento es el indicado para que la autoridad responsable haga valer la incompetencia del juez; solicite la acumulación del juicio; pueda aducir los impedimentos del juez para conocer del asunto que se trata, y haga valer todas las cuestiones incidentales que procedieran.

Audiencia constitucional.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 154 y 155 de la Ley de Amparo, la audiencia será pública y una vez abierta ésta, se procederá a recibir las pruebas, los alegatos por escrito, en su caso el pedimento del ministerio público federal y en acto continuo se dictará el fallo correspondiente.

La audiencia constitucional, se rige por el principio de concentración procesal, por el cual todas las etapas procesales que se desarrollan en ella, se realizarán en un solo momento.

1. Etapa probatoria.- El artículo 150 de la Ley de Amparo, establece que para efectos del juicio de amparo, son admisibles toda clase de pruebas excepto la de posiciones y las que fueren en contra del derecho o la moral.

Las pruebas por regla general deberán ofrecerse y rendirse en la misma audiencia del juicio. Existen algunas excepciones para el ofrecimiento de algunas pruebas como la documental, que puede ofrecerse en cualquier momento antes de la audiencia, la testimonial, la pericial y la inspeccional que deberán ser anunciadas con cinco días de anticipación al día de la audiencia constitucional, exhibiendo copia de los interrogatorios y cuestionarios según corresponda. Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación en pleno, ha sostenido tesis jurisprudencial bajo el rubro: **“pruebas pericial, testimonial y de inspección judicial en el amparo. Su ofrecimiento después del diferimiento de la audiencia.”** (P.J. 7/96 publicada en el semanario judicial de la federación en el mes de febrero de 1996, pág. 54), en la cual sostiene que las partes pueden ofrecer las pruebas pericial, testimonial y de inscripción judicial, siempre y cuando la audiencia se haya diferido por el juez de amparo y el diferimiento sea mayor de cinco días a la fecha de la segunda audiencia para ofrecerlas con la anticipación requerida por el artículo 151 de la Ley de Amparo.

El artículo 151, contiene las disposiciones generales relativas a la prueba pericial, mientras que el 153 se refiere a la documental. En este último caso, es decir, cuando se objetare una documental, existe criterio precedente al respecto sostenido por el octavo tribunal colegiado en materia civil del primer circuito, bajo el rubro: **“documentos públicos. La impugnación a su contenido puede hacerse antes o durante la celebración de la audiencia constitucional.”** (TESIS I.80.C.9K publicada en el Semanario Judicial de la Federación en el mes de marzo de 1996, pág. 928)

En materia administrativa, la prueba que se ofrece comúnmente es la documental por ello, el artículo 152 contiene las disposiciones generales referentes a la obligación que tienen los funcionarios o autoridades de expedir con toda oportunidad las copias o documentos que les solicite el juez o las partes, a fin de que éstas últimas puedan rendir sus pruebas en la audiencia del juicio.

Una vez celebrada la audiencia de pruebas, alegatos y cuando se han declarado vistos los autos para dictar sentencia, no es legalmente posible que el Juez de Distrito tome en cuenta pruebas presentadas con posterioridad a la fecha de la celebración de la citada audiencia.

2. Etapa de alegatos.- Una vez que han sido recibidas las pruebas dentro de la audiencia constitucional, se exhibirán los alegatos por escrito, y en su caso el pedimento que haga el ministerio público federal.

Las partes pueden alegar verbalmente, sin que puedan exceder de media hora por cada parte incluyendo las réplicas y contrarréplicas, pero sin exigir que sus alegaciones se hagan constar en autos.

Los jueces de distrito están obligados a examinar la justificación de los conceptos violatorios contenidos en la demanda constitucional y con los aducidos en el informe con justificación, pero, en rigor, no tienen el deber de analizar directamente las argumentaciones que se hagan valer en los alegatos, ya que no lo exigen los artículos 77 y 155 de la Ley de Amparo.

En materia administrativa, específicamente en materia fiscal, raras veces la autoridad responsable formula alegatos en los juicios de amparo, en estos casos siempre por escrito y solo cuando el juicio que se sigue sea trascendente para el interés fiscal, sea por su cuantía o por el contribuyente de que se trate.

3. Etapa decisoria.- Por regla general, el fallo se dictará en la misma audiencia constitucional, una vez que hubieran terminado los alegatos de las partes, aunque en la práctica esto sea en ocasiones imposible por la carga de trabajo que tiene la autoridad judicial.

La suspensión.

La suspensión en el juicio de amparo representa la paralización o detención del acto reclamado, de manera que si este no se ha producido, no nazca; y si ya se inició, no prosiga, es decir, no continúe, que se detenga temporalmente, que se paralicen sus consecuencias o resultados.

Su duración es temporal, porque tal suspensión solo durara el tiempo que dure la tramitación del juicio, desde que es concedida hasta que se pronuncie la sentencia ejecutoria.

Al respecto el segundo tribunal colegiado del sexto circuito, ha sostenido criterio Jurisprudencial bajo el rubro: “suspensión, efectos de la.-” (tesis VI.2o. J/12 publicada en el semanario judicial de la federación en el mes de junio de 1995, pág. 368), en la que determina que los efectos de la suspensión son mantener las cosas en el estado en el que guardaban al decretarla, no de restituirlas al que tenían antes de existir el acto reclamado, ya que esto es efecto de la sentencia que concede el juicio de amparo.

Salta entonces a la vista la importancia de la suspensión, en algunos casos superior a la del amparo mismo, como ocurre cuando lo que urge al quejoso es superar determinados momentos que por razones particulares le significan peligro.

Actos suspendibles.

No todos los actos autoritarios permiten, dada su naturaleza, que opere en cuanto a ellos la suspensión. Tales actos pueden ser positivos o negativos. Los primeros se traducen en una actuación, en una conducta activa, en un hacer o en un dar, actos estos que pueden ser suspendidos; en tanto que los segundos constituyen una abstención, una inacción, actos que no son suspendibles; aunque desde luego que si los actos negativos produjeran efectos positivos, estos si serían susceptibles de ser suspendidos.

La suspensión no es destructiva, por lo que es incapaz de restituir las cosas al estado en que se encontraban antes de que se produjeran los actos que se reclaman en el juicio constitucional; como tampoco es constitutiva de derechos.

Procedencia de la suspensión.

La suspensión procede de oficio o a petición de parte.

Procede de oficio:

I.- Cuando se trate de actos que importen peligro de privación de la vida, deportación o destierro o de alguno de los prohibidos por el artículo 22 constitucional (artículo 123 de la Ley de Amparo).

II.- Cuando se trate de algún otro acto que si llegare a consumarse, haría físicamente imposible restituir al quejoso en el goce de la garantía individual reclamada (artículo 123 de la Ley de Amparo.).

III.- Cuando los actos reclamados tengan o puedan tener por consecuencia la privación total o parcial, temporal o definitiva de los bienes agrarios del núcleo de población quejoso o su substracción del régimen jurídico ejidal (artículo 233 de la Ley de Amparo).

En estos casos la suspensión se concederá de plano en el mismo auto en que el juez admita la demanda de amparo (artículos 123 y 233 de la Ley de Amparo).

Cuando la suspensión no procede de oficio, es necesario para su concesión, que se satisfagan los requisitos que señala el artículo 124 de la Ley de Amparo:

1. - Que la solicite el agraviado. Este puede pedirla en cualquier momento mientras no se pronuncie sentencia ejecutoria en el cuaderno relativo al fondo, en la demanda de amparo o posteriormente, así sea después de que el juez de distrito haya dictado la sentencia, si aun esta pendiente de resolverse el recurso de revisión que contra ella se hubiere interpuesto (artículo 141 de la Ley de Amparo).

2.- Que con el otorgamiento de la suspensión no se siga perjuicio al interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público. El propio artículo 124 establece que se considerara "entre otros casos, que si se siguen esos perjuicios o se realizan esas contravenciones, cuando de concederse la suspensión se continúe con el funcionamiento de centros de vicio, de lenocidio, la producción y el comercio de drogas enervantes; se permita la consumación o continuación de delitos o de sus efectos, o el alza de precios con relación a artículos de primera necesidad o bien de consumo necesario; se impida la ejecución de medidas para combatir epidemias de carácter grave, el peligro de invasión de enfermedades exóticas en el país, o la campaña contra el alcoholismo y la venta de sustancias que envenenen al individuo o degeneren la raza; o se permita el incumplimiento de las ordenes militares".

Por ende, corresponde al juzgador determinar la procedencia o no de la suspensión, y no basta para ello que el acto se funde en una ley de interés público, o que en forma expresa o

implícita pretenda seguir una finalidad de interés social, para que la medida cautelar sea improcedente, sino que es menester que las autoridades o los terceros perjudicados aporten al ánimo del juzgador elementos de convicción suficientes para que pueda razonablemente estimarse que en el caso concreto que se plantee, la concesión de la suspensión causaría tales perjuicios al interés social, o que implicaría una contravención directa e ineludible, para los efectos de la suspensión, a disposiciones de orden público, no solo para el apoyo formalmente buscado en dichas disposiciones, sino por características materiales del mismo.

3.- Que sean de difícil reparación los daños y perjuicios que se causen al agraviado con la ejecución del acto. En este último supuesto, es cuando el juzgador para garantizar la posible reparación de esos daños y perjuicios, condiciona el otorgamiento de la suspensión a la exhibición de una garantía que el mismo señale.

Informe previo

La autoridad responsable debe, dentro del término de 24 horas, rendir su informe previo, en el que deberá:

A) Indicar si son ciertos o no los actos reclamados.

B) En caso positivo, señalar, de ser posible, la cuantía del negocio a fin de orientar al juzgador respecto al monto de la garantía que debe fijar al quejoso para que surta efectos la suspensión (artículo 132 de la Ley de Amparo).

C) Exponer las razones que estime pertinentes acerca de la procedencia o improcedencia de la medida suspensiva.

D) Si se tiene conocimiento de que en un diverso juicio de amparo promovido por el mismo quejoso, contra las mismas autoridades responsables y respecto de los mismos actos reclamados, se haya resuelto respecto de la suspensión definitiva, debe comunicarse al juez instructor para que este en aptitud de declarar sin materia el incidente relativo (artículo 134 de la Ley de Amparo).

Suspensión provisional.

Cuando se solicita la suspensión, el Juez de Distrito acuerda en el auto admisorio de la demanda, o en un auto posterior, que se forme por separado y por duplicado el incidente de suspensión.

En los casos en que es procedente la suspensión, pero puede ocasionar daño o perjuicio a tercero, "se concederá si el quejoso otorga garantía bastante para reparar el daño e indemnizar los perjuicios que con aquella se causaren" al citado tercero, si el quejoso no obtiene sentencia favorable en el juicio de amparo; en la inteligencia de que si la afectación al tercero no es estimable en dinero, la autoridad que conozca del juicio de garantías fijara discrecionalmente el importe de la garantía (artículo 125 de la Ley de Amparo).

Pero la suspensión concedida en los términos indicados, puede quedar sin efecto si el tercero da a su vez caución bastante para restituir las cosas al estado que guardaban antes de la

violación de garantías y pagar los daños y perjuicios que sobrevengan al quejoso como consecuencia de la ejecución de los actos reclamados, en el supuesto de que sea amparado.

Sin embargo, para que surta efectos la caución que ofrezca el tercero con el propósito de invalidar la suspensión concedida al quejoso, debe cubrir previamente el costo de la que haya constituido este (artículo 126 de la Ley de Amparo).

No obstante lo anterior, el Juez de Distrito no debe admitir la contragarantía y dejar sin efecto la suspensión por el concedida, cuando de ejecutarse el acto reclamado quede sin materia el amparo, lo mismo que cuando la afectación de los derechos del tercero no sean estimables en dinero (artículo 127 de la Ley de Amparo).

Cobros fiscales

Cuando el amparo se pida "contra el cobro de contribuciones", podrá concederse discrecionalmente la suspensión, la que surtirá efectos previo depósito de la cantidad que se cobra ante la tesorería de la federación o autoridad fiscal que corresponda, según lo dispone el artículo 135 de la Ley de Amparo. Pero, no obstante que dicha prevención solo alude al cobro de contribuciones, hay que entender que la regla comprende el cobro de impuestos, multas u otros pagos fiscales.

El propio numeral establece que "el depósito no se exigirá cuando se trate del cobro de sumas que excedan de la posibilidad del quejoso, según apreciación del juez, o cuando previamente se haya constituido la garantía del interés fiscal ante la autoridad exactora, o cuando se trate de persona distinta del causante obligado directamente al pago; en este último caso, se asegurara el interés fiscal por cualquiera de los medios de garantía permitidos por las leyes fiscales aplicables".

Incidente de suspensión.

Como se ordena en el cuaderno principal, se forma el incidente de suspensión por separado y duplicado, para que, si se interpone el recurso de revisión contra la resolución que se dicte en el incidente, se envíe al tribunal colegiado de circuito correspondiente el expediente original y se pueda seguir actuando en el duplicado (artículo 142 de la Ley de Amparo).

El Juez de Distrito acuerda en el expediente incidental:

- 1.- Pedir informe previo a las autoridades responsables, el que deben rendir dentro del término de 24 horas (artículo 131 de la Ley de Amparo). Podrá ordenar, en casos urgentes, que se rinda dicho informe por la vía telegráfica (artículos 132 y 23, párrafo tercero de la Ley de Amparo).
- 2.- Fijar día y hora para la celebración de la audiencia incidental, la que deberá celebrarse dentro de las 72 horas siguientes (artículo 131 de la Ley de Amparo).
- 3.- Conceder o negar la suspensión provisional del acto reclamado.

Una vez recibidos los informes previos por el juzgado, se acordara que se agreguen al incidente, y en la fecha y hora fijadas se celebrara la audiencia incidental en la que:

- A) Si las autoridades responsables no rindieron sus informes previos y hay constancia de su notificación, se tendrán por presuntivamente ciertos los actos que se les atribuyen y se les impondrá una corrección disciplinaria (artículo 132 de la Ley de Amparo).
- B) Si alguna de las autoridades foráneas (con relación a la residencia del juzgado de distrito), no rinde su informe previo ni hay constancia de su notificación, se celebrará la audiencia respecto de las demás y se señalará fecha para la celebración de una nueva audiencia en la que se resolverá en cuanto a las citadas autoridades foráneas, en la inteligencia de que esta nueva resolución puede conducir a la modificación o revocación de lo resuelto en la primera audiencia, en vista de los nuevos informes (artículo 133 de la Ley de Amparo).
- C) En la audiencia incidental se podrán recibir únicamente las pruebas documental y de inspección judicial (artículo 131 de la Ley de Amparo).
- D) Recibidas las pruebas, se oirán los alegatos de las partes y se resolverá en la misma audiencia si se concede o niega la suspensión definitiva.

5.4.7. Sentencias.

Resoluciones interlocutorias.

Son las que recaen para resolver un incidente. El incidente de suspensión es el más común en el juicio de amparo, existen dos tipos de resoluciones: la que concede y la que niega la medida cautelar.

La sentencia en que un Juez de Distrito conceda la suspensión, surtirá sus efectos desde luego, aunque se interponga el recurso de revisión, de acuerdo con el artículo 139 de la Ley de Amparo, aunque también dispone que si el agraviado no llena los requisitos que se le han pedido para que surta efectos la suspensión, ésta dejará de surtirlos.

En el caso de que, en la interlocutoria suspensiva se niegue la suspensión, la autoridad responsable tiene plena jurisdicción para ejecutar el acto reclamado aunque se haya interpuesto el recurso de revisión. Si en dicho recurso, el tribunal concediere la suspensión, los efectos de esta se retrotraerán a la fecha en que fue notificada la suspensión provisional, cuando la naturaleza del acto lo permita. El Juez de Distrito podrá modificar o revocar el auto en que haya concedido o negado la suspensión, siempre que ocurra un “hecho superveniente” que le sirva de fundamento, y el quejoso podrá promover el incidente de suspensión, cuando en ambos supuestos, no se haya pronunciado sentencia ejecutoriada.

Para la ejecución y cumplimiento del auto de suspensión, se observarán las disposiciones contenidas por los artículos 104, 105, 107 y 111 de esta ley relativas a la ejecución de la sentencia de amparo.

Sentencias definitivas.

Las sentencias definitivas pueden resolverse en tres sentidos: sobreseyendo, concediendo el amparo y negando el amparo.

1. Sentencia de sobreseimiento.

Las sentencias de sobreseimiento, ponen fin al juicio sin resolver acerca de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado, es decir sin resolver la controversia en lo principal. Estas resoluciones son dictadas por la autoridad jurisdiccional cuando el juicio no tiene razón de ser, ya sea por cualquiera de las causas citadas en el artículo 74 de la Ley de Amparo, o porque se haya actualizado algunas de las causales de improcedencia del artículo 73 de la misma ley.

2. Sentencia que concede el amparo. Como recordamos en la definición de amparo que citamos al principio de esta obra, el amparo tiene dos características, es de carácter anulatorio y restitutorio según lo establece el artículo 80 de la Ley de Amparo, la sentencia que conceda el amparo, tendrá por objeto:

- A) Si el acto reclamado es de carácter positivo, es decir cuando estribe en una actuación, el efecto será restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación, y nulificando el acto reclamado y los subsecuentes que de él se deriven.
- B) Si el acto reclamado es de carácter negativo, su efecto será obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir, por su parte, lo que la misma garantía exija.

En el caso de las sentencias que conceden el amparo, podemos clasificarlas en cuanto a los efectos que producen en:

Vinculatoria. Derivada de un error *in judicando*, es decir en la resolución misma llámese sentencia definitiva, laudo o resolución que pone fin a un juicio. Consiste en que la autoridad de amparo, le va a indicar a la responsable el sentido en que debe realizarse el acto de autoridad.

Desvinculatoria o para efectos. Derivada de un error *in procedendo*, es decir en el procedimiento mismo. Consiste en que la autoridad de amparo deja plenitud de jurisdicción a la autoridad responsable para que emita un nuevo acto, tomando en cuenta los lineamientos dictados por la autoridad de amparo en la sentencia misma.

Sentencias que niegan el amparo. Estas tienen como efecto constatar el acto reclamado, determinando su validez y su eficacia jurídico-constitucional. En este tipo de sentencias, deben examinarse todos los conceptos de violación aducidos en la demanda.

Hablando de la naturaleza de la sentencia de amparo, es decir, si tiene carácter declarativo o condenatorio, la sentencia de amparo tiene una naturaleza *sui generis*, ya que, en general, todas las sentencias son declarativas, y en el caso específico del amparo, no todas son condenatorias como en el caso de sobreseimiento o de la negativa del amparo.

La estructura lógica de una sentencia de amparo consta de tres capítulos denominados: resultandos, considerandos y puntos resolutivos. Esta estructura está contenida en el artículo 77 de la Ley de Amparo.

Cuando son varios los conceptos de violación expresados en la demanda y algunos de ellos son fundados y otro no, basta con estudiar los fundados e invocarlos para conceder la protección federal.

En el juicio de amparo, así como en materia general procesal, una sentencia puede erigirse a la categoría de **ejecutoria** de dos maneras: o por ministerio de ley o por declaración judicial. En el primer caso, son aquellas que recaen en los amparos respecto de los cuales la Suprema Corte o los tribunales colegiados conocen en única instancia, o en las que se hayan dictado con motivo de la resolución de algún recurso. En cuanto al segundo caso, dicho estado requiere para su existencia, el acuerdo o proveído que en tal sentido dicte la autoridad que la decretó, en el sentido que ya no exista la posibilidad de ser impugnada.

5.4.8. Recursos.

Los recursos son el medio de defensa previsto por la ley para impugnar los actos autoritarios surgidos en un procedimiento judicial o administrativo, con los que no este conforme, y que tiende a lograr la revocación o la modificación de dichos actos.

Recurso improcedente, recurso infundado y recurso fundado.

Para que un recurso pueda prosperar es necesario que este previsto en la ley, que sea el idóneo y que se interponga oportunamente. La falta de alguna de estas circunstancias hará que el recurso sea improcedente y que no logre su objetivo. En esta hipótesis debe ser desechado y el acto impugnado queda firme, sin ser valorado en forma alguna.

Por el contrario, el recurso es procedente cuando lo establece la ley. Es el adecuado para impugnar lo que se pretende invalidar o modificar, y se promueve dentro del término que la propia ley señala al efecto; pero entonces la pretensión del recurrente será o no satisfecha según sean o no fundados los agravios que se hagan valer, pues cuando el recurso procede se examina la legalidad del acto recurrido a la luz de los argumentos expresados a guisa de agravios, y de la justificación o injustificación de estos depende que el acto impugnado sea revocado, modificado, o confirmado.

Existen en el juicio de amparo tres recursos: la revisión, la queja y la reclamación.

Recurso de queja.

El recurso de queja procede en los casos establecidos por el artículo 95 de la Ley de Amparo, dicho recurso podrá ser interpuesto por cualquiera de las partes en el juicio cuando se trate de exceso o defecto en la ejecución del auto de suspensión o de la sentencia en que se haya concedido el amparo al quejoso. En el supuesto contenido en la fracción VII del propio artículo únicamente podrá interponer el recurso las partes interesadas en el incidente de reclamación de daños y perjuicios y la parte que haya propuesto la fianza o contra-fianza.

Los términos para interponer el recurso de queja varían de acuerdo a la naturaleza de cada supuesto. Así, el artículo 97 de la Ley de Amparo establece dichos términos.

El recurso de queja deberá interponerse por escrito y con copia para cada una de las autoridades contra quien se promueva, ante el Juez de Distrito o autoridad que conozca del juicio en términos del artículo 37 o ante el tribunal colegiado de circuito, según corresponda conforme al artículo 98 de la materia. El mismo se substanciará en forma distinta de acuerdo a los artículos 98 y 99 de la Ley de Amparo.

En materia administrativa, los casos más comunes en los que se interpone el recurso de queja, son cuando la autoridad responsable o el quejoso consideran que el Juez de Distrito indebidamente ha concedido o negado la suspensión provisional del acto que reclama el quejoso, por lo que en dicho recurso se deberá exponer los razonamientos que considere pertinentes para la revocación del acuerdo que ha concedido o negado la suspensión.

Recurso de revisión.

El recurso de revisión procede contra las resoluciones de los jueces de distrito o del superior del tribunal responsable, en los casos previstos por el artículo 83 de la Ley de Amparo, fracciones I, II, III y IV, y contra las resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito en su fracción V. Las autoridades responsables solo podrán interponer recurso de revisión contra las sentencias que afecten directamente el acto que de cada una de ellas se haya reclamado.

Cuando se conceda o niegue la suspensión de plano, la cual equivale por sus características a la suspensión definitiva decretada en el incidente de suspensión, también procede el recurso de revisión tal y como se desprende del artículo 89 de la Ley de Amparo. Lo anterior, es sostenido jurisprudencialmente por el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación bajo el rubro: **“suspensión de plano del acto reclamado. Procedencia del recurso de revisión contra el auto que la niega o la concede.”** (tesis p./j. 1/96 (8a.) Publicada en el semanario judicial de la federación en el mes de marzo de 1996, pág. 73)

El término genérico para la interposición del recurso de revisión es de 10 días contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación de la resolución recurrida, por conducto del Juez de Distrito, de la autoridad que conozca del juicio o del tribunal colegiado de circuito en el caso de amparo directo. Dicho recurso, se presentará por escrito en el cual el recurrente expresará los agravios que le cause la resolución o sentencia impugnada. Cuando se trate de la fracción V del artículo 83 de la ley de la materia, el recurrente deberá transcribir textualmente en su escrito la parte de la sentencia que contiene una calificación de inconstitucionalidad en la ley o establece la interpretación directa de un precepto constitucional. En ambos casos el recurrente deberá exhibir en la copia de su escrito para el expediente y para cada una de sus partes.

Al respecto se considera oportuno señalar la Tesis de Jurisprudencia P./J. 41/98, que se advierte en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Pleno, Tomo VIII, Agosto de 1998, página 65, cuyo rubro y texto son los siguientes:

TERCERO PERJUDICADO NO EMPLAZADO O MAL EMPLAZADO EN UN JUICIO DE AMPARO INDIRECTO. PUEDE INTERPONER EL RECURSO DE REVISIÓN EN CONTRA DE LA SENTENCIA QUE EL JUEZ DE DISTRITO DECLARA EJECUTORIADA Y QUE AFECTA CLARAMENTE SUS DERECHOS, DENTRO DEL PLAZO LEGAL CONTADO A PARTIR DE QUE TIENE CONOCIMIENTO DE LA SENTENCIA. El tercero perjudicado no emplazado o mal emplazado al juicio de amparo indirecto, mediante ningún medio de defensa, podrá hacer valer la violación a la garantía de audiencia, a pesar de que la sentencia que se dicte en el mismo le prive de sus propiedades, posesiones o derechos, pues originándose la violación en un juicio constitucional y siendo éste la única vía para combatir actos de autoridad que transgredan garantías individuales, por su especial naturaleza extraordinaria no podría dar lugar a otro juicio de garantías, ya que de aceptarse así, se infringiría el sistema constitucional y se desvirtuaría la técnica de la institución, cuya regulación se encuentra inmersa en el artículo 103 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en las fracciones I a IV del artículo 73 de la Ley de Amparo. Tampoco podría promover el incidente de nulidad de notificaciones en contra de dicha sentencia que ya causó ejecutoria, dado que éste no procede cuando ya existe auto de ejecutorización, lo que se desprende del artículo 32 de la Ley de Amparo. Por otra parte, si bien el recurso de queja es procedente en contra del auto que declara ejecutoriada una sentencia, del numeral 96 de la ley de la materia, se advierte que sólo pueden interponerlo las partes que litigaron en el juicio, además de que este medio de defensa, suponiendo su procedencia, no sería la vía idónea para dejar insubsistente el fallo ejecutoriado como resultado del viciado procedimiento, y el recurso de queja por exceso o por defecto, no se estableció para combatir la sentencia en sí misma, sino sólo su ejecución excesiva o deficiente. En estas condiciones, al no poder hacer valer el tercero perjudicado no emplazado o mal emplazado en un juicio de amparo indirecto, la violación a la garantía de audiencia, mediante ningún medio de defensa ordinario ni extraordinario, ni del incidente de nulidad de notificaciones, ni del recurso de queja, por las razones antes apuntadas y atento al principio esencial que rige todo procedimiento judicial ordinario y extraordinario, consistente en que la sentencia pronunciada en un litigio no puede perjudicar a las personas que sean ajenas al mismo, debe aceptarse que el recurso de revisión sí es procedente en estos supuestos, porque es la única vía mediante la cual se puede dejar insubsistente una sentencia de amparo indirecto, para el efecto de que se reponga el procedimiento y se emplace en forma debida al tercero perjudicado. Lo anterior no implica el abandono de la diversa jurisprudencia sustentada por el Tribunal Pleno, cuyo rubro es: "REVISIÓN, RECURSO DE. NO PROCEDE EN CONTRA DE UNA SENTENCIA EJECUTORIADA." (Octava Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación, Tomo III, Primera Parte, P./J. 29 3/89, página doscientos treinta y cinco), ya que la misma sólo es aplicable para las partes que fueron oídas en el juicio de donde emana, respecto de cuya situación jurídica se juzgó, debiendo las partes que litigaron en ese juicio estar a sus resultados, pero no la persona que no fue oída ni vencida, que no puede ser perjudicada por ella. Si se aceptara el criterio contrario se vulneraría el derecho a la jurisdicción establecido en el artículo 17 constitucional, en relación con los terceros perjudicados que se enteraran de un juicio de amparo seguido en su contra, hasta que la sentencia se está ejecutando o se pretende ejecutar en su perjuicio; e implicaría, además, premiar la conducta ilegal del quejoso, de no cumplir con lo ordenado en el artículo 116, fracción II de la Ley de Amparo, así como el incumplimiento del juzgador a su deber de emplazarlo. Por tanto, dado que el conocimiento del fallo debe ser directo, cuando el tercero perjudicado no intervino en el juicio y, por lo mismo, nunca se le notificó la sentencia, el término para interponer el recurso de revisión corre a partir del día siguiente al en que tiene conocimiento de la sentencia, aunque ésta, formalmente, tenga apariencia de ejecutoria.

Contradicción de tesis 33/93. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito. 3 de marzo de 1998. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el seis de agosto en curso, aprobó, con el número 41/1998, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a seis de agosto de 1998.

Una vez interpuesta la revisión y recibidas en tiempo las copias del escrito de expresión de agravios, se remitirán, junto con el expediente original según corresponda a la suprema corte de justicia o al tribunal colegiado de circuito dentro de las veinticuatro horas siguientes. Una vez hecha la calificación de grado y admitido el recurso, la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolverá conforme a las reglas establecidas por los artículos 182, 183, y 185 a 191 de la Ley de Amparo relativas a la facultad de atracción de la corte, y el tribunal colegiado de circuito resolverá lo que fuere procedente dentro del término de quince días.

El artículo 91 de la Ley de Amparo establece las disposiciones referentes a las reglas a las que deberán de sujetarse la Suprema Corte y los Tribunales Colegiados al conocer de los asuntos en revisión.

Cuando alguna de las partes coincidiera en solicitar la revisión por el mismo acto que el recurrente, procede la revisión adhesiva, siempre que sea interpuesta por la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses, dentro del término de cinco días contados a partir de la fecha en que se notifique la admisión del recurso, expresando los agravios correspondientes.

Recurso de reclamación.

El recurso de reclamación procede contra los actos del presidente de la suprema corte, de los presidentes de las salas de este organismo o de los presidentes de los tribunales colegiados de circuito.

En cuanto a la competencia para conocer del recurso de reclamación, cuando los actos impugnados provengan del presidente de la suprema corte, de acuerdo a la naturaleza de los asuntos contra los que se interponga el recurso, es competente para conocer ya sea al pleno de la Suprema Corte o bien a cualquiera de las Salas. Si el recurso se promueve contra actos del presidente de cualquiera de las salas de la suprema corte, la competencia se establecerá en favor de éstas. Del recurso de reclamación procedente contra los actos de los presidentes de los Tribunales Colegiados de Circuito, conocen los dos magistrados restantes que integren el tribunal respectivo.

El término para la interposición del recurso de reclamación es de tres días siguientes al en que surta efectos la notificación de la resolución impugnada. Dicho recurso solo puede interponerse por parte legítima en el asunto de que se trate y con motivo fundado, por escrito en el que se expresen los agravios.

El órgano jurisdiccional competente, que deba conocer el recurso, resolverá de plano dentro de los quince días siguientes a la interposición del mismo.

La Suprema Corte ha pronunciado jurisprudencia conducente a que el recurso de reclamación no procede contra acuerdos de carácter administrativo dictados por los presidentes a que se refiere el artículo 103 de la Ley de Amparo. Es decir, cuando las providencias de acuerdos emitidas se refieran a las medidas que exija la administración, el buen servicio y la disciplina en las oficinas de la corte o en los tribunales federales, no se estará en presencia de acuerdos de trámite dictados en asuntos de carácter jurisdiccional por lo que no procederá el recurso de reclamación.

Así mismo el máximo tribunal se ha referido a que, en virtud del acatamiento a la sentencia del *a quo*, la autoridad que interpone primero en recurso de revisión y después el de reclamación, pierde el interés jurídico en promover dichos medios de impugnación y el recurso de reclamación deberá declararse sin materia. En esta tesis se prevé el caso de que la autoridad responsable, a través del recurso de reclamación pretenda revocar el auto de presidencia que desechó el recurso de revisión por ella interpuesta.

En los tres recursos anteriormente expuestos, cuando cualquiera de ellos fuere desechado por notoriamente improcedente o sea declarado infundado por haberse interpuesto sin motivo alguno se impondrá al recurrente, apoderado, representante, abogado o a ambos una multa que varía según el caso.

CONCLUSIONES

Primera. Al Derecho Fiscal lo definimos como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.

Segunda. La actividad financiera del estado es la actividad que desarrolla el estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para sufragar los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines. De ahí que los efectos de la actividad económica del estado se hacen consistir en la obtención de ingresos, la gestión manejo de los recursos obtenidos y la realización de erogaciones para sostener las funciones públicas de otorgar seguridad jurídica, bienestar social y en general buscar el bien común.

Tercera.- El estado tiene que realizar una serie de funciones y prestar una cantidad de servicios públicos que los particulares por sí mismos, no podrían realizar.

Cuarta.- La facultad primordial del estado es cumplir y hacer cumplir las leyes, lo cual significa que todo el poder del estado esta encaminado a aplicar coercitivamente el derecho, el cual debe estar descrito en un ordenamiento jurídico.

Quinta. Es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos y cuando no cumpla con dicha obligación, el estado tiene obligación y facultad para obligarlo a que cumpla con su obligación establecida en la Constitución Federal.

Sexta. Los créditos Fiscales se dan por autodeterminación del contribuyente y por las facultades de comprobación ejercidas por el estado.

Séptima. 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.

Octava. El procedimiento administrativo de ejecución es el acto administrativo contenido en la ley mediante el cual las autoridades fiscales van a realizar una serie de actos para obtener el cobro en contra de los contribuyentes que no cumplieron en tiempo y forma con sus obligaciones de enterar las contribuciones que ellos mismos determinaron o que fueron determinados por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación

Novena. El procedimiento que contempla el Código Fiscal de la Federación cumple con los requisitos exigidos por nuestra Constitución Federal de legalidad y seguridad jurídica, al provenir de un acto en el que ya se le dio al contribuyente la oportunidad de defensa previa.

Décima. El principio de legalidad derivado del artículo 16 constitucional que exige que los actos de autoridad que **causan molestias a los particulares deben estar fundados y motivados**, no hace distinción alguno, por lo que debe estimarse que la garantía constitucional señalada cubre absolutamente todos los actos de autoridad incluyendo los derivados del procedimiento administrativo de ejecución.

Tratándose de los actos de cobro realizados en el procedimiento de ejecución, que se inician con un requerimiento de pago con apercibimiento de embargo (actos que en opinión de este sustentante causan obviamente molestias a los ciudadanos en sus personas y posesiones), es claro que para que estén debidamente fundados y motivados, se requiere la cita de los preceptos adjetivos que regulan el procedimiento de ejecución, pero también la mención clara y completa de la resolución fiscal debidamente notificada que fincó el crédito mismo, con su propia motivación y fundamentación.

Décimo Primera. El Derecho Fiscal tiene como un principio de su autonomía el hecho de que la hacienda pública nunca litiga sin garantía.

Décimo Segunda. El procedimiento administrativo de ejecución una vez que se ha obtenido las garantías necesarias para satisfacer el interés fiscal, deberá suspenderse hasta que se resuelvan los medios de defensa hechos valer por el contribuyente y se declaren firmes los créditos fiscales que no hayan sido cubiertos.

Décimo Tercera. La atribución de la autoridad hacendaria de nombrar depositarios, que en el caso de negociaciones embargadas, tendrán el carácter de administradores o interventores con cargo a la caja, no infringen el artículo 5o. constitucional, ya que no impiden que continúen desarrollándose las actividades de la empresa, en virtud de que la finalidad que persigue la figura misma de la interventoría es la de hacer efectivo el crédito fiscal, a través de vigilar la buena administración de la negociación.

Décimo Cuarta. En contra de cualquier violación que se sucite dentro de la tramitación del procedimiento administrativo de ejecución, el agraviado podrá hacer valer los medios de defensa como son: El recurso de revocación que se promueve ante la propia autoridad fiscal y el juicio de nulidad.

Décimo Quinta. El hecho de que el Fisco Federal no entre a los juicios universales y por ende goce de un privilegio ante los demás acreedores es porque el interés que se persigue en el cobro coactivo de los créditos fiscales es superior al de los particulares, puesto que de la obtención de los recursos obtenidos mediante este procedimiento depende la realización de las funciones del estado.

Décimo Sexta. Las reformas al Código Fiscal de la Federación de 1996, a través de las cuales se unificaron el recurso de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, resultaron benéficas para los contribuyentes, toda vez que con la interposición del recurso de revocación se suspende el procedimiento administrativo de ejecución y les otorga cinco meses más a partir de que se promueve para que se garantice, evitándose además los múltiples criterios sobre la debida procedencia e interposición del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Décimo Séptima. Por regla general, no procede el juicio de amparo indirecto en contra de actos de autoridad derivados del procedimiento administrativo de ejecución, porque el juicio de amparo debe prevalecer como un medio extraordinario de defensa, de lo contrario la impartición de la justicia administrativa se vería seriamente dañada e interrumpida con la interposición del juicio de amparo en contra de cada uno de los actos que realice la autoridad en el procedimiento administrativo de ejecución.

Décimo Octava. En ninguno de los medios de defensa que estudiamos, resulta procedente la suplencia la deficiencia de la queja, es decir, únicamente las juzgadoras deberán pronunciarse sobre los hechos, argumentos y agravios que haga valer el recurrente.

Décimo Novena. La necesidad de incoar un procedimiento administrativo de ejecución resulta tan delicado que la autoridad debería buscar diversos mecanismos para que el contribuyente se vea afectado lo menos posible con el mismo, es decir, procesos eficaces para obtener una mejor recaudación y que existan menos controversias.

Vigésima. La autoridad debe preocuparse por capacitar al personal que tenga la obligación de efectuar el procedimiento administrativo de ejecución, toda vez que en la actualidad existen billones de pesos en créditos fiscales firmes que no se han podido cobrar porque los funcionarios públicos no aplican correctamente el procedimiento administrativo de ejecución.

BIBLIOGRAFÍA

- Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Revista de la, Número 4, México, 1997.
- Alcalá Zamora y Castillo, Niceto, Cuestiones de Terminología procesal, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, D.F.
- Alcalá Zamora y Castillo, Nieto, La teoría general del proceso y la enseñanza del Derecho Procesal, Revista Iberoamericana de Derecho Procesal, Pág. 24. México, D.F.
- Angelopoulos, A. L'Etat et la Prospérité. Sociale. Paris, 1949.
- Burgoa, Ignacio. Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo. 2ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México, 1989.
- Burgoa, Ignacio. Las Garantías Individuales. 27ª Edición, Editorial Porrúa, S.A. México. 1995.
- Cárdenas Elizondo Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal. México, 1992.
- Carrasco Iriarte Hugo. Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal, México 1995.
- Castro, Juventino V. Garantías y Amparo. 7ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México, 1991.
- De la Garza, Sergio Francisco. citado por Villalobos Ortiz María del Consuelo.
- De la Garza, Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 18ª Edición. Editorial Porrúa, S.A., México 1994.
- De Pina, Rafael. Diccionario de Derecho. México, 1991.
- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. México, 1992.
- Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Tomos I-IV. México, 1991
- Eduardo García Maynez. Introducción al Estudio del Derecho. México 1994.
- Ferreiro Lapatza José Juan. Curso de Derecho Financiero Español. Madrid, España.
- Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Publicas Mex. México, 1993.
- Giannini, A. E., Elemento Di Diritto Finanziario. Giuffré, Milano, 1945.
- Gómez Lara Cipriano. Derecho Procesal Civil. México, 1990.
- Gordillo, Agustín A., Tratado de derecho administrativo. El acto administrativo. Buenos Aires, 1979.
- Jellinek, George. citado por Acosta Romero Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, primer curso. 12ª Edición. Editorial Porrúa S.A., México 1995.

- Low Martra Enrique, Gómez Ricardo Jorge. Política Fiscal. Colombia, 1986.
- Madrid Espinoza Alfonso. Introducción a la Filosofía del Derecho. México 1995.
- Manuel Ovilla Mandujano. Teoría del Derecho. México, 1988.
- María Martín José, Rodríguez Usé Guillermo F. Derecho Tributario Procesal. Buenos Aires, 1987.
- Matamala Palacio Ángel. El Sistema Tributario Español en Relación con el Mercado Común. Barcelona, España. 1978.
- Peniche Bolio Francisco J. Introducción al Estudio del Derecho. México, 1985.
- Principios Tributarios Constitucionales. Co-Edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México) y Universidad de Salamanca (España), España 1989.
- Pugliese, Mario. Curso de Ciencia de las Finanzas, México, 1946.
- Quintana Valtierra Jesús, Rojas Yáñez Jorge. Derecho Tributario Mexicano. México, 1985.
- Sáinz de Bujanda Fernando, Notas de Derecho Financiero, T.I, V.2, Madrid, 1967.
- Sainz de Bujanda Fernando. Sistema de Derecho Financiero I. Madrid, España.
- Sáinz de Bujanda, Fernando, Hacienda y Derecho, Vol. 1, Madrid 1966.
- Sánchez Piña José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. México, 1991.
- Serra Rojas, Andres.- Derecho Administrativo. El acto Administrativo. México, D.F.
- Villegas Hector B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires, 1993.
- Villoro Toranzo Miguel. Introducción al Estudio del Derecho. México, 1990.

Otras leyes y Reglamentos

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Colección Porrúa. México, 1997.
- Legislación Fiscal. Tomo I y II. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México, 1996.
- Legislación Fiscal. Tomo I y II. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México 1997.
- Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México 1997.
- Servicio de Administración Tributaria, Ley y Reglamento Interior. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México 1997.