



UNIVERSIDAD VILLA RICA

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**“APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN AL CONVENIO
DE PAGO EN PARCIALIDADES POR CONCEPTO
DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE
VEHÍCULOS”**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADA EN DERECHO

PRESENTA:

ANABEL TERESA GUTIÉRREZ ENRÍQUEZ

Director de Tesis:
LIC. HÉCTOR MANUEL ESTEVA DÍAZ

Revisor de Tesis:
LIC. FRANCISCO JAVIER PÉREZ MONTES

BOCA DEL RIO, VER.

2006



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A MIS PAPAS

Por que esto es solo un reflejo de sus sacrificios desinteresados y los incansables esfuerzos por convertirme en una mujer con un mejor futuro sin que olvide quién soy y de dónde vengo. Los amo por siempre.

A MIS HERMANOS

Por la propuesta de que salgan a cumplir sus sueños sin que olviden regresar al mejor lugar que tuvimos para forjarnos como mejores personas, nuestra casa.

AL LIC. JOSÉ GABRIEL PÉREZ GUTIÉRREZ

Por la oportunidad brindada de ganarme su confianza y guía profesional, mi más eterno agradecimiento acompañado de una inquebrantable lealtad y cariño.

ÍNDICE

Introducción	1
CAPÍTULO I	
Referencias Metodológicas.	
1.1 Planteamiento del problema	3
1.2 Justificación del problema	3
1.3 Delimitación de objetivos	4
1.3.1 Objetivo general	4
1.3.2 Objetivos Específicos	4
1.4 Formulación de la hipótesis	5
1.5 Identificación de variables	5
1.5.1 Variable independiente	5
1.5.2 Variable dependiente	5
1.6 Tipo de estudio	5
1.6.1 Investigación documental	5
1.6.1.1 Bibliotecas públicas	5
1.6.1.2 Bibliotecas privadas	5
1.6.2 Técnicas empleadas	6
1.6.2.1 Ficha bibliográfica	6
1.6.2.2 Ficha de trabajo	6

CAPÍTULO II

Actividad Financiera

2.1 Generalidades	7
2.2 Notas distintivas de la Actividad Financiera	9
2.3 Naturaleza de la Actividad Financiera	10
2.4 La Actividad Financiera como objeto de conocimiento	14
2.5 El derecho Financiero	14
2.6 Los Tributos	17
2.6.1 Concepto	17
2.6.2 Rasgos característicos del Tributo	19
2.6.3 El tributo y sus especies	21
2.7 Análisis del Impuesto	22
2.7.1 Notas distintivas del Impuesto	22
2.7.2 El Impuesto desde el punto de vista doctrinario y jurídico	23
2.7.2.1 Los Elementos del Impuesto	25
2.7.2.1.1 Elementos Cualitativos	25
2.7.2.1.2 Elementos Cuantitativos	26
2.7.3 Caracteres Jurídicos del Impuesto	27

CAPÍTULO III

La Doctrina Tributaria y El Impuesto Sobre la Tenencia o uso de Vehículos.

3.1 Teoría Tributaria	31
3.2 El exceso del gravamen: Tasa y Tarifas	33
3.3 La incidencia económica de los impuestos	34
3.4 Aspectos del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos	34
3.4.1 La Naturaleza del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos	34
3.4.2 Los principios impositivos en el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos	36

3.5 Solicitud de pago en parcialidades por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos	37
3.5.1 Requisitos para el trámite de solicitud de pago en parcialidades	39
3.5.2 Autorización del Convenio de pago en parcialidades	42

CAPÍTULO IV

Desarrollo de las Diligencias del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

4.1 Objetivo	44
4.2 Aspectos Constitucionales	45
4.2.1 Concepto del Procedimiento Administrativo de Ejecución	47
4.2.2 Concepto de Crédito Fiscal	48
4.2.3 Reglas Generales de Aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución	48
4.2.3.1 Exigibilidad del Crédito Fiscal	49
4.3 Etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución	50
4.4 Requerimiento de Pago	51
4.4.1 Concepto del acto de autoridad denominado Requerimiento de Pago	51
4.4.2 Requisitos de Legalidad del Requerimiento de Pago	54
4.4.3 Requisitos Formales del Mandamiento de Ejecución	54
4.4.4 Formalidades para la notificación del Requerimiento de Pago	56
4.4.5 Comprobación de Pago	59
4.5 Embargo de Bienes	60
4.5.1 Definición	60
4.5.2 Formalidades	61
4.5.3 Designación de Bienes	62
4.5.4 Bienes exceptuados de Embargo	63
4.5.5 Oposición de un tercero al Embargo de bienes	64
4.5.6 Concurrencia de autoridades en el Embargo de bienes	65

4.5.7 Registro de bienes	66
4.5.8 Medidas de Apremio	66
4.5.9 Depositaria de bienes	67
4.5.10 Fin de la responsabilidad de los depositarios	69
4.5.11 La intervención	69
4.5.11.1 Tipos de intervención	70
4.5.11.2 Obligaciones del Interventor Administrador	72
4.5.11.3 El levantamiento de la Intervención	73
4.5.11.4 Enajenación de la Negociación Intervenida	73
4.5.11.5 Cancelación de la Inscripción de la Intervención en el Registro	73
4.5.6 El Remate (Enajenación de bienes embargados)	74
4.6.1 Formas de Enajenar Bienes Embargados	75
4.6.2 Aspectos Previos a la Enajenación de Bienes	76
4.6.3 Avalúo de Bienes	76
4.6.4 Lineamientos del peritaje	77
4.6.5 Procedencia de la Enajenación de Bienes Embargados	79
4.6.6 Impugnación de Avalúos	79
4.6.7 Convocatoria para el Remate	82
4.6.8 Citación d Acreedores del embargado al Acto de Remate	81
4.6.9 Requisitos y Calificación de la Postura	82
4.6.10 Primera Almoneda	84
4.6.10.1 Fincamiento del Remate	85
4.6.11 Incumplimiento del Postor	87
4.6.12 Segunda Almoneda	87
4.6.13 Dación de Pago	88
4.6.14 Adjudicación a favor del Fisco	88
4.6.15 Enajenación fuera del Remate	89
4.6.16 Aplicación del producto del Remate	92
4.6.17 Recuperación de Bienes Embargados	93

4.6.18 Devolución de Bienes	93
4.7 Gastos de Ejecución	94
4.7.1 Determinación de los Gastos de Ejecución	94
4.7.2 Gastos Extraordinarios de Ejecución	95

CAPÍTULO V

Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

5.1 Concepto	96
5.2 Presupuestos	97
5.3 La Prescripción	98
Conclusión	100
Bibliografía	102

INTRODUCCIÓN

La presente investigación surge ante la innegable posición de todos los mexicanos frente al Estado de contribuir al gasto público con el propósito de sufragar las necesidades más apremiantes de la sociedad, sin embargo, dado al desconocimiento por parte de los contribuyentes respecto a los medios que faciliten el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, se ha llegado a implementar una Teoría Tributaria ajena a las garantías de los contribuyentes, es así como, ante esta desigualdad de criterios y posiciones, se pretende orientar a los contribuyentes e incluso, a los estudiosos del derecho –dado el alejamiento práctico que existe en relación al Derecho Fiscal– respecto a los medios existentes para la solventación de una de las obligaciones tributarias más comunes, esto es, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el cual, dadas sus características puede ser objeto de un crédito fiscal mediante la suscripción entre el particular y el Estado de un Convenio que permitirá al contribuyente

para hacer efectivos los créditos fiscales contraídos por los contribuyentes.

Y en este rubro, se expone fase a fase el desarrollo de dicho procedimiento con el objetivo de poner en descubierto cada uno de los elementos estructurales que lo conforman y cuyo conocimiento permitirán la legal aplicación del mismo por parte de la autoridad fiscal y/o en su caso la oportuna defensa por parte de los contribuyentes que consideren trasgredida su esfera jurídica.

Finalmente, resulta claro que ampliar la visión jurídica sobre el Procedimiento Administrativo de Ejecución, permitirá que al igual que otras figuras jurídicas, se practiquen a la luz de los principios constitucionales para contribuir a la consolidación de la Seguridad Jurídica.

CAPÍTULO I

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

¿Qué importancia tiene la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución al contribuyente moroso que incumple con el Convenio de Pago en Parcialidades por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos en nuestro Estado?

1.2. JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

El estudio del Procedimiento Administrativo de Ejecución como medio a través del cual la autoridad fiscal materializa su facultad coactiva para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, reviste de suma importancia porque al igual que otras figuras jurídicas requiere de pleno conocimiento de los principios legales que rigen la aplicación de cada una de las etapas del procedimiento con el firme propósito de exigir el cumplimiento de las obligaciones contraídas por los contribuyentes sin transgredir impunemente su esfera jurídica.

1.3. DELIMITACIÓN DE OBJETIVOS

1.3.1. OBJETIVOS GENERALES

Proponer la celebración del Convenio de Pago en Parcialidades por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos como un medio eficaz para el cumplimiento de una de las obligaciones más comunes entre los contribuyentes y así, exponer cada una de las etapas que integran el denominado Procedimiento Administrativo de Ejecución aplicado por la autoridad fiscal con el propósito de cumplir con su función recaudadora.

1.3.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS

- a.- Exponer prácticamente el surgimiento del Derecho Fiscal como rama jurídica que satisface la necesidad de crear un procedimiento ideal para la recuperación de los créditos por parte de las autoridades fiscales competentes.
- b.- Ampliar la visión del contribuyente sobre la naturaleza jurídica del Impuesto Sobre la Tenencia o Uso de Vehículos y su impacto en nuestra sociedad.
- c.- Proponer el Convenio de Pago en Parcialidades como medio idóneo para el contribuyente incumplido que pretenda solventar los ejercicios fiscales adeudados.
- d.- Analizar paso a paso el Procedimiento Administrativo de Ejecución aplicado para la recuperación de los créditos fiscales contraídos por los contribuyentes morosos.
- e.- Describir los medios de impugnación a los que puede recurrir el contribuyente que considere transgredida su esfera jurídica por los actos ejecutados por las autoridades fiscales.

1.4. FORMULACION DE LA HIPOTESIS

Exponer de manera generalizada las diferentes fases del Procedimiento Administrativo de Ejecución y las formalidades que se deberán observar dentro del mismo cuando se aplique al contribuyente que incumpla con el Convenio de Pago en Parcialidades por concepto el Impuesto Sobre la Tenencia.

1.5. IDENTIFICACION DE VARIABLES

1.5.1. VARIABLE INDEPENDIENTE

Resulta fundamental profundizar en el conocimiento del Procedimiento Administrativo de Ejecución como el medio jurídico más viable del Estado para solventar las obligaciones de los contribuyentes morosos.

1.5.2. VARIABLE DEPENDIENTE

En caso de que el contribuyente incumpla con el convenio de pago en parcialidades por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el Estado estará en *total facultad de recuperar dicho crédito mediante la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución*, en cual deberá sujetarse a los lineamientos previamente establecidos por la Ley.

1.6. TIPO DE ESTUDIO

El presente trabajo se basa en una investigación descriptiva.

1.6.1. INVESTIGACION DOCUMENTAL

Para concretar el presente trabajo de investigación resulto indispensable la investigación en diversos libros de texto.

1.6.1.1. BIBLIOTECAS PUBLICAS

Biblioteca de la Universidad Veracruzana "USBI", Avenida Adolfo Ruiz Cortínez, Esquina S.S. Juan Pablo II, S/N, Boca del Río, Veracruz.

Biblioteca Pública de la Ciudad, Zaragoza entre Canal y Esteban Morales, S/N, Veracruz, Veracruz.

1.6.1.2. BIBLIOTECAS PRIVADAS

Universidad Autónoma de Veracruz "Villa Rica", Avenida Urano Esquina Progreso, Fraccionamiento Jardines de Mocambo, Boca del Río, Veracruz.

1.6.2. TECNICAS EMPLEADAS

Elaboración de fichas de trabajo y bibliográficas.

1.6.2.1. FICHAS BIBLIOGRAFICAS

En el desarrollo de esta investigación fue necesario elaborar diferentes fichas bibliográficas con los requisitos siguientes:

- Nombre del autor
- Título del libro
- Tomo del libro
- Datos de actualización del libro (s)
- Número de la edición
- Editorial
- Lugar, fecha y año de impresión

1.6.2.2. FICHA DE TRABAJO

Se contemplaron los requisitos anteriores con el propósito de organizar y clasificar la información recabada.

CAPITULO II

LA ACTIVIDAD FINANCIERA

2.1. GENERALIDADES

Es usual en cualquier tratado no sólo jurídico sino de cualquier naturaleza el iniciar las páginas del mismo planteándose la necesidad de definir la disciplina objeto de estudio, ello resulta hasta cierto punto ilógico toda vez que el momento en que debiera definirse una disciplina es al concluir el estudio ya que en ese momento se dispone de toda la información requerida para poder juzgar si el antecedente propuesto contiene o constituye un espejo fiel de la materia a definir ya que si por el contrario la definición se plantea en el umbral de la obra, carecería de los elementos necesarios para evaluarla.

De esta forma, considero que resulta de suma importancia la práctica de una síntesis que nos amplíe la visión jurídica sobre el procedimiento objeto de estudio, esto es, que con la claridad y brevedad posible –pues no debemos olvidar que la investigación se basa en la aplicación de un proceso jurídico y no en un estudio dogmático del mismo- nos muestre la *génesis, naturaleza jurídica, fundamento legal, principios generales, propósitos*, entre otros. Son estas las razones por las

que comenzaré por exponer el nacimiento de la materia que acoge el estudio del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Antes de iniciar el camino anunciado y denominado como actividad financiera, conviene traer la noción de hacienda pública, que seguramente aclarará nuestra investigación.

Variados son los autores que consideran que al hablar de la hacienda pública se hace referencia a tres realidades distintas: de tipo *subjetivo*, *objetivo* y, finalmente, *funcional*, por lo tanto tendremos tres acepciones distintas de la hacienda pública.

Conceptuar la hacienda pública en una perspectiva subjetiva equivale a identificarla con un ente o sujeto realizador de ciertas conductas, como un "alguien", ejemplo de tal acepción se tienen en expresiones como fisco, erario, y otros. En su acepción objetiva equivale a identificarla con una masa de bienes o derechos que constituyen el patrimonio del Estado y, finalmente, la hacienda pública en su perspectiva funcional viene a traducirse en un conjunto de conductas administrativas orientadas a la obtención de recursos financieros y a su reversión a través del rubro genérico de gastos.

Por último, podría adicionarse una cuarta acepción de hacienda pública, y sería aquella que la identifica con una disciplina o gama de conocimientos, que más o menos puede identificarse con la ciencia de la hacienda en la que tradicionalmente se subsume el análisis económico y jurídico de la actividad financiera.

De lo anterior puede, por lo pronto, subrayarse una primera conclusión: la actividad financiera viene a ser una noción equivalente a hacienda pública en su acepción funcional.

2.2. NOTAS DISTINTIVAS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA.

a) Constituye un cometido del Estado.

Una nota distintiva es el hecho de que la actividad financiera siempre va a constituir una porción dentro del universo del quehacer del Estado; por tanto, el fenómeno financiero sólo podrá ser atribuible al Estado por constituir una modalidad de la conducta del mismo. Además, cabe señalar que el Estado requiere, para la satisfacción de sus necesidades, que son coincidentes con las del grupo social al que sirve, de la disponibilidad de una masa de recursos o medios económicos o monetarios, que conjuntados en forma debida con los medios materiales y humanos, dan al Estado la posibilidad de hacer frente a la satisfacción de tales requerimientos, constituyentes de un elemento cambiante que plantean un reto a la habilidad del Estado moderno.

b) Su carácter económico.

Otra de las notas distintivas de la actividad financiera será la circunstancia de que siempre se traducirá en una conducta orientada a la obtención de medios económicos, es decir, de sumas de dinero, mismo que se convertirá, a través del gasto, en el cúmulo de satisfactores de la colectividad, de esa manera, ingreso y gasto constituyen las dos variantes en que se bifurca la actividad financiera, integradas orgánicamente en el presupuesto.

c) Carácter instrumental.

Surge de lo anterior una peculiaridad adicional que consiste en el carácter instrumental de la actividad financiera, o sea, ingreso y gasto no constituyen un fin en sí mismo, sino un medio para el logro de otros objetivos que seguramente van más allá de la simple cobertura de gastos. No debe perderse de vista que el término "financiero" es atribuible a aquella conducta del Estado orientada a la obtención de medios económicos, a la administración de ellos y finalmente a su devolución a la comunidad convertidos en bienes y servicios, no obstante que el lenguaje coloquial es usado bajo otras acepciones. Así, obtenemos una nota

adicional: siempre que el Estado actúa como protagonista de la actividad financiera, lo hace en plenitud de su poder de imperio, entonces, quedan excluidos todas aquellas conductas del Estado en que él mismo se coloca en igual rango que los particulares. El fenómeno financiero puede decirse, que consiste en la acción del Estado orientada a la obtención de medios o recursos económicos a través de la utilización de los instrumentos ya señalados, la administración de los mismos y su conversión en bienes y servicios a través del gasto público.

2.3. NATURALEZA DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA.

La siguiente interrogante que salta de inmediato es la referente a la naturaleza de esa conducta o comportamiento del Estado, que a través de los tres momentos antes señalados configura lo que ha dado en llamarse el fenómeno o la actividad financiera. Y es que para resolver la anterior interrogante habrá que plantearse en términos claros y sencillos la cuestión siguiente: ¿lo que se entiende por actividad financiera constituye una modalidad o sector de lo que la doctrina consigna como *actividad económica*? Si lo anterior se pudiera resolver satisfactoriamente en términos afirmativos, no habría lugar a tantos y tantos problemas que se han suscitado, ya que el referido fenómeno encontraría cabida y explicación a la luz de los planteamientos de la teoría económica. Además, habría que preguntar si el ingrediente económico agota la esencia del fenómeno financiero, o dicho en otras palabras, si el referido fenómeno consiste únicamente, puede explicarse y se resuelve, en una conducta económica.

Adelantando a un criterio, puede decirse que el fenómeno financiero constituye una realidad de una complejidad tal que sería simplista y absurdo querer reducirlo a una sola economicidad. Con postura como la anterior quedaría sin explicación una serie de aspectos y manifestaciones del mismo fenómeno que rebasan lo económico:

La actividad financiera se desenvuelve dentro del marco de la administración pública y se orienta a la satisfacción de las necesidades colectivas. De ahí, pues, que uno de sus rasgos característicos sea su carácter finalista o instrumental; es decir, se trata en todos los casos de una actividad medio, y nunca un fin en sí mismo. Lo anterior de ninguna manera resulta suficiente para esclarecer la naturaleza o substancia de esta actividad; resulta innegable que en su génesis y desenvolvimiento concurren factores de índole económica, de substancia jurídica, de contenido político, entre otros.

Existe una corriente-doctrina que sostiene que la actividad financiera tiene naturaleza económica, y que para explicarla bastaría solamente con aplicar los esquemas conceptuales de la ciencia económica y más, específicamente, la teoría de la producción y consumo de los bienes públicos, sólo que el individuo se ve substituido por el Estado y la necesidad individual por la colectiva.

Los enfoques económicos sobre la actividad financiera son, los que han adquirido mayor preponderancia y, en la actualidad, los que han logrado mayor grado de madurez.

Podría pues, continuarse con el inventario de las diversas posturas que a partir de un enfoque economicista pretenden explicar el fenómeno financiero a partir del ingrediente económico, con lo cual solamente se logra poner en evidencia la complejidad de dicha realidad, y que el componente económico es solamente un elemento integrante, constituye la parte más no el todo.

Resulta innegable que el fenómeno financiero tiene un alto ingrediente económico, pero de ahí a sostener la plena economicidad de dicho fenómeno, dista de un abismo, una que a partir de tal, quedaría definitivamente sin explicación toda una gama de fenómenos que se dan en su seno. La actividad financiera, en su conjunto, pertenece al dominio de lo que se denomina también economía pública, y que uno de los rasgos característicos lo constituye el hecho de que se da fuera

de las leyes del mercado y que al usar preponderantemente la coacción asegura la satisfacción de las necesidades históricas sentidas por la comunidad; adicionalmente esta economía no es una economía de cambios sino de dotaciones, y su funcionamiento no se asegura por el mecanismo de la oferta y la demanda, sino por el gasto y el ingreso público, y su equilibrio no proviene del juego automático de los precios sino del empleo de la coacción pública.

Sin lugar a dudas el rasgo más sobresaliente de la actividad financiera la constituye el papel protagónico que en la misma juega el Estado, bien actuando a través de su poder de imperio mediante la exacción de parte de la riqueza generada por la comunidad a través de los tributos o bien concurriendo al mercado ofertando sus productos y servicios como el resto de sus agentes económicos. El Estado al apropiarse en forma compulsiva de una porción de la riqueza generada por la comunidad, lo hace obedeciendo a las motivaciones no sólo de carácter económico ni persiguiendo finalidades necesarias y únicamente recaudadoras, sino que se ve impulsado por criterios de orden político; puede decirse lo mismo de los criterios referentes al gasto público. Así, por ejemplo es explicable que en momentos de inflación acelerada resulte conveniente restar liquidez a la economía, objetivo que puede alcanzarse, además, con el manejo de una diversidad de instrumentos (gasto público, encaje legal, tasa de interés, etcétera, a través de la utilización del instrumento tributario.

En el Estado se confunde una dualidad de funciones ya que por una parte es el creador del orden jurídico a través de la función legislativa y por otra asume el papel de subordinado al mismo, creador de la norma y sometido a ella, es ésta la síntesis de todo el Estado de Derecho. En el ámbito financiero esto implica que por una parte sea el Estado el productor de las normas que regulan la actividad financiera y por otra, que el mismo Estado deba disciplinar su conducta y someterla a los dictados de la norma jurídica, por lo que la actividad financiera de esa manera se rescata del ámbito de lo caprichoso y discrecional. En un Estado

de Derecho la actividad financiera discurre conforme a normas jurídicas a las que debe someterse tanto el Estado como el gobernado tejiéndose por tanto una amplísima red de relaciones jurídicas entre el Estado y los gobernados mismas que en cada caso se diferenciarán dependiendo de la diversa posición jurídica del gobernado ante el Estado. Habrá casos en que la posición del gobernado sea de contribuyente, otras de usuario de los servicios que aquél presta, otra más consumidor de los bienes que el Estado oferta en el mercado, etc., sin embargo las normas jurídicas que regulan la actividad financiera y las relaciones que engendran son sólo una parte de la actividad financiera y su estudio no agotaría la totalidad de las implicaciones de ésta.

El fenómeno financiero tiene indiscutiblemente un aspecto económico derivado del hecho de que implica la administración y asignación de recursos escasos a fines alternativos; tiene así mismo, un aspecto de carácter político-sociológico en la medida en que el fenómeno financiero es producto de decisiones políticas y genera repercusiones de esa naturaleza; tiene un aspecto ético en la medida en que a través del ingreso y gasto se pretende servir a determinados valores sociales; asimismo un aspecto contable dado que los movimientos generados por el proceso ingreso-gasto deben ser contabilizados dentro del sistema de contabilidad del sector público. Podría asimismo seguir enlistando los diversos ingredientes de la actividad financiera y por ende los aspectos que lo conforman, sin embargo son los referidos, además del jurídico, los más importantes, mismos quedan nacimiento a la posibilidad de constituir una diversa disciplina en torno a dicho fenómeno: el derecho financiero, la política financiera, la economía financiera, etc. De esta forma encontramos que el fenómeno financiero con toda su complejidad, con toda su complejidad; encierra una diversidad de objetos de conocimiento intrínsecamente diferentes que deben ser abordados por disciplinas distintas, y no simplemente reducir la cuestión a un problema de perspectivas.

de las leyes del mercado y que al usar preponderantemente la coacción asegura la satisfacción de las necesidades históricas sentidas por la comunidad; adicionalmente esta economía no es una economía de cambios sino de dotaciones, y su funcionamiento no se asegura por el mecanismo de la oferta y la demanda, sino por el gasto y el ingreso público, y su equilibrio no proviene del juego automático de los precios sino del empleo de la coacción pública.

Sin lugar a dudas el rasgo más sobresaliente de la actividad financiera la constituye el papel protagónico que en la misma juega el Estado, bien actuando a través de su poder de imperio mediante la exacción de parte de la riqueza generada por la comunidad a través de los tributos o bien concurriendo al mercado ofertando sus productos y servicios como el resto de sus agentes económicos. El Estado al apropiarse en forma compulsiva de una porción de la riqueza generada por la comunidad, lo hace obedeciendo a las motivaciones no sólo de carácter económico ni persiguiendo finalidades necesarias y únicamente recaudadoras, sino que se ve impulsado por criterios de orden político; puede decirse lo mismo de los criterios referentes al gasto público. Así, por ejemplo es explicable que en momentos de inflación acelerada resulte conveniente restar liquidez a la economía, objetivo que puede alcanzarse, además, con el manejo de una diversidad de instrumentos (gasto público, encaje legal, tasa de interés, etcétera, a través de la utilización del instrumento tributario.

En el Estado se confunde una dualidad de funciones ya que por una parte es el creador del orden jurídico a través de la función legislativa y por otra asume el papel de subordinado al mismo, creador de la norma y sometido a ella, es ésta la síntesis de todo el Estado de Derecho. En el ámbito financiero esto implica que por una parte sea el Estado el productor de las normas que regulan la actividad financiera y por otra, que el mismo Estado deba disciplinar su conducta y someterla a los dictados de la norma jurídica, por lo que la actividad financiera de esa manera se rescata del ámbito de lo caprichoso y discrecional. En un Estado

2.4. LA ACTIVIDAD FINANCIERA COMO OBJETO DE CONOCIMIENTO.

Una conclusión obligada del carácter complejo del fenómeno financiero, es que él mismo puede ser objeto de conocimiento a partir de diversos enfoques o puntos de vista constituyéndose en cada caso una diversa disciplina en torno a esa realidad, dependiendo en cada caso del ingrediente que se privilegie y del método de estudio que se utilice. Por ejemplo, si lo que importa de la actividad financiera es su aspecto jurídico, su estudio se centrará en el análisis y construcción de los principios jurídicos en que se sustenta dicha actividad y de las normas jurídicas que constituyendo aplicación de dichos principios regulan dicha actividad financiera, dando en tal caso el nacimiento de una disciplina jurídica denominada Derecho Financiero –del cual, dadas las necesidades de abocarse al estudio de una de sus partes específicas como lo son los tributos, surge el conocido Derecho Tributario o Derecho Fiscal- y así continuando con el mismo procedimiento se constituirá el resto de las disciplinas financieras, mismas que escapan al contenido de la presente investigación.

2.5. EL DERECHO FINANCIERO

Muchos son los autores que han dedicado su estudio a la conceptualización de cada elemento que surge a través de la ubicación de la actividad financiera como fenómeno inevitable en nuestra sociedad; en párrafos anteriores se señaló que dependiendo del enfoque desde el cuál estemos interesados estudiar a la actividad financiera es que surge la necesidad de plantear claramente las ramas o partes que la integran, tal es el caso del Derecho Financiero, mismo que puede tener desde el punto de vista doctrinario, diversas aseveraciones como Derecho Tributario, Derecho Fiscal, por mencionar sólo los más comunes, pero cuyo objeto de estudio se basa en los principios o lineamientos jurídicos que regulan la obtención de recursos financieros por parte del Estado vía el cobro de impuestos a cada uno de los contribuyentes que se ubiquen en un supuesto legal específico y por medio de los cuales se pretende la satisfacción de las necesidades colectivas. Considero que adentrarse a un estudio más profundo del título de la materia que

ampara el presente trabajo de investigación resulta innecesario toda vez que la importancia de su mención radica principalmente en el hecho que partiendo de su definición podremos ubicarnos paso a paso en nuestro objeto de estudio, que es precisamente la solventación de uno de los impuestos más comunes entre los contribuyentes, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, por lo que a continuación de forma generalizada pero concreta se expondrá la definición del antes mencionado, Derecho Financiero.

Así las cosas, y sin mayor complicación, tenemos que aquella parte del derecho objetivo que regula la actividad hacendaria del Estado constituye el derecho financiero, que puede definirse como "el conjunto de normas que regulan la obtención, la gestión y el empleo de los medios económicos necesarios para la vida de entes públicos"¹

En este orden de ideas, el derecho financiero forma parte del derecho público y tiene como sustento al derecho constitucional, en virtud de que al poder legislativo corresponde no sólo fijar las normas para el desarrollo de la actividad financiera, sino también autorizar anualmente al poder ejecutivo para que recaude los ingresos y realice los gastos dentro de los límites establecidos.

Tradicionalmente los autores han dividido el derecho financiero en tres grupos de normas que guardan entre sí, cierta similitud con los tres momentos o fases en que se divide la actividad financiera del Estado, esto es, la obtención, el manejo y la erogación de los recursos estatales, a los que corresponderían el derecho fiscal o anteriormente conocido como tributario, el derecho patrimonial y el derecho presupuestario, respectivamente.

Por lo tanto el Derecho Financiero se descompone de varias partes, cada una de las cuales tiene un carácter jurídico propio, a saber: el derecho presupuestario,

¹ A. D. Giannini, *Instituciones de derecho tributario*, Madrid, Ediciones de Derecho Financiero, 1957, p. 5.

que regula la institución presupuestaria, a través de la cual se determinan las respectivas atribuciones de los órganos supremos del Estado en lo que atañe a la gestión financiera, teniendo como sustento el derecho constitucional. La actividad relativa a la imposición y a la recaudación de los tributos, por su parte, constituye una característica del derecho tributario. Finalmente la gestión del patrimonio estatal o federal y de las empresas públicas queda comprendida dentro del marco general del derecho administrativo, como derecho patrimonial.

Si atendemos a la idea del maestro Alfonso Cotrina Gutiérrez es posible afirmar que el Derecho Financiero está constituido por el conjunto de normas jurídicas derivadas de forma específica del derecho fiscal, que regula el establecimiento de los tributos y formas de obtención de recursos para el Estado, así como el derecho patrimonial, por medio del cual se señala el procedimiento legal administrativo respecto de la gestión o manejo de sus bienes y, por último, del derecho presupuestario, normativo de la contabilidad del Estado en lo referente al gasto público, sin olvidar lo tocante a la normación de las relaciones jurídicas que se dan entre diversos órganos del Estado, incluyendo el sector paraestatal, o entre dichos órganos y los particulares. El rasgo importante de las divisiones antes mencionadas radica principalmente en que distinguen la necesidad de regular las formas o medios de recaudación de recursos financieros por parte del Estado, esto es, sabiéndose que el Estado goza de un poder coactivo sobre los contribuyentes para el logro generalizado de sus propósitos colectivos, surge el llamado Derecho Tributario, el cual, aparece en la esfera jurídica como parte del derecho público y que tiene por objeto el estudio jurídico de una especial categoría de ingreso público como son los tributos; y a su vez; el Derecho Fiscal, "cuyo objeto de estudio radica en la recaudación de ingresos tributarios del Estado; poniendo especial énfasis en la relación de los sujetos que intervienen en la obligación a favor de la hacienda pública".² Como se demuestra, ambas

² Martínez Morales, Rafael I. *Derecho Administrativo*, México, Harla, 1997, Diccionarios Jurídicos Temáticos, volumen 3, p. 64

categorías de Derecho se encuentran íntimamente vinculadas entre sí, pues la primera conlleva a la segunda.

Atendiendo a lo anterior, me veo en la obligación de ampliar brevemente la visión del eje en torno al cual se constituye nuestra investigación.

2.6. LOS TRIBUTOS

2.6.1. CONCEPTO.

Resulta curioso advertir que un gran número de legislaciones y tratados de Derecho Tributario eluden definir la figura del tributo centrando más su atención en las diversas especies del mismo.

El tributo, es un ingreso público que percibe el Estado o los organismos fiscales autónomos por mandato de Ley para servir a propósitos recaudatorios, con cargo a personas cuya situación coincida con la hipótesis prevista por el legislador.

A continuación se ofrece una visión panorámica de algunas definiciones contenidas en diversas normas tributarias.

En el modelo del Código Tributario para América Latina, preparado para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID, se contiene en el artículo 13 del concepto siguiente:

Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. El Código Fiscal del Estado de Jalisco en vigor en el año 1976, en su artículo 2o dice:

Son ingresos tributarios las prestaciones en dinero o en especie que por disposición legal, se establezcan con carácter general y obligatorio para cubrir los gastos públicos.

En términos generales las diversas legislaciones omiten asentar una noción sobre tal categoría y en su lugar se limitan a señalar las especies que se comprenden dentro de aquél género.

La Ley Tributaria Española en su artículo 4o, más que definir el concepto de tributo simplemente abunda sobre su carácter instrumental cuando dice:

Los Tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir como instrumentos de la política general, atender las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta nacional.

El mismo cuerpo normativo en su artículo 26 justo se refiere que los tributos se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos.

Puede decirse que el tributo viene a ser la noción central en torno a la cual gira todo el derecho tributario, de tal manera que es el tributo al Derecho Tributario, lo que el delito al Derecho Penal, o la teoría del proceso al Derecho Procesal.

El tributo se nos manifiesta entonces como una institución polifacética ya que por una parte constituye un medio de cobertura o financiamiento de los gastos públicos implicando una exacción de parte de las rentas generadas por los gobernados, por tanto bajo esta perspectiva que podríamos denominar económico el tributo que se nos presenta como un flujo de riqueza que genera empobrecimiento de un sujeto y el enriquecimiento del otro.

Pero desde otro punto de vista que podría denominarse jurídico el tributo adquiere una fisonomía diversa, se nos exhibe no como flujo de recursos, ya que esta noción no pertenece al mundo del derecho, sino como una relación o vínculo jurídico entre el Estado y el particular-administrado mediante el cual este último debe soportar una carga consistente en una prestación de dar, es decir pagar una

suma determinada de dinero y además otras adicionales que jurídicamente se denominan prestaciones de hacer (presentar declaraciones, expedir documentos en los que consten los actos realizados, conservar la documentación comprobatoria de las operaciones, entre otras), de no hacer (no cambiar de domicilio fiscal sino mediante el aviso correspondiente), de permitir o tolerar (sobrellevar la práctica de visitas de inspección o de auditoría).

Sin embargo, nuestro sistema legal se inclina por la teoría orgánica del Estado (también aceptada por el derecho Alemán e Italiano), la cual, expone al tributo como una obligación unilateral, impuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su derecho de soberanía o del poder de imperio. Recordemos que este es el concepto aceptado por la moderna doctrina del derecho financiero.

Nuestro sistema legal no escapa a esta tendencia la cual es fácilmente observable en lo dispuesto por el artículo 31 Fracción 4a de la Constitución Federal, que establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, tanto de la Federación como del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes. En consecuencia, el elemento primordial del tributo es la coerción por parte del Estado, que así lo concierte en prestaciones obligatorias y no voluntarias, como reconoce toda la doctrina, ya que constituyen manifestaciones de voluntad exclusivas del Estado.

2.6.2. RASGOS CARACTERÍSTICOS DEL TRIBUTO

Ahora, me veo en la necesidad de comentar algunas notas que puedan ayudarnos a comprender de forma más profunda el perfil de la institución denominada tributo, que con toda probabilidad ha venido a ser sinónimo de impuesto o contribución.

a) El tributo es un ingreso. Efectivamente la afirmación de que los tributos son creados con el propósito de generar recursos para el Estado es cierta. Sin

embargo, no debemos dejar de distinguir a aquellos tributos que se denominan "tributos de ordenamiento", los cuales se crean con la finalidad de alcanzar otros objetivos aparejados a los recaudatorios, por ejemplo los de carácter aduanero que más que obtener sumas ingentes de recaudación persiguen la protección de determinado sector de la planta productiva del país.

b) El tributo es un ingreso público. Aquí el carácter del "público" hace referencia a una *doble característica*. Por una parte el hecho de que sea el Estado quién lo perciba y por otra la circunstancia de que la percepción y pago de los tributos se encuentran regulados por normas jurídicas que forman parte del derecho público.

c) El tributo es un ingreso público coactivo. El carácter coactivo del tributo implica el que éste deba ser soportado y pagado por el contribuyente prescindiendo de la voluntad del sujeto obligado al pago, es decir, los tributos pertenecen a la categoría de las prestaciones patrimoniales que le son impuestas en forma "unilateral" al gobernado, ya que para la existencia del tributo nos e requiere el concurso de la voluntad de cada uno de los contribuyentes en los individual, sino que son manifestaciones del poder del imperio del Estado.

d) El tributo es un ingreso público destinado a cubrir los gastos públicos. Es evidente que el fin prioritario de los tributos es servir de medio de financiamiento del presupuesto del Estado.

e) El tributo es un ingreso percibido a título definitivo. La definitividad viene a constituir una nota que permite distinguir al tributo de otros ingresos públicos que percibe el Estado con carácter de coactivo, pero que sin embargo no tienen el rango de tributarios como serían por ejemplo los ingresos provenientes de empréstitos forzosos decretados por el poder público.

2.6.3. EL TRIBUTO Y SUS ESPECIES.

Puede decirse sin lugar a dudas que tanto la doctrina latinoamericana y europea, como la legislación resultan unánimes al reconocer tres clases de tributos: el impuesto, el derecho o tasa y la contribución especial.

Por su parte la legislación mexicana, concretamente el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2o al referirse a las contribuciones distingue cuatro categorías: los impuestos, los derechos, las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras.

Dado lo anterior, no se puede dejar de señalar que tanto la doctrina como en la legislación mexicana ha cobrado más arraigo el término de contribución que el de tributo, no obstante de tratarse de dos vocablos sinónimos. Esa tradición la inaugura el constituyente de Querétaro al referirse en el ya mencionado artículo 31 fracción 4a de la Constitución General de la República –mismo al que estaremos recurriendo frecuentemente- a las obligaciones de los mexicanos, entre los que se encuentra la de “contribuir para los gastos públicos”. Por lo que el sustantivo derivado de la acción de contribuir es la contribución y no el tributo, por lo tanto el uso en México del término contribución hay que explicarlo a partir de un deseo de dar homogeneidad terminológica a partir de las directrices marcadas por la Constitución.

Ahora bien, como se ha expuesto, dentro de nuestro régimen legal se contempla a los impuestos como una clasificación de lo que denominamos tributos o contribuciones, por lo que para llegar a entender la procedencia del impuesto objeto de nuestro estudio, es indispensable en primer término, comprender su propia naturaleza de manera generalizada.

2.7. ANÁLISIS DEL IMPUESTO

2.7.1. NOTAS DISTINTIVAS DEL IMPUESTO.

Con la finalidad principal de conducir esta investigación por un camino consistente, debe tenerse presente que para poder comprender los impuestos es preciso no pasar por alto lo siguiente:

1. Que los impuestos son una de las varias especies de tributo o contribuciones,
2. Derivado de lo anterior es preciso por lo tanto afirmar que todas las características o rasgos definitorios de los tributos deben corresponderle a los impuestos, es decir si éstos últimos son una especie de aquéllas lógico es admitir que todas las características del género (las contribuciones) le corresponderán a la especie (los impuestos).

Por lo tanto, para poder comprender en qué consisten los impuestos habrá que darse a la tarea de plasmar diversas notas que permitan distinguirlos del resto de las contribuciones. Así las cosas, pertenece en común a los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras el ser todos ellos un ingreso público percibido por el Estado a título definitivo en ejercicio de su poder de imperio.

Para poder comprender la naturaleza del impuesto puede resultar una vía fácil el iniciar su estudio a partir de una comparación entre éste y los derechos; estos últimos, por tratarse de una contribución deben pagarse al Estado no cuando se realicen situaciones que pongan en evidencia una capacidad económica contributiva, un ejemplo específico, el adquirir un automóvil o el ejercer el derecho de propiedad sobre un bien inmueble, sino cuando el sujeto recibe en lo individual un beneficio derivado de una conducta determinada del Estado; por lo tanto a diferencia de los impuestos, los hechos generadores de los derechos siempre estarán constituidos por conductas que realiza el Estado, provocadas o no por el

particular, y que tienen por destinatario-beneficiario al propio gobernado. Por ejemplo, la obligación de pagar derechos que se generan a cargo de un sujeto a quien se le exhibe un pasaporte o constancia de su partida del registro civil. La diferencia por tanto entre el impuesto y el derecho habrá que establecerla a partir de la diversa naturaleza (jurídica) de los hechos por los que nace la obligación de pagar impuestos y de pagar derechos.

Esa es la diferencia esencial entre ambas jurídicas y relevante desde el punto de vista jurídico.

2.7.2. EL IMPUESTO DESDE EL PUNTO DE VISTA DOCTRINARIO Y JURIDICO.

Comenzaré por comentar que el doctrinario Acchille D. Giannini define el impuesto como la prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su poder de imperio, originario o derivado, en los casos, medida y forma que dispongan las leyes, con la finalidad de obtener un ingreso. Para el autor Gastón Geze el impuesto viene a ser una prestación pecuniaria, obtenida de los particulares por vía de autoridad a título definitivo y sin contrapartida para cubrir los gastos públicos. Prácticamente puede decirse que la definición de Geze se ha convertido en clásica y casi en la totalidad de los tratados se consigna en atención, a sus grandes aciertos y precisión no obstante ser una postura ya superada en el momento actual. En dicha definición sobresale el carácter pecuniario de la prestación en que se hace consistir, además de ser siempre el impuesto una manifestación del poder soberano del Estado, además sobresale el carácter definitivo de dicha prestación para diferenciarlo de otras prestaciones para otorgarlo a título provisional y finalmente su vinculación a finalidades recaudatorias o de cobertura; rasgo este último definitivamente verificable en el caso del impuesto sin embargo no agota las posibilidades operativas o bondades de la institución toda vez que el impuesto además de significar para el Estado una fuente de financiamiento constituye un magnífico instrumento de política

económica que se utiliza para afectar el comportamiento de los agentes económicos. Matías Cortés Domínguez completa el panorama al definir el impuesto como: Una obligación legal, de derecho público y pecuniaria, cuyo sujeto activo del Estado u otro ente público fijado por la Ley, surgida por la realización de un hecho imponible realizado por el sujeto pasivo, que no supone en ningún caso una actividad administrativa.

Podría seguir prolongándose la relación de las diferentes definiciones, pues ya cada autor propone la suya, sin embargo para efectos de poder contar con una visión panorámica del Estado de la doctrina al respecto se juzga suficiente la anterior muestra ofrecida.

Ahora bien, atendiendo al aspecto jurídico, el Artículo 2o del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de Diciembre de 1982, se establecía que "son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos". El mismo ordenamiento pero con vigencia a partir del Primero de Enero de 1983, en su artículo 2o Fracción 1a determina que "son impuestos las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma...".

De la anterior noción puede señalarse lo siguiente:

a) En primer lugar el legislador atropella una de las reglas básicas que exige la lógica en materia de definiciones en virtud de que pretende definir la especie (el impuesto) a partir de su referencia con el género (la contribución) sin embargo omite definir lo que sea esta última.

Por otra parte el procedimiento seguido por el legislador en este caso no es muy ortodoxo toda vez que define la figura del impuesto utilizando un procedimiento

que podría denominarse "residual" ya que pretende definir el impuesto diciendo que es una contribución distinta de los derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras, método con el que muy poca claridad se da la definición, ya que bajo tal criterio se concluiría diciendo que impuesto todo lo que no sea el resto de tales figuras. Al respecto podemos señalar que ambos conceptos, contribución e impuesto, sin ser sinónimos o equivalentes guardan una estrecha relación entre sí.

La contribución es un concepto más amplio con el cual se alude a todos los que concurran a sufragar los gastos del Estado. Es este el concepto a que hace referencia el artículo 31 Fracción 4a de la Constitución, al expresar que son obligaciones de los mexicanos *contribuir* para el gasto público. Así mismo, la Fracción 8a del artículo 73 de la Carta Magna faculta al Congreso para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y, en su Fracción XXIX, para establecer las contribuciones especiales.

De esta forma, podemos afirmar que todo impuesto es una contribución, pero no toda contribución es un impuesto. Los legados y las donaciones a favor del Estado constituyen un ejemplo de contribuciones, pero obviamente no tienen el carácter de impuestos.

A pesar de todo lo expuesto en los párrafos anteriores, la definición que contempla el Código Fiscal es la más afortunada, ya que contiene elementos que se apegan con mayor realidad a nuestro sistema jurídico tributario.

2.7.2. LOS ELEMENTOS DEL IMPUESTO

2.7.2.1. ELEMENTOS CUALITATIVOS

1.- El objeto.

Por objeto del impuesto se debe entender a aquellas realidades, normalmente categorías macroeconómicas y que constituyen el elemento económico sobre el

que se asiente el impuesto. La renta, el patrimonio, el consumo son sólo algunos ejemplos de objeto del impuesto. El Impuesto Sobre la Renta constituye un ejemplo de un impuesto cuyo objeto lo constituye la renta, el Impuesto al Valor Agregado constituye una modalidad de imposición al consumo.

2.- La materia imponible o el Hecho Generador.

Resulta que la materia o hecho imponible del impuesto lo constituye el hecho o la circunstancia fáctica a cuya realización el legislador vincula el nacimiento de la obligación de pagar el impuesto. Aplicándose a nuestro estudio, el hecho generador de la obligación del pago del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos lo constituye lógicamente, la adquisición de determinado vehículo.

3.- El Sujeto Pasivo.

Basta decir que el sujeto pasivo del impuesto es la persona física, moral o jurídica que se convierte en deudora del monto del impuesto ante el Estado en virtud de que la situación en que se encuentra coincide con aquella definida en la ley como hecho generador, de tal manera que al realizarla se convierte en obligada a pagar el impuesto y consecuentemente asume el carácter de sujeto pasivo o deudor.

2.7.2.2. ELEMENTOS CUANTITATIVOS

Por elementos cuantitativos se entenderán todos los elementos determinantes del importe del impuesto, es decir los factores que contribuyen a la definición del monto del débito fiscal.

Resulta entonces que el quantum del débito fiscal o de la deuda dependerá de la conjunción de los elementos siguientes:

1.- Base Gravable o Imponible

No es otra cosa que el valor asignado a la materia imponible, y del que se ha de partir para aplicar la tarifa y de determinar quantum del impuesto. Una de las principales funciones de que juega la base gravable en proceso de determinación

del quantum, es que sólo ella permitirá definir cuál es el tipo impositivo que le corresponde dentro de la tarifa.

2.- La tarifa.

De acuerdo a nuestra tradición jurídico-tributaria la Tarifa es un sistema escalonado de diversos tipos impositivos (expresados en porcentajes, en cantidades fija o mediante una combinación de ambos) correspondiendo cada uno de ellos a un diverso rango o magnitud de la base gravable.

2.7.3. CARACTERES JURIDICOS DEL IMPUESTO

En nuestro sistema jurídico tributario, los caracteres del impuesto surgen de la Fracción 4a del Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de la definición contenida en el Artículo 2o Fracción 1a del Código Fiscal de la Federación, y de otros elementos esparcidos en diversas leyes fiscales.

Como principios jurídicos y económicos del impuesto o caracteres del mismo, se señalan los siguientes:

a) Legalidad.

El principio de legalidad se encuentra consagrado en la Fracción 4a del Artículo 31 de la Constitución Política, el cual dispone que las contribuciones que se tiene obligación de pagar para cubrir los gastos públicos de la Federación, de los estados y de los municipios, deben estar establecidos por las Leyes.

Encontramos también un reforzamiento de este fundamento en el párrafo segundo del artículo 14 constitucional, que garantiza que nadie puede ser privado se la vida, de la libertad o de sus propiedades 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. No obstante, cabe destacar que hay una sola excepción al principio de legalidad y que establece la propia Constitución en lo que se refiere al aspecto formal del principio. La excepción se encuentra en el artículo 131 mediante el cual el presidente de la República no podría alterar las cuotas de los impuestos de importación o exportación, y mucho menos modificar dicha cuotas, ya que las mismas constituyen un elemento de la obligación tributaria que debe ser establecida mediante una ley formal del Congreso, de acuerdo con el principio de legalidad.

b) Generalidad.

Este principio tienen como base el hecho de que todos deben pagar impuestos – Artículo 31 Fracción 4a Constitucional- o, visto de otra manera, que nadie debe estar exento de la obligación de contribuir con el gasto público. Es claro que esa obligación está limitada a la capacidad contributiva del gobernado, la cual se configura con el monto de ingresos del contribuyente: mayor ingreso, mayor impuesto.

c) La Garantía de Proporcionalidad y Equidad.

La fracción 4a del numeral 31 de nuestra Constitución establece que al contribuir a los gastos públicos los obligados deben hacerlo de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Los antecedentes de esta garantía se han hecho remontar hasta la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de la República Francesa, que en su precepto número 13 dispone que para el mandamiento de la fuerza pública y para los gastos de la administración, es indispensable una contribución común, que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus facultades.

Por otro lado, la Constitución de Cádiz en su artículo 339 estableció que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles en proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno. En el México independiente aparece por primera vez en el Reglamento Constitucional Político del Imperio Mexicano, del 10 de enero de 1822, en el que se establece que todos los habitantes del imperio deben contribuir, a cubrir las exigencias del Estado en razón de sus proporciones.

La Constitución de 1857 establecía, al igual que la actual, que la obligación de contribuir debía realizarse de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De acuerdo con la fracción 4a del artículo 31, antes citado, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional, segundo, que sea equitativo y, tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de tales requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que a juicio del Estado fueren convenientes, sino una facultas limitada precisamente por esos tres requisitos.

d) Certeza.

Otro principio del impuesto se refiere a su aplicación, que debe ser estricta en sus términos y sin que se aplique la analogía. El artículo 5o del Código Fiscal de la Federación preceptúa: "Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta..."

Este principio de certeza combate arbitrariedades, ensayos, indecisiones y malos entendidos en materia fiscal.

e) De relación con el Gasto Público.

El impuesto tiene como finalidad atender a los gastos públicos y realizar una importante función.

Algunos autores consideran que es un acierto del poder fiscal no aludir a los gastos públicos en sus definiciones de impuestos, pero no debemos olvidar que este nivel económico, impuestos y gasto público, es una relación fundamental sin la cual el impuesto pierde su carácter y justificación.

CAPITULO III

LA DOCTINA TRIBUTARIA Y EL IMPUESTO SOBRE LA TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

3.1.- TEORÍA TRIBUTARIA

Como ya hemos lo hemos señalado, los impuestos se han llegado a considerar como una de las principales fuentes de ingresos propios para los gobiernos, existiendo otras figuras que complementan sus medios de financiamiento para la satisfacción de las necesidades públicas. La importancia de los impuestos es tal que existe una amplia variedad de estudios teóricos del sistema tributario. De esta manera, el propósito de este capítulo es dar a conocer los puntos de vista teóricos acerca de los criterios a considerar para el diseño de un impuesto, así como la incidencia de estos, con el fin de trasladar dichos criterios teóricos a la aplicación del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y ubicar la situación que guarda dicho impuesto en México.

Así las cosas, antes de abocarnos completamente a la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución a la recuperación de uno de los impuestos más comunes como lo es el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de

Vehículos, considero de sumo interés exponer los criterios doctrinarios y jurídicos que rodean a dicho impuesto.

De esta manera, encontraremos tres divisiones en este capítulo, la primera se refiere a un marco de referencia acerca de los criterios que algunos teóricos utilizan para el diseño de un impuesto. Posteriormente, se hace mención de la incidencia y efectos que pueden provocar un exceso en las tarifas o cuotas de los gravámenes. En la segunda parte, se muestra la situación que guarda el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos en nuestro país con respecto a lo que mencionan los teóricos -es importante mencionar que esta parte es meramente una interpretación que los autores hacen considerando las características y forma de aplicación que guarda actualmente el multicitado impuesto-. Y por último abordaremos el inicio de uno de los principales medios que proporciona el Estado con la finalidad de que los contribuyentes incumplidos solventen sus ejercicios fiscales por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos de una manera más práctica y cómoda, esto es, mediante la suscripción de un Convenio de Pago en Parcialidades.

Iniciaré comentando que el autor José Sevilla menciona que en el diseño de la estructura del impuesto es importante conocer el patrón de distribución de cargas que se pretende alcanzar, por ello, dependiendo de cuál sea el fin deseado, se seleccionarán unos u otros instrumentos. El mismo autor menciona que es importante no perder de vista las posibilidades gestoras de la administración del impuesto que se vaya a aplicar, ya que no es suficiente tener una norma perfecta si no se aplica o se aplica en forma deficiente. Como ya se mencionó en el capítulo anterior, específicamente cuando nos referimos a los Caracteres Jurídicos del Impuesto, la doctrina tributaria considera de suma importancia la observancia de los diversos principios antes descritos para la creación de cualquier tipo de impuesto, no sólo refiriéndose al Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos., pues es ahí dónde surge la naturaleza jurídica de cada uno de ellos. Como es de

esperarse, existen diversos criterios al respecto, sin embargo, todos los juristas coincidieron en la clasificación antes señalada y claro está, al momento de hacer referencia al nacimiento de determinado impuesto, se llegó a la conclusión que el principio más importante es justamente el de la Garantía de proporcionalidad y equidad, toda vez que de él se deriva la capacidad contributiva, la cual descansa en la capacidad real de los particulares para soportar las cargas tributarias. Dicha capacidad debe ser el arranque del legislador para elevar a norma jurídica los supuestos que dan nacimiento a las obligaciones tributarias.

3.2. EL EXCESO DEL GRAVAMEN: TASAS Y TARIFAS.

A continuación se muestran diferentes puntos de vista teóricos acerca de lo que implica la decisión de incrementar un impuesto en tal magnitud que dicho incremento signifique un decremento en los ingresos recaudados por el sector público o un cambio de conducta en los contribuyentes, a lo que Musgrave denomina "exceso de gravamen". Al respecto, Margain Manautou en su libro titulado "Introducción al estudio del Derecho Tributario" afirma que aumentar las tarifas, cuotas o tasas de los impuestos existentes o crear nuevos gravámenes sin prever la reacción y comportamiento de los contribuyentes e ignorar la situación económica de la fuente gravada, así como la del país, es llevar a un fracaso seguro las finalidades de recaudación y disminuir el número de los contribuyentes honestos. Por su parte, Jacinto Faya menciona que las políticas tarifarias dependerán de los fines que persiga el Gobierno, ya que si lo importante para el Gobierno es la función pública del servicio y no las técnicas del autofinanciamiento, las políticas tarifarias tendrán que orientarse a la protección de las clases económicas más débiles, debiéndose cubrir el déficit por medio del impuesto, fundamentalmente, lo que significa repartir la carga tributaria de un servicio de interés general y de beneficio para la colectividad en su conjunto. Para Stiglitz la decisión del Gobierno de elevar un tipo impositivo, debe ir acompañada de bajar otro impuesto, o bien reducir el endeudamiento, o bien aumentar el gasto, de manera que dicho incremento sea justificado.

Todo parece indicar que las recomendaciones de los teóricos se enfocan a que antes de tomar la decisión de incrementar un impuesto, se consideren los efectos que tendría dicho incremento en el cumplimiento de los contribuyentes y por ende el nivel de beneficios que en materia recaudadora obtendrían.

3.3. LA INCIDENCIA ECONOMICA DE LOS IMPUESTOS.

La teoría de la incidencia considera que la exacción de impuestos afecta a los precios relativos en la economía, y por tanto crea fuerzas que causen cambios en la asignación de recursos y en los precios, es evidente que la parte (familia o empresa) que legalmente tiene que pagar el impuesto no es necesariamente la que soporta la carga del impuesto. El impuesto puede ser trasladado a otras familias o empresas de la economía por la vía de los cambios de precios, y son estos últimos quienes tienen que soportar la incidencia económica del impuesto.

De esta manera la incidencia de un impuesto es el último lugar donde descansa el impuesto, es decir, en quienes realmente soportan la carga tributaria.

3.4. ASPECTOS DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS.

Los aspectos teóricos que se mostraron en los rubros anteriores serán utilizados como marco de referencia para el desarrollo de las reflexiones teóricas aplicadas al Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, a fin de revisar algunos de los efectos que pueden tener los movimientos en el diseño de la estructura del impuesto.

3.4.1. LA NATURALEZA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS.

A grandes rasgos, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, es aquél al que están obligados a pagar las personas físicas y morales tenedoras o usuarios de los vehículos.

Dicho impuesto se encuentra regulado por la denominada Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, mismo que señala los lineamientos sobre los cuáles debe solventarse dicho impuesto. Cabe destacar que la propia Ley no define directamente este impuesto, sino que inicia en su Artículo 1o señalando quiénes son los obligados a solventar dicho impuesto y los lineamientos principales sobre los cuales se rige su pago.

Tomando en cuenta las referencias teóricas del sistema tributario, se pueden establecer como principales características con que cuenta el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos las que se mencionan a continuación:

1.- Es un impuesto directo ya que recae directamente en un sujeto sin la posibilidad de trasladarlo.

2.- Es un impuesto periódico, toda vez que su causación es anual durante los años que en cada caso previene la Ley.

3.- Se trata de un impuesto que se genera única y exclusivamente cuando el contribuyente se convierte en tenedor o usuario de los vehículos señalados a los largo del desarrollo de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos

4.- De acuerdo con el sujeto activo, es un gravamen federal; sin embargo, en la práctica el sujeto activo está representado por las autoridades fiscales estatales, en virtud de la colaboración administrativa existente Entidad Federativa-Federación.

5.- Es un impuesto a la propiedad que grava la riqueza de los individuos, por lo tanto responde al principio redistributivo, pues los propietarios de los vehículos afectos al impuesto se supone que cuentan con cierta capacidad de pago, y los ingresos que se generen de la recaudación del impuesto pueden ser utilizados para financiar la inversión tanto en infraestructura vial que beneficie directamente

a los tenedores de vehículos, como en transporte público que beneficie a la sociedad en su conjunto.

6.- El impuesto puede clasificarse dentro de los impuestos reales, ya que son los que se olvidan de las personas y se preocupan exclusivamente por los bienes o las cosas que gravan, este impuesto no grava todas las manifestaciones de la riqueza, como lo hacen los impuestos personales, sino solamente una parte de ella. Por otra parte, debo mencionar que en México, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos es un impuesto federal que es administrado por las Entidades Federativas. En su inicio (1963) éste fue administrado directamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de las oficinas federales de la Secretaría mencionada, que eran facultadas para recibir las declaraciones y pagos, y en su caso, para requerir el cumplimiento de las obligaciones correspondientes. Actualmente, refiriéndonos al caso específico que nos abarca la recaudación en nuestro Estado, la Secretaría de Finanzas y Planeación delega la facultad de cobro coactivo de los créditos fiscales a las Oficinas de Hacienda del Estado en observación al Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal y por la Normatividad emitida por la Administración Central de Normatividad de Cobranza de la Administración General de Recaudación, misma que fuera enviada en el mes de Julio del 2003 a la Dirección General de Recaudación por la Dirección de Instrumentación Legal de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3.4.2. LOS PRINCIPIOS IMPOSITIVOS EN EL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS.

Una de las ventajas que pueden tener los impuestos como el de Tenencia o Uso de Vehículos es que hace intervenir la personalidad económica del contribuyente, y por lo mismo permite alcanzar una mayor justicia fiscal, puesto que el impuesto

será cubierto únicamente por los sujetos que adquieren un automóvil, y los precios del impuesto son progresivos en función del valor total del vehículo.

En nuestro país en el año 2001 se hablaba de una desproporcionalidad en el Impuesto Sobre Tenencia, tal como lo establece la jurisprudencia de Mayo del 2001 (Tesis. 1º/J.11/2001) que señala que el cálculo del tributo al que se refiere la Ley del Impuesto Sobre Tenencia en el artículo 15-inciso B, transgrede el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el Artículo 31 Fracción 4a de la Constitución Federal, así también que desatiende la capacidad económica de los contribuyentes, al no encontrarse el tributo en proporción del vehículo. En este sentido, tratándose de corregir dicha desproporcionalidad, se optó a partir del 2003 por cambiar la proporción de las tarifas que se aplican al valor total del vehículo para estimar el impuesto.

Finalmente como se mencionó que recomienda Musgrave, es importante no perder de vista la actuación de la administración gestora. En este sentido, la Entidades Federativas ha adoptado medidas para modernizar su sistema impositivo, en el caso del Impuesto Sobre Tenencia se han otorgado mejoras la atención al contribuyente, haciéndole llegar de forma oportuna información acerca de los lugares y fecha de pago del impuesto. Así también se le han facilitado los accesos para el pago de éste por medios electrónicos. Esto ha repercutido en el incremento de la recaudación de dicho impuesto, el cual ha tenido incrementos que van del 10 al 40% aproximadamente en las Entidades Federativas.

3.5. SOLICITUD DE PAGO EN PARCIALIDADES POR CONCEPTO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS.

Una vez que hemos abordado durante este capítulo diversos aspectos que giran entorno al Impuesto Sobre Tenencia, continuaremos nuestro estudio con el tan mencionado Convenio de Pago en Parcialidades, esto es, aquél contribuyente –ya sea persona física o moral- que no haya tenido la capacidad económica o simplemente careció del interés para el cumplimiento de sus obligaciones durante

los ejercicios fiscales activos, puede acudir a personalmente ante la Oficina de Hacienda del Estado de su entidad o municipio con la finalidad de tramitar un convenio de pago en parcialidades, previo cumplimiento de determinados requisitos que posteriormente comentaremos. De esta forma, se compromete directamente con la autoridad fiscal a solventar mensualmente y de acuerdo a su capacidad contributiva, las declaraciones vencidas del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Al respecto es importante señalar, que la Oficina de Hacienda Estatal así como las municipales, se desempeñan como un órganos descentralizados de la Secretaría de Finanzas y Planeación con sede en el capital del Estado, por lo tanto el contribuyente deberá presentar su solicitud de convenio directamente ante la oficina correspondiente a su circunscripción, sin embargo es la Dirección General de Recaudación, Subdirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación, la competente para conocer y resolver de las solicitudes de pago en parcialidades.

Lo anterior de conformidad a lo establecido en los Artículos 10, 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal; en relación con las Cláusulas Primera, Segunda Fracción 4a, Tercera, Cuarta y Novena fracción 3a inciso b) del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal; celebrado entre el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Créditos Público y el Gobierno del Estado de Veracruz Llave el 25 de Octubre de 1996 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de Noviembre de 1996 y en la Gaceta Oficial del Estado número extraordinario 154 de fecha 24 de Diciembre de 1996; 9 Fracción 3a, 10, 15, 16, 19 y 20 Fracciones VI, X y XXI de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz, publicada en la Gaceta Oficial del Estado No. 100 de fecha 19 de Mayo del 2000, reformada mediante Decreto No. 303 publicado en la Gaceta Oficial No. 238 del 28 de Noviembre del 2002; artículos 1,4,8,19 Fracción 1 y 20 Fracciones I, III, XIII, y XVIII del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas y Planeación publicado en la Gaceta Oficial del Estado No. 80 del día 22

de Abril del 2002, reformado mediante decreto publicado en la Gaceta Oficial del Estado No. 155 del 4 de Agosto del 2004 y en su Fe de Erratas publicado en la Gaceta Oficial del Estado No. 193 de fecha 27 de Septiembre del 2004; artículos 66 del Código Fiscal de la Federación vigente, 1o y 20 inciso d) del Código Financiero para el Estado de Veracruz-Llave, publicado en alcance a la Gaceta Oficial del Estado No. 67 de fecha 3 de Abril del 2001; 7o y 8o del Código de Procedimientos Administrativos para el Estado de Veracruz, publicado en alcance a la Gaceta Oficial del Estado No. 21 del 29 de Enero del 2001.

De esta manera, el contribuyente ubicado en la Oficina correspondiente y posterior a obtener el saldo total de los adeudos, deberá conducirse al área de Ejecución fiscal a que le informen la existencia o no de una multa derivada del pago extemporáneo y que le proporcionen el formato de solicitud de pago en parcialidades.

3.5.1. REQUISITOS PARA EL TRAMITE DE SOLICITUD DE PAGO EN PARCIALIDADES.

La Dirección General de Recaudación por conducto de la Subdirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado, emitió el Oficio Circular Número DGR/SI/0037/03 de fecha 28 de Octubre del 2003 por medio de la cual se asentaron los lineamientos para la autorización del pago en parcialidades de contribuciones federales y estatales, los cuales son de observancia estricta.

A continuación se enlistan los requisitos siguientes:

- 1.- Deberá tratarse de contribuciones que debieron pagarse en el ejercicio inmediato anterior. Esto implica que el ejercicio fiscal activo con todos sus accesorios más la primera parcialidad de la cotización resultante deberán pagarse en el momento de la presentación de toda la documentación.

2.- Presentar solicitud de pago en parcialidades, dirigido al Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación.

3.- Con fundamento en los Artículos 16, 29 Y 29 inciso A del Código Fiscal de la Federación, 38 del Reglamento del mismo ordenamiento, el contribuyente deberá presentar la factura que contenga el costo de la unidad, en caso de ser refacturado deberá presentar una copia de la factura de la primera venta. Cabe destacar que la base gravable es el valor de la primera factura y la que ampara la propiedad es la refacturación (Artículo 1o inciso A Fracción 2o de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos).

4.- Exhibir los pagos de tenencia efectuados en el Estado o en otra Entidad, de los últimos 5 años según el modelo, con el fin de que sea verificada la autenticidad de éstos últimos por la Subdirección de Registro y Control de Obligaciones de la Secretaría de Finanzas y Planeación. Esto para dar cumplimiento a lo señalado por la Fracción 3a del Artículo 3o de la Ley del Impuesto Sobre la Tenencia o Uso de Vehículos, los Artículos 30 y 67 Fracción 4a del Código Fiscal de la Federación.

5.- Presentar la tarjeta de circulación del vehículo objeto del convenio.

6.- Identificación Oficial con fotografía.

7.- Comprobante de domicilio. En el supuesto de que en dicho comprobante no conste el nombre del contribuyente, éste solicitará al titular del mismo que anote en el documento la leyenda siguiente:

"Me consta que el C. _____ tiene su residencia actual en el domicilio que se declara en el presente domicilio", posteriormente se asentará el lugar, fecha, nombre y firma. Se deberá anexar copia fotostática de identificación oficial del que hace constar.

8.- En caso de personas morales deberá presentar acta constitutiva y poder general y/o especial del Representante para actos de administración ante cualquier tipo de autoridad administrativa y para actos de *dominio*, debidamente inscrita en el Registro Público de la Propiedad.

Al margen de la copia del poder deberá manifestar la leyenda siguiente:

"El C. _____ en mi carácter de _____ bajo protesta de decir verdad manifiesto que el poder general y/o especial -que me fue conferido mediante Instrumento Público número _____ de fecha _____ otorgado ante la Fe del Notario Público número _____ de la Demarcación Notarial de _____, e inscrito en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio de _____ se encuentra vigente en todos sus términos sin que a la fecha hayan sido modificadas o revocadas total o parcialmente, estando subsistentes las facultades en el conferidas". El mismo requisito aplica para apoderados de personas físicas.

9.- En términos de los Artículos 141 y 157 del Código Fiscal de la Federación se deberá garantizar el crédito fiscal previo cercioramiento de la existencia física del bien, de las buenas condiciones del mismo y que esté a nombre del contribuyente.

10.- Y por último, copia del recibo de pago de la primera parcialidad.

Los mismos requisitos operan para el pago en parcialidades por concepto de Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículo de transporte público.

Una vez solventados cada uno de los requisitos descritos, el auxiliar del área de ejecución fiscal responsable de tal sección, levantará con fundamento en los artículos 134 Fracción 1a, 137, 141 Fracción 5a, 143, 152, 153, 154 y 155 del Código Fiscal de la Federación y 66 del Reglamento del propio Código, Acta de Embargo en la Vía Administrativa respecto del bien con que pretende garantizar el convenio. En dicha diligencia, el contribuyente se designa como depositario del

bien y para que tenga plena validez legal, es necesario que sea firmada por dos testigos.-

Una vez concluías las diligencias para la recepción de la solicitud, el auxiliar del área de ejecución fiscal remitirá toda la documentación a la Subdirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado con el propósito de que inicie la verificación de los datos proporcionados por el contribuyente, el cumplimiento de los lineamientos establecidos en la circular Número DGR/SI/0037/03 y en su caso, emitir el oficio de Autorización del Convenio de Pago en Parcialidades.

3.5.2. AUTORIZACION DEL CONVENIO DE PAGO EN PARCIALIDADES.

Como se mencionó líneas atrás, en caso de que el contribuyente haya cumplido con todos los lineamientos establecidos por la Subdirección de Ingresos, ésta remitirá a la Oficina de Hacienda correspondiente el Oficio de Autorización del Convenio de Pago en Parcialidades, el cual siendo signado por el Director General de Recaudación de la Secretaría de Finanzas y Planeación, manifiesta el número de parcialidades autorizadas y los montos a saldar, como lo son el importe del impuesto por ejercicio fiscal, su actualización y los recargos generados de la fecha en que debió cumplir la obligación al día de la suscripción del convenio. De esta forma el contribuyente queda obligado a solventar cada una de las parcialidades pactadas dentro de los cinco días siguientes a la fecha en que dicha autorización sea notificada al contribuyente por el notificador-ejecutor adscrito a la exactora.

Dicha notificación deberá practicarse en observación de las formalidades establecidas en los artículos 134 Fracción 1a, 135, 136, 137 y demás relativos al Código Fiscal de la Federación –al respecto comento que las formalidades de las notificaciones dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución se analizarán en el capítulo siguiente -.

Volviendo al tema del Convenio, resulta necesario señalar que las cantidades a solventar por el contribuyente se autorizan mediante un cálculo expresado en Unidades de Inversión, es decir, la denominadas UDI's vigentes al momento de la autorización y el promedio de las tasas de recargos por prórroga determinadas conforme a la Ley de Ingresos de la Federación en montos idénticos, como lo dispone el Artículo 66 del Código Fiscal de la Federación.

Por último, en el multicitado convenio, se apercibe al contribuyente que la autoridad fiscal tiene plena facultad de revocar la autorización de pago en parcialidades y hacer efectivo el saldo insoluto mediante la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

CAPITULO IV
DESARROLLO DE LAS DILIGENCIAS DEL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

4.1. OBJETIVO

Antes de iniciar con nuestro estudio, resulta importante comentar que durante el desarrollo del presente capítulo, se proporcionará la información necesaria respecto a los medios existentes para el cobro coactivo de los créditos fiscales federales, es decir, se plantean de una manera general las diferentes etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución y las formalidades que se deberán de observar dentro del mismo; elementos que seguramente permitirán a los interesados profundizar y ampliar su visión técnico-jurídica respecto de una rama del Derecho que hasta la fecha sufre de cierto grado de desconocimiento

Al finalizar el capítulo anterior, se señalaron los requisitos para la celebración de un Convenio de Pago en Parcialidades, básicamente por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos así como el resto de las diligencias a realizarse tanto por la autoridad fiscal como por el contribuyente interesado para lograr la autorización del convenio, sin embargo sólo nos limitamos a comentar de

forma efímera la continuidad que debe darse al procedimiento una vez que fue notificada la autorización, ya que como es lógico, si el contribuyente no incumple con ninguno de los supuestos que más adelante analizaremos y realiza en tiempo y forma sus pagos correspondiente, el convenio se liquidará sin mayor complejidad, esto es, el contribuyente satisface su necesidad de solventar los adeudos de los ejercicios fiscales atrasados y la autoridad fiscal, en este caso la Oficina de Hacienda del Estado, cumple con su función recaudadora. Sin embargo el conflicto se presenta cuando la autoridad se enfrenta a un contribuyente incumplido cuyo interés de cumplir con su obligación contributiva resultó pasajera, viéndose obligada la exactora a hacer uso de su facultad coactiva de cobro mediante el denominado Procedimiento Administrativo de Ejecución, y es aquí dónde precisamente se materializa nuestra investigación.

4.2. ASPECTOS CONSTITUCIONALES

Los antecedentes constitucionales más antiguos de la facultad económica coactiva los encontramos en el Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana de 1814, también conocido con el nombre de Constitución de Apatzingán, expedida por don José María Morelos y Pavón. En su artículo 36, dicha Constitución establecía que "las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa". Por su parte, el artículo 41 señalaba que "las obligaciones de los ciudadanos para con patria son:... Una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos..."

Asimismo, el artículo 113 preceptuaba, como atribución del Supremo Congreso", establecer contribuciones e impuestos, y el modo de recaudarlos..."³

Posteriormente, en la primera Constitución Federal de 1824, Artículo 50, fracción 8a, se otorgaba al Congreso la facultad exclusiva de "fijar los gastos generales,

³ Tena Ramírez, Felipe, *Leyes Fundamentales de México*, 9º, ed., México, Porrúa, 1979, p. 35.

establecer las contribuciones necesarias para cubrirlas, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al Gobierno”⁴

En la Constitución de 1857 se estableció como facultad del Congreso “aprobar el presupuesto de los gastos de la federación que actualmente debe presentar el Ejecutivo, e imponer las contribuciones para cubrirlo”; así como “expedir todas las leyes que sean necesarias y propias para hacer efectivas las facultades antecedentes y todas las otras concedidas por esta Constitución a los poderes de la Unión”⁵ (artículo 72 fracciones VII y XXX).

En lo que concierne a la vigente Constitución Política de 1917, en su artículo 22, segundo párrafo, se encuentra consagrada la raíz constitucional del Procedimiento Administrativo de Ejecución, al establecer: “no se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas”. Íntimamente relacionado con dicho precepto se encuentra el artículo 89 fracción I, en el cual se establece que es facultad del presidente de la República el promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

La fracción 4a del multicitado artículo 31 constitucional también se encuentra relacionado con el artículo 22 citado, al señalar que “son obligaciones de los mexicanos... contribuir para los gastos públicos de la Federación, así como del Estado y Municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes”.

Visto lo anterior, se puede afirmar que si el Poder Ejecutivo Federal tiene la facultad para ejecutar las leyes y proveer en la esfera administrativa a su exacta

⁴ Ibidem, p.174.

⁵ Ibidem., p. 618,619.

observancia, para el debido desarrollo de su función –que no es otra que velar por el bien común- es obvio que requiere del concurso de la población. Concurso que se traduce en la obligación que tienen los mexicanos de contribuir para los gastos públicos de la Federación, Estado y Municipio en que residan, en la inteligencia de que el Estado, en virtud de la potestad de imperio de que está revestido, puede obligar a los contribuyentes a enterarle los tributos que están obligados a cubrir.

4.2.1 CONCEPTO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

El Procedimiento Administrativo de Ejecución es también conocido como Procedimiento de Ejecución, Procedimiento de Ejecución Forzosa o Procedimiento Económico Coactivo, se encuentra regulado por el Código Fiscal de la Federación dentro del Título Quinto “De los procedimientos administrativos”, en su capítulo Tercero precisamente denominado “Del procedimiento Administrativo de Ejecución” y consta de cuatro secciones: la Primera denominada “Disposiciones Generales”, la Segunda denominada “Del embargo”, la Tercera “De la intervención” y la última denominada “Del remate”. Aunque el propio Código omite brindarnos una definición, la Doctrina mexicana se ha abocado a la tarea de enmarcar cada uno de los rasgos fundamentales del Procedimiento en un concepto claro y preciso.

En consecuencia podemos definir al Procedimiento Administrativo de Ejecución de la forma siguiente:

“Es el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal en ejercicio de su facultad económica coactiva para hacer efectivos los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley.”

4.2.2. CONCEPTO DE CREDITO FISCAL

Con la finalidad de esclarecer la definición del Procedimiento Administrativo de Ejecución expuesta con anterioridad, resulta necesario referirnos a lo dispuesto por el Artículo 4o del Código Fiscal de la Federación, el cual nos señala que:

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

4.2.3. REGLAS GENERALES DE APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

Para que el Procedimiento se lleve a cabo entro del marco legal correspondiente, deberán observarse, entre otros, los supuestos siguientes:

- 1.- Que el crédito fiscal a cargo del contribuyente deudor sea determinado en cantidad líquida. Aplicándonos a nuestro caso específico, el convenio de pago en parcialidades se cuantifica en UDI's, pero a pesar de ello, es obligatorio que en el convenio como en el requerimiento de pago se realice la conversión a pesos correspondiente.
- 2.- Que se realice la debida notificación de la liquidación del crédito, esto con la finalidad de respetar la defensa jurídica del contribuyente y evitar futuras impugnaciones, y,
- 3.- Que el crédito fiscal sea exigible por haber transcurrido el plazo de 45 días sin que el contribuyente hubiere pagado o interpuesto algún medio de defensa, tales

como el Recurso Administrativo de Revocación o el Juicio de Nulidad y en este último supuesto, que no se hubiese garantizado el interés fiscal.

4.2.3.1. EXIGIBILIDAD DEL CREDITO FISCAL

En el rubro anterior se mencionaron las reglas generales para la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, sin embargo, con la intención de reforzar dichos lineamientos, resulta necesario manifestar nuevamente que, un crédito fiscal se hace exigible para la autoridad, conforme al artículo 65 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

Artículo 65. " Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación."

No omito señalar que dicho precepto es de observancia estricta para la autoridad fiscal en cumplimiento de su facultad coactiva, y se aplica directamente a los créditos derivados de las multas federales impuestas por concepto de omisión a las Revisiones Masivas de Gabinete, a todas aquellas Determinaciones de Créditos por concepto del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A) o del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.), por ejemplificar sólo algunos de los supuestos que en la práctica se pueden presentar.

Por otro lado, también se vuelve exigible un crédito cuando el contribuyente no lo hubiere garantizado en cualquiera de las formas previstas por el artículo 141 del citado Código, o aún haciéndolo no demuestra haber impugnado el crédito o no haber solicitado pago en parcialidades.

Resulta obligatorio señalar que en el caso del convenio del pago en parcialidades por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, nos sujetaremos a lo establecido por el propio artículo 141 párrafo sexto y por la Fracción II del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, mismos que establecen que las autoridades fiscales exigirán que se garantice el crédito fiscal dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que hubiere sido autorizada la solicitud de pago en plazos.

Una vez que se ha puntualizado en uno de los aspectos más importantes en la práctica de la recuperación Fiscal y continuar con nuestro estudio técnico jurídico, procede comentar las etapas en que divide el Procedimiento Administrativo de Ejecución

4.3. ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

A saber, el Procedimiento Administrativo de Ejecución se encuentra conformado por tres grandes etapas, mismas que enmarcan la esencia procesal de la facultad de recuperación coactiva de la que gozan las autoridades fiscales.

De tal modo que se encuentra dividido en las etapas siguientes:

- 1.- Requerimiento de Pago,
- 2.- Embargo de Bienes, y
- 3.- Remate de Bienes Embargados.

Dicho lo anterior, el desarrollo de las diligencias del Procedimiento Administrativo de Ejecución deberán sujetarse a cada una de las etapas antes listadas, pues en ellas se contemplan diversos actos de autoridad que permitirán la recuperación de los créditos sin necesidad de agraviar la esfera jurídica del contribuyente.

4.4. REQUERIMIENTO DE PAGO

Antes de iniciar con nuestro estudio procesal, debemos señalar que es precisamente el Requerimiento de Pago el primer acto que conforma el Procedimiento Administrativo de Ejecución, dicho de otro modo, es la antesala de las facultades coactivas depositadas en las autoridades fiscales para la recuperación de los créditos adeudados.

Con la finalidad de realizar un estudio claro y eficaz, resulta necesario que recordemos que dicho procedimiento únicamente será aplicado a aquellos contribuyentes que incumplieron con el convenio de Pago en Parcialidades por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, incumplimiento que desde luego deberá adecuarse a cualquiera de los supuestos que establece el propio Código Fiscal Federal y que analizaremos enseguida.

4.4.1. CONCEPTO DEL ACTO DE AUTORIDAD DENOMINADO REQUERIMIENTO DE PAGO.

Una vez señalado que el Requerimiento de Pago es el primer acto del Procedimiento Administrativo de Ejecución conviene señalar que diversos autores lo definen como el acto que acciona la pretensión de cobro forzoso al contribuyente incumplido, o dicho de otra manera, es la diligencia por medio de la cual el notificador ejecutor adscrito a la exactora, se constituye en el domicilio del deudor para demandarle el pago del crédito fiscal exigible y sus accesorios legales correspondientes, mismo que no cubrió ni garantizó en su oportunidad.

La definición anterior resulta interesante toda vez que manifiesta los dos supuestos en que la autoridad fiscal esta en total facultad de requerir al contribuyente moroso de pago, y es justamente en este momento dónde nos abocamos concretamente a nuestro estudio, pues recordemos que si el contribuyente solventa en tiempo y forma el Convenio de Pago en Parcialidades por concepto de Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos que suscribiera con

la autoridad fiscal, no habría lugar a la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, sin embargo, el Código Fiscal de la Federación manifiesta dos supuestos en los que la autoridad goza de plena facultad para requerir de pago al contribuyente, causales que se comentan a continuación:

1.- Con fundamento en la Fracción 3a inciso a) del Artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal esta facultada para revocar la autorización para pagar en parcialidades cuando:

“...No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente...”

Lo anterior necesariamente relacionado con la Fracción 2a del Artículo 66 del ordenamiento en cuestión, que a la letra dice:

“Las autoridades fiscales al autorizar el pago plazos, ya sea en forme diferida o en parcialidades, exigirán que se garantice el interés fiscal dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que fuera autorizada la solicitud de pago en plazos...” y,

Lo anterior significa que una vez notificado al contribuyente su oficio de Autorización del Convenio de Pago en Parcialidades, éste tendrá que presentar dentro de los treinta días siguientes a que surta efectos la notificación, la garantía del crédito fiscal, misma que debe cubrir tres veces el valor del convenio y que desde luego debe estar expedida a nombre del contribuyente o presentar endoso a su favor; sin embargo, a pesar de las disposiciones legales al respecto, en la práctica, el auxiliar del área de Ejecución Fiscal de la Oficina de Hacienda, solicita desde la presentación de la documentación por el contribuyente para la solicitud del convenio, que se exhiba el documento original con que garantizará el crédito y si ésta cumple con los requisitos antes descritos, se procede a levantar el Embargo en la Vía Administrativa sobre el bien dado en garantía y desde ese

momento queda en resguardo de la oficina hasta el momento en que se autorice la liberación del crédito. Procedimiento que muestra una clara discrepancia entre lo ordenado legalmente y la práctica diaria, pero que resulta de suma utilidad a las exactotas para asegurar el cumplimiento de los créditos que tienen bajo su custodia.

En el mismo rubro de ideas, no momito señalar que el numeral 141 del Código Fiscal Federal señala las formas que tiene el contribuyente para garantizar los créditos fiscales, mismas que son las siguientes:

I.- Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

II.- Prenda o hipoteca

III.- Fianza otorgada por institución autorizada...

IV.- Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia

V.- Embargo en la vía administrativa

VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores...

2.- El segundo supuesto por el que se puede emitir el cese a la autorización de pago en parcialidades mediante Requerimiento de Pago notificado al contribuyente, tiene su fundamento en el inciso c) de la Fracción 3a del Artículo 66 del Código de la materia, el cual manifiesta lo siguiente:

III.-Quedará revocada la autorización para pagar a plazo en forma diferida o en parcialidades, cuando...

c) El contribuyente deje de pagar tres parcialidades.

Supuesto que implica que dichas parcialidades sean continuas.

Es precisamente esta causal la más común en la práctica ya que dado el procedimiento anticipado para la recepción de garantías al momento de solicitar el convenio por parte del contribuyente, se reducen los motivos por los cuales se pueda cesar la autorización.

4.4.2. REQUISITOS DE LEGALIDAD DEL REQUERIMIENTO DE PAGO.

Como todo acto de autoridad, la diligencia de Requerimiento de Pago debe fundarse y motivarse conforme a la Ley correspondiente, sin embargo, no debemos olvidar que encuentra su antecedente fiel, en lo señalado por el Artículo 16 de nuestra Carta Magna que señala claramente que "...Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente...", precepto constitucional que asemeja claramente al mandamiento de ejecución con el Requerimiento de Pago.

El mencionado Artículo 16, se relaciona claramente con el Artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, mismo que señala los requisitos que debe contener la notificación de todo tipo de acto administrativo.

4.4.3. REQUISITOS FORMALES DEL MANDAMIENTO DE EJECUCION

Determinada la exigibilidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se programará la diligencia y se expedirá el mandamiento de ejecución, el cual con fundamento en el Artículo 38 del Código Fiscal Federal, deberá contener los siguientes requisitos:

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

la persona a quien vaya dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Una vez que la autoridad fiscal a detectado que el contribuyente ha dejado vencer tres parcialidades continuas de su convenio –ya señalamos que en el caso de los convenios de tenencias la garantía se presenta de forma anticipada, sin embargo en el resto de los impuestos debe respetársele al contribuyente el término de 30 días para garantizar el crédito- deberá proceder a la actualización del crédito con el propósito de iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En este supuesto, el primer acto que expedirá la Oficina de Hacienda del Estado es el denominado “Requerimiento de pago por revocación del convenio de autorización para pagar en parcialidades”, documento expedido directamente por el área de Ejecución Fiscal y por medio del cual se deja sin efecto la autorización para pagar en parcialidades y se requiere al deudor el pago total del saldo insoluto en una sola exhibición en un plazo de seis días hábiles contados a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación del requerimiento para que realice el pago(último párrafo del Artículo 150 del Código Fiscal Federal y Fracción I del Artículo 41 del mismo ordenamiento).

No se omite mencionar que en dicha diligencia no sólo se requiere del pago total del saldo insoluto, sino también de los recargos y de los gastos de ejecución.

Por referirnos a los recargos, éstos tienen su fundamento en el Artículo 21 del Código Fiscal Federal y se cobrarán por concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno, dichos recargos se calcularán sobre el monto del impuesto adeudado por cada mes o fracción de mes que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que se efectúe.

Ahora bien, cuando sea necesario emplear el Procedimiento Administrativo de Ejecución, las personas físicas y morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución y si en su caso dicho porcentaje resulta menor a \$228.00 se deberá pagar esta última cantidad, lo con fundamento en el Artículo 150 del Código Fiscal de la Federación.

En el mismo rubro de ideas y con la finalidad de que la autoridad fiscal se apegue a los lineamientos establecidos por la propia Ley, el formato de Requerimiento de Pago debe contener, con fundamento en el Artículo 197 del Código de Procedimientos Administrativos para el Estado de Veracruz, la designación del Notificador-Ejecutor encomendado para la práctica de dicha diligencia, el número y datos generales del nombramiento que le permitirá identificarse y concretar la notificación de dicho documento.

4.4.4. FORMALIDADES PARA LA NOTIFICACION DEL REQUERIMIENTO DE PAGO.

En la práctica de la diligencia de Requerimiento de pago, el ejecutor cuidará que se cumplan con las formalidades establecidas en los Artículos 38, 134 Fracción I, 135, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación para lo cual:

a.- Deberá presentarse en el domicilio fiscal del contribuyente, y requerir su presencia o la de su representante legal y cuando se encuentre con la persona con la que deba entender la diligencia -quién necesariamente debe ser mayor de edad y con aparente capacidad legal- se identificará ante ella e inmediatamente después le solicitará que se identifique y/o acredite personalidad con la que se ostenta para así proceder al requerimiento de pago del crédito fiscal.

El Requerimiento de Pago así como cualquier etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución, puede diligenciarse en lugar distinto al del domicilio

fiscal del contribuyente siempre y cuando se notifique de manera personal, situación que diferencia al derecho Fiscal de las demás ramas del Derecho.

b.- Si no se encuentra el contribuyente o su representante legal o encontrándose no quiera o no pueda identificarse y/o acreditar su personalidad, se deberá dejar citatorio con la persona que se atienda la diligencia para que el contribuyente o su representante legal lo esperen a una hora fija del día hábil siguiente tomando en cuenta el horario oficial que el comprendido entre las 7:30 y las 18:00 horas, debiendo asentar en el citatorio la hora en que se practica esta diligencia y la hora de espera, señalándolas con letra, igualmente el número del día se asentará con letra. En dicho citatorio, se hará constar en forma pormenorizada tal circunstancia, debiendo señalar en el mismo el nombre completo de la persona que lo reciba, relación o parentesco con el contribuyente y se recabará su firma.

Si la persona que recibe el citatorio no se identifica, se hará constar en el citatorio esa situación asentando los rasgos fisonómicos de la persona. Igualmente, se hará constar si la persona se niega a firmar y se anotará en el renglón correspondiente a la firma "se negó a firmar", debiendo designar el Notificador ejecutor dos testigos de asistencia.

Cuando el deudor no pueda identificarse y/o acreditar su personalidad y el ejecutor conozca fehacientemente al mismo, no dejará citatorio y se realizará el requerimiento de pago, haciendo constar que se conoce al deudor, debiendo señalar los rasgos fisonómicos, procurando la firma de dos testigos de asistencia; para efectos se considerarán rasgos fisonómicos entre otros, los aspectos particulares del rostro, estatura, complexión física, color de piel, ojos y cabellos, edad aproximada, señas particulares, entre otros.

Es muy importante que en el citatorio se señale que es con el propósito de notificarle el requerimiento de pago del crédito fiscal objeto del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

c.- Al día hábil siguiente, al constituirse en el domicilio fiscal, el ejecutor requerirá nuevamente la presencia del contribuyente o la de su representante legal y en el supuesto de que encuentre a la persona citada, se identificará ella e inmediatamente después le solicitará que se identifique y acredite su personalidad con la que se ostenta para así proceder al requerimiento de pago del crédito fiscal.

Deberá asentarse en el acta que se presentó exactamente a la hora citada. Para lo anterior, deberá hacer mención de los datos contenidos en el oficio de designación del ejecutor e instrucción del mismo como son: fecha, número de emisión, autoridad que lo expide y el importe del crédito fiscal que se le requiere.

d.- Si al día hábil siguiente, al constituirse en el domicilio fiscal y requerir nuevamente la presencia del contribuyente o la de su representante legal, la persona citada no comparece, la diligencia del requerimiento de pago del crédito fiscal se practicará con quien se encuentre en el domicilio fiscal o, en su defecto con un vecino, quienes deberán ser mayores de edad y con aparente capacidad legal.

Si al constituirse en el domicilio fiscal no se encuentra a nadie y tampoco se encuentra a ningún vecino con el que se pueda llevar a cabo la diligencia procurará efectuar investigaciones con los vecinos a efecto de conocer el horario de localización del contribuyente o su representante, dicha situación deberá también asentarse en el acta circunstanciada que para su efecto se levante.

e.- En el caso de que la persona que se encuentre en el domicilio fiscal o en su defecto el vecino, se negasen a recibir el requerimiento de pago del crédito fiscal,

la notificación se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el ejecutor asentar la razón de tal circunstancia para dar cuenta a la autoridad ejecutora. En dicho caso la notificación por instructivo, se entenderá efectuada el día en que fue practicada y surtirá efectos al día hábil siguiente.

f.- Puede darse el caso de que al ejecutor se le imposibilite la diligencia de requerimiento por que el contribuyente no viva en el domicilio designado, por lo que deberá levantar acta circunstanciada y acta de no localización a efecto de que transcurrido el plazo de 60 días vuelva un notificador distinto a dicho domicilio a comprobar tal situación, si el contribuyente continúa ilocalizable, se levantara nuevamente acta circunstanciada y acta de no localizado para que la autoridad fiscal este en posibilidad de notificar dicho requerimiento vía estrados de la propia Oficina de Hacienda en coordinación con la página de internet de la Secretaría de Finanzas y Planeación. Es importante que a efecto de cumplir con su función recaudadora, los auxiliares del área de Ejecución Fiscal, comprueben por cualquier medio si realmente el contribuyente se encuentra como No Localizado y durante el plazo antes señalado deberá solicitar a las diferentes dependencias de gobierno, que proporcionen de su base de datos, algún otro domicilio del contribuyente que tengan registrado.

4.4.5. COMPROBACIÓN DE PAGO

Una vez que el ejecutor se haya identificado y requerido de pago a la persona con quien se entienda la diligencia y ésta acredita con el comprobante correspondiente haber efectuado el pago del crédito o haber garantizado en alguna de las formas que señala el Artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, se suspenderá la diligencia del Procedimiento Administrativo de Ejecución, asentando ésta circunstancia en el acta que se levante para esos efectos, así como los datos del documento con el cual se acredita el pago o la garantía.

Por otra parte, si al momento de requerírsele de pago, el contribuyente no cuenta con los medios para saldar el total del crédito, tendrá el término de seis días contados a partir del día hábil siguiente en que surta efectos la notificación, para acudir a la Oficina Ejecutora a liquidar su adeudo en una sola exhibición, lo cual daría por terminada la aplicación del procedimiento. En caso contrario, la autoridad tendrá plena facultad de continuar con la siguiente etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

4.5. EMBARGO DE BIENES

4.5.1 DEFINICION

El Embargo de Bienes constituye la segunda etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución y constituye uno de los medios más eficaces para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, constituyéndose como un acto de coerción emitido por las autoridades fiscales.

Mario Pugliese afirma que "debemos entender por embargo de bienes el acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de entre los que posee el deudor –en su poder o en el de terceros-, fijando su sometimiento a la ejecución y que tiene como contenido una intimidación al deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito"⁶

Sin embargo, ya encontrándonos en el terreno de la práctica, podemos señalar que:

El embargo es un acto administrativo que tiene por objeto en esta etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución la recuperación de las cantidades que conforman los créditos mediante el aseguramiento de bienes propiedad del

⁶ Pugliese, Mario, *Instituciones del Derecho Financiero*, México, Fondo de Cultura Económica de México, 1946, p 294.

contribuyente o deudor, para en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco federal”.

La procedencia de este acto tiene lugar después de haberse efectuado el requerimiento de pago de un crédito fiscal exigible y que el deudor no hubiere efectuado el pago correspondiente, por lo tanto se procederá a embargar bienes suficientes para la solventación del total del adeudo.

4.5.2. FORMALIDADES

En la práctica de la diligencia de embargo el ejecutor cuidará que se cumplan con las mismas formalidades establecidas en la notificación del Requerimiento de Pago, las cuales encuentran sustento legal en los Artículos 134 fracción 1a, 135, 136, 137, 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163 y demás relativos del Código Fiscal Federal.

Para proseguir con el procedimiento, una vez transcurrido el término seis días sin que el contribuyente solventara el total de su adeudo, la autoridad fiscal emitirá los denominados: “Mandamiento de embargo por revocación del convenio de autorización para pagar en parcialidades” y la “Constancia de hechos y acta de embargo por revocación del convenio de autorización de pago en parcialidades” documentos que deberán diligenciarse al contribuyente de forma simultánea y en los cuales se hará paso a paso la designación de los bienes embargados. Es importante destacar que en el Mandamiento de Embargo se hace saber al deudor o cualquier otra persona con quién se entienda la diligencia, que si le impidieren materialmente al Notificador ejecutor el acceso al domicilio donde deba practicarse la diligencia, siempre que el caso lo requiera, se autorizará para solicitar el auxilio de la fuerza pública y continuar con la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, del mismo modo, en caso de que la persona con quien se entienda la diligencia no abriere las puertas del inmueble que se señale para el embargo o

en los que se presume que existen posibles bienes susceptibles de garantizar el crédito, y en virtud de previo acuerdo fundado por el Jefe de la Oficina de Hacienda del Estado, se autorizará para que ante la presencia de dos testigos sean rotas las cerraduras que fueren necesarias, a efecto de que se continúe con el procedimiento, tales supuestos encuentran su fundamento en los Artículos 162 y 163 del Código Fiscal de la Federación.

4.5.3. DESIGNACIÓN DE BIENES

Una vez que se han desarrollado las notificaciones del Mandamiento y la Constancia de Embargo, el ejecutor dará a conocer a la persona con quien se entienda la diligencia el derecho que le concede la Ley de señalar bienes para trabar embargo que de acuerdo al Artículo 155 del Código Fiscal Federal, dicha designación deberá realizarse en el orden siguiente:

“...I.- Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.

II.- Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estado y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.

III.- Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores, y

IV.- Bienes inmuebles”.

En el mismo rubro, el ejecutor tiene la obligación de indicar al contribuyente su derecho de designar dos testigos de asistencia y en caso de que no lo hiciere o terminada la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, el ejecutor lo hará constar en el acta correspondiente sin que se afecte la legalidad del embargo.

En el caso de que el contribuyente o la persona con quien se entienda la diligencia no indicare bienes, el ejecutor que actúa de acuerdo con el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación procederá a señalarlos en los casos siguientes:

I.- Cuando el deudor o la persona con quien se entiende la diligencia no señalen bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido el orden de prelación

II.- Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo, señale:

- a) Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.
- b) Bienes que reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.
- c) Bienes de fácil descomposición o deterioro o materia inflamables.

4.5.4. Bienes Exceptuados de Embargo.

De acuerdo al Artículo 157 del Código Fiscal Federal, quedan exceptuados de embargo los bienes siguientes:

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

II.- Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor. En ningún caso se considerarán como de lujo los bienes a que se refieren las demás fracciones de este artículo, cuando se utilicen por las personas que en su caso, las propias fracciones establecen

III.- Los libros, los 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.

X.- Los ejidos.

En cualquier momento del procedimiento la autoridad tiene la facultad de modificar el embargo en su cuantía, mediante el "Acuerdo de ampliación de embargo", cuando se considere que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales y los vencimientos inmediatos (Artículo 154 del Código Fiscal de la Federación). En cambio la Ley no prevé una reducción del embargo, en caso de que el valor de los bienes embargados exceda notoriamente al importe del crédito fiscal garantizado y sus accesorios.

4.5.5. OPOSICIÓN DE UN TERCERO AL EMBARGO DE BIENES.

Si al momento de designar bienes para trabar sobre ellos el embargo, se opone un tercer fundándose en el dominio que sobre dichos bienes tuviera, se estará a lo siguiente:

1.- Cuando no se demuestre fehacientemente con documentación idónea dicha circunstancia, se continuará con la diligencia de embargo asentando tal circunstancia en el acta, o en su caso, se designarán otros bienes.

2.- Cuando el contribuyente no tenga en el momento de la diligencia otros bienes susceptibles de embargo y la documentación no resulte idónea se deberá circunstanciar este hecho en el acta.

3.- Cuando a juicio del ejecutor se considere que se demuestra la propiedad idóneamente y no existen otros bienes susceptibles de embargo en el momento, se suspenderá la diligencia señalando tal circunstancia en el acta. La resolución dictada tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación del administrador jurídico al que deberán proporcionar los documentos exhibidos en el momento de la oposición.

En virtud de lo anterior, si a juicio de la autoridad ejecutora las pruebas nos son suficientes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia, embargue los bienes y notifique al interesado que puede hacer valer el Recurso de Revocación en los términos del Código Fiscal de la Federación.

Al término de la diligencia de embargo, se levantará acta pormenorizada que deberá contener las razones por las que se realizó la misma, circunstancias, fundamentos legales, firma del ejecutor, nombre y firma de cada una de las personas que intervinieron en ella, de la cual se entregará copia a la persona con la se entendió la diligencia. En caso de que la persona con la que se entienda la diligencia se niegue a firmar o se niegue a recibir el acta, se hará constar tal circunstancia, debiendo señalar en la misma, el nombre completo de la persona y en su caso, relación o parentesco con el contribuyente, así como los rasgos fisonómicos de la persona.

4.5.6. CONCURRENCIA DE AUTORIDADES EN EL EMBARGO DE BIENES.

El Artículo 159 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento a seguir cuando se pretenda embargar bienes que ya fueron embargados anticipadamente por otras autoridades, así, cuando los bienes embargados, se encuentren sujetos a embargo por otras autoridades no fiscales o a cédula hipotecaria, se practicará dándose aviso a la autoridad para que demuestre su derecho de prelación en el cobro, en el caso de que lo tuviere.

Si los bienes señalados para la ejecución hubieren sido ya embargados por parte de autoridades fiscales locales, se practicará la diligencia, entregándose los bienes al depositario que se designe la autoridad federal y se dará aviso a la autoridad local. En caso de inconformidad, la controversia resultante será resuelta por los Tribunales Judiciales de la Federación. Para efectos de la preferencia estaremos a lo dispuesto por los Artículos 147, 148 y 149 del Código Fiscal de la Federación.

4.5.7. REGISTRO DE BIENES

Una vez concluida la diligencia de Embargo, el ejecutor deberá revisarlas cuidadosamente, ya que en caso de detectarse alguna inconsistencia, se subsanará de inmediato evitando ser impugnadas.

Posteriormente, la Oficina Ejecutora, gestionará la inscripción del embargo ante la Oficina del Registro Público de la Propiedad y el Comercio, si los bienes quedaren comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas registradoras, en cada una de ellas se deberá solicitar la inscripción del embargo.

Los bienes que deben registrarse en el Registro Público son:

- a) Bienes raíces
- b) Derechos reales
- c) Negociaciones de cualquier género

4.5.8. MEDIDAS DE APREMIO

Para llevar a cabo la diligencia de embargo, el ejecutor puede encontrarse con la resistencia por parte del deudor o de otras personas, que materialmente le impidan el acceso al domicilio del deudor o al lugar donde se encuentren los bienes, para posesionar de ellos al depositario. Para prevenir tal situación, en el artículo 162 del Código Fiscal Federal el legislador dispuso que el ejecutor está facultado para solicitar el auxilio de la policía o fuerza pública con el objeto de llevar adelante los procedimientos de ejecución.

Teniendo como base el Artículo 16 constitucional, en lo referente a la órdenes de cateo, el jefe de la oficina ejecutora puede dictar un acuerdo fundado para que el ejecutor, ante dos testigos, haga que se rompan las cerraduras que fueren necesarias, a fin se que se inicie o continúe con la diligencia de embargo, en el caso que durante el secuestro la persona con quien se entienda la misma no abriera la puerta de las construcciones, edificios o casas que se embarguen, o

donde se presuman que existen bienes muebles embargables, el Artículo 163 del Código en cita, también establece el procedimiento anterior con el objeto de que no se suspenda la diligencia de embargo.

También, a solicitud del ejecutor, puede el jefe de la oficina recaudadora dictar una acuerdo fundado cuando la persona con quien se entienda la diligencia no abriere los muebles que aquél supongan guarden dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes, para que ante dos testigos, pueda romper o forzar las cerraduras.

Si no fuera factible lo anterior, el ejecutor puede trabar embargo en muebles cerrados y en su contenido y, una vez sellados, los debe enviar en depósito a la Oficina Ejecutora, dónde podrá abrirlos el deudor o su representante legal en el curso de tres días siguientes y, en caso contrario, el jefe de la Oficina designará un experto para tal efecto, de acuerdo a lo señalado por el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

4.5.9. DEPOSITARIA DE BIENES

Dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el Depositario es la persona a la cual se le encomienda la guarda, custodia y/o administración de los bienes que se embargan.

De conformidad con el Artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, los bienes o negociaciones que se embarguen dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se dejen bajo la guarda del o de los depositarios que se hicieran necesarios. El jefe de la Oficina de Hacienda del Estado o el ejecutor en su caso, nombrarán y removerán a los depositarios quienes desempeñarán su cargo de acuerdo con las disposiciones fiscales. El depositario debe aceptar el cargo y protestar su fiel desempeño, se deberá dejar constancia de este hecho. Asimismo se le debe hacer del conocimiento las obligaciones y penas a que se hacen acreedores los depositarios o interventores infieles, en términos del Artículo 112 del Código Fiscal Federal. Cabe destacar que se contempla la posibilidad de que

el depositario sea el propio contribuyente, sin embargo cuando los bienes embargados sean fácilmente transportables y comerciales o se lleve a cabo la extracción de los mismos, se deberá designar a otro depositario.

Ubicados en la práctica, el depositario de los bienes embargados, es el mismo contribuyente, tal como lo establece la "Constancia de hechos y acta de embargo por revocación del convenio de autorización de pago en parcialidades" documento en el cual, el ejecutor designa al deudor para la guardia y custodia de los bienes embargados y con la obligación de conservar los bienes a disposición de la autoridad ejecutora. Posteriormente, con fundamento en el Artículo 161 del Código Fiscal de la Federación, se hace del conocimiento del depositario que deberá entregar los bienes embargados en la Oficina de Hacienda del Estado en un plazo de cinco días contados a partir de la diligencia de embargo –cuando lo embargado sea dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios, el término se reduce a veinticuatro horas y para dar cumplimiento al primer párrafo del Artículo 175 de la Ley de la materia, el embargo deberá presentarse en la exactora, en un plazo de seis días contados a partir de la diligencia de embargo, para acordar la Base de Enajenación de los bienes muebles embargados.

Comúnmente, transcurridos los plazos señalados, el deudor embargado no comparece ante la Oficina de Hacienda del Estado a entregar los bienes embargados y a fijar de mutuo acuerdo la base para la enajenación de los mismos, sin embargo, con la finalidad de continuar con el procedimiento, el área de Ejecución Fiscal emitirá en primer lugar el "acuerdo para requerir la entrega de bienes embargados" en el cual después de explicar la procedencia del crédito, realiza una descripción minuciosa de los bienes embargados y de nueva cuenta se le vuelve a fijar al contribuyente el término de cinco días hábiles contados a partir de que surta efectos la notificación del mismo, para que haga la entrega material de los bienes en la Oficina Ejecutora. Una vez notificado dicho acuerdo, la autoridad fiscal deberá mantenerse al tanto del plazo antes mencionado, ya que

una vez que haya transcurrido y haya sido por segunda ocasión ignorado por el contribuyente, estará plenamente facultado para notificarle el "Acuerdo para remoción de depositario y requerimiento de entrega de bienes" documento que cesa del cargo de depositario al contribuyente y designa a uno nuevo —es importante comentar que para la efectividad del proceso lo más conveniente es nombrar como nuevo depositario al Jefe de la Oficina de Hacienda del Estado, previo "Acuerdo de designación de depositario", toda vez que de esta forma los bienes se tendrán a su plena disposición hasta el momento de su remate— así también se le requiere la entrega inmediata de los bienes embargados, esto significa que la ejecutora estará practicando la extracción del bien y en caso de que el depositario cesado se niegue a entregar los bienes, se hará efectiva en su contra la sanción que establece el Artículo 112 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez hecha la entrega material de los bienes quedarán bajo la guardia y custodia de la bodega de la Oficina Ejecutora.

4.5.10. FIN DE LA RESPONSABILIDAD DE LOS DEPOSITARIOS.

La responsabilidad de los depositarios cesará con la entrega de los bienes embargados a satisfacción de las autoridades fiscales, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 153 del Código Fiscal de la Federación.

4.5.11. LA INTERVENCIÓN

Así las cosas, puede que durante las diligencias del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el contribuyente o en su defecto el ejecutor, designe para la traba del Embargo, bienes muebles, bienes inmuebles o negociaciones, las cuales, a diferencia de los dos primeros, da lugar al nacimiento de una figura que se encargará de la recuperación del crédito por una vía distinta.

Al respecto señalaré, que en el caso del Procedimiento Administrativo de Ejecución aplicado a los deudores derivados de los convenios por concepto del

Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos., resulta muy complejo que se practique este tipo de embargo, toda vez que la cuantía de los créditos no amerita la intervención de una negociación pero si el embargo de bienes muebles o inmuebles, sin embargo, no podemos estar ajenos a que se presenten en la práctica situaciones susceptibles de aplicar dicho procedimiento, ejemplo claro sería el caso de todos aquellos concesionarios de Transporte Público Urbano que suscriben Convenios por concepto de Tenencia de las unidades que representan, y que desde luego amparan cantidades económicas exageradas que bien permiten intervenir la negociación; pero independientemente de que se presente o no tal supuesto, por formar parte del Procedimiento analizado, se comentará de manera generalizada.

Recapitulando nuestro estudio, es aquí dónde surge la Interventoría, acto administrativo mediante el cual la autoridad fiscal controla la administración de la negociación con la finalidad de obtener los recursos necesarios para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios, a cargo del contribuyente intervenido ó también definida la intervención como una medida que se da dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, como forma de obtener el pago de los créditos fiscales, cuando se embarguen negociaciones, caso en el cual el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador.

Con esta medida se permite que la negociación embargada continúe funcionando y se pretende que logre cumplir con sus obligaciones fiscales.

4.5.11.1. TIPOS DE INTERVENCION

Como se señaló líneas atrás, existen dos tipos de interventores con fundamento en el Artículo 164 del Código en estudio, que son:

- 1.- Interventor con cargo a la caja, y
- 2.- Interventor Administrador.

El Código Fiscal Federal no define o diferencia directamente entre uno y otro, sin embargo si nos manifiesta las facultades de uno y de otro. El Artículo 165 del Código Fiscal de la Federación señala que el Interventor con cargo a la caja esta obligado a realizar las funciones siguientes:

I.- Separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y demás créditos preferentes a cargo de la negociación, tales como alimentos o los garantizados con prenda o hipoteca.

II.- Retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos diariamente o a medida que se efectúe la recaudación por conducto de la institución bancaria autorizada por la Oficina ejecutora.

III.- Rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora.

IV.- Dictar cuando tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para proteger dichos intereses y dar cuenta de ello a la Administración Local Jurídica, misma que podrá modificarlas o ratificarlas.

Ahora Bien, en el caso de que el interventor con carga a caja no cumpla con los lineamientos arriba enlistados, el Jefe de la Oficina Exactora ordenará que cese la intervención con cargo a caja y se convierta en administración. También el Jefe de la Oficina de Hacienda puede ordenar la suspensión de la intervención que se inicie la enajenación de la negociación, conforme al Código Fiscal de la Federación. De acuerdo a lo que establece el Artículo 166 del Código Fiscal Federal, las facultades del Interventor Administrador son las siguientes:

l.- En primer lugar, tendrá todas las facultades que normalmente corresponden a la administración de la sociedad y se le confieren plenos poderes respecto de las facultades que requieren cláusula especial conforme a la Ley, para ejercer actos de:

- a.- Dominio y administración de la negociación.
- b.- Para pleitos y cobranza.
- c.- Para otorgar y suscribir títulos de crédito.
- d.- Presentar denuncias y querellas y desistir de estas últimas previo acuerdo de la Administración Local Jurídica.
- e.- Otorgar los poderes generales o especiales que se requieran o revocar los ya otorgados por la sociedad intervenida y los que él mismo hubiere conferido.
- f.- Asimismo, el interventor administrador no queda supeditado en su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes.
- g.- En negociaciones que no constituyan una sociedad, el interventor administrador tendrá todas las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio.

El interventor administrador no podrá enajenar los bienes del activo fijo de la negociación, en términos del Artículo 167, último párrafo del Código Fiscal Federal.

4.5.11.2. OBLIGACIONES DEL INTERVENTOR ADMINISTRADOR

De conformidad al precepto legal antes citado, el interventor administrador tendrá las obligaciones siguientes:

- a) Rendir cuentas mensuales comprobadas a la Administración Local como Oficina Ejecutora.

b) Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios de la negociación intervenida y entregar su importe en la caja de la oficina ejecutora conforme se va realizando la recaudación.

c) convocar a asamblea de accionistas, socios o partícipes y citar a la administración de la sociedad con los propósitos que considere necesarios y convenientes.

4.5.11.3. EL LEVANTAMIENTO DE LA INTERVENCION

Procede el levantamiento de la intervención cuando el crédito fiscal a cargo de la negociación intervenida quede cubierto incluyendo sus accesorios legales, finalizando la intervención de acuerdo a lo dispuesto por el Artículo 171 del Código Fiscal de la Federación.

4.5.11.4. ENAJENACIÓN DE LA NEGOCIACION INTERVENIDA

Las autoridades fiscales podrán proceder a la enajenación de la negociación intervenida cuando lo recaudado en tres meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal, salvo si se tratare de negociaciones que obtuvieran sus ingresos en *un determinado periodo* del año, caso en el cual el porcentaje de recaudación deberá corresponder al número de meses transcurridos, a razón del 8% mensual. Es decir, que procederá la enajenación de la negociación su el importe de lo recaudado fuere inferior al porcentaje resultante de multiplicar el número de meses transcurridos por el 8%.

4.5.11.5. CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN E LA INTERVENCION EN EL REGISTRO.

Al momento en que la autoridad fiscal realiza el levantamiento de la intervención, ya sea porque el crédito fiscal ha quedado cubierto o cuando se hubiere enajenado la negociación intervenida, se procederá la cancelación de las inscripciones en el registro respectivo.

4.6. EL REMATE (ENAJENACION DE BIENES EMBARGADOS)

El Remate de bienes encuentra su sustento jurídico en los Artículos 173, 174, 175, 176, 117, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185 y 186 del Código Fiscal de la Federación, 4 y 76 de su Reglamento, Fracción XVII del Artículo 2o del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación del pasado 5 de Enero del 2004.

Diferentes autores son los que han tratado de definir a la última etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución, así tenemos el concepto de elaborado por el autor Refugio de Jesús Fernández Martínez en su estudio de Derecho fiscal al señalar que el Remate es el acto mediante el cual se hace el pago del crédito fiscal mediante la adjudicación de bienes o en subasta o almonedas, al propio ejecutante o a terceras personas.⁷ Y también manejando otros elementos, encontramos que el Remate es el acto administrativo que lleva a cabo la autoridad ejecutora con objeto de subastar los bienes embargados, para obtener con el producto de su venta los ingresos necesarios para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios legales.

En consecuencia, es justo el Remate la etapa con la cual se materializa el esfuerzo jurídico de la autoridad fiscal para recuperar su cartera de créditos vencida y aplicado a la recuperación de los adeudos generados por los particulares, empresas o concesionarios por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos. representa uno de los medios más eficaces para la solventación de los adeudos existentes.

⁷ Fernández Martínez, Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, México, D.F., Mc Graw Hill, 1998, p.

4.6.1. FORMAS DE ENAJENAR BIENES EMBARGADOS

Antes de adentrarnos al estudio de la última fase del Procedimiento Administrativo de Ejecución, resulta conveniente señalar las formas por las cuales se puede enajenar los bienes sobre los cuales se trabó embargo, de esta manera, encontraremos las formas de enajenación siguientes:

1.- Subasta Pública.

Tiene su fundamento en el Artículo 174 del Código Fiscal de la Federación.

2.- Enajenación Directa fuera de subasta.

Tiene lugar mientras no se haya fincado el remate, cuando:

I. El embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco, siempre que el precio en que se vendan cubra el valor que se haya señalado a los bienes embargados.

II.- Se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro o de materiales inflamables, siempre que en la localidad no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación.

III.- Se trate de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieran presentado postores.

Artículos 178 y 192 del Código Fiscal Federal.

3.- Adjudicación de la autoridad fiscal.

Tiene lugar en los casos siguientes:

I.- A falta de postores

II.- A falta de pujas

III.- En caso de posturas o pujas iguales.

Esta adjudicación puede presentarse en cualquier almoneda en el valor de que se trate.

Artículo 190 del Código Fiscal Federal.

4.6.2. ACTOS PREVIOS A LA ENAJENACION DE BIENES

Como es de esperarse, como antecedentes procesales del Remate, encontramos desde luego, el Requerimiento de Pago, en segundo lugar, el Embargo que se consagra mediante su inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, y por último, la valuación de los bienes, de cuyo proceso depende que la autoridad fiscal recupere el total del crédito fiscal y sus accesorios remantándolo al mejor postor, o en su caso mediante la adjudicación a su favor. No se omite comentar que existen discrepancias doctrinales respecto a que la valuación de bienes se ubica como última etapa dentro del Embargo o si es la antesala del Remate, sin embargo, por considerarse un tema sin trascendencia para nuestro estudio, pues debemos ubicarnos en la práctica procesal y no doctrinaria, nos uniremos al criterio que considera que la fijación de la base para el remate de los bienes es parte primordial de la última fase del Procedimiento Administrativo de Ejecución, tal como lo establece el propio Código en la materia, esto es, del Remate.

4.6.3. AVALUO DE BIENES

La importancia del avalúo radica en que el valor que se fije de los bienes en el avalúo que se haga, será para la enajenación de los mismos.

El Artículo 175 del Código Fiscal Federal, distingue entre tres tipos de valuación previas al Remate, entre las que encontramos las siguientes:

- 1.- En bienes Inmuebles embargados, la base del remate será el valor del avalúo.
- 2.- Si se trata de negociaciones, la base del Remate será el avalúo pericial que sobre ellos se practique, y,
- 3.- Tratándose de bienes muebles, la base del remate 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. Si no se obtuviere dicho acuerdo, se procederá al avalúo pericial de los bienes. Es importante señalar que en todos los casos se debe notificar personalmente al embargado el avalúo practicado.

En este último caso, y por ser los bienes sobre los que con más frecuencia se traban embargos, la ejecutora debe estar al tanto de los tiempos concedidos al contribuyente después de practicada la extracción del bien y de haberle notificado el "Acuerdo de requerimiento de su presencia para fijar el valor de los bienes embargados" para que acuda en un plazo de seis días hábiles siguientes a la notificación, para que fijen de común acuerdo el valor de los bienes embargados. Para el caso de que la base se fije de común acuerdo entre la autoridad y el embargado, es necesario que conste en el "Acta para fijar de común acuerdo la base para la enajenación de bienes muebles" con la presencia del embargado y de dos testigos propuestos por éste o por el Jefe de la Oficina de Hacienda, en el caso de que el embargado se niegue a designarlos o los que hubiese designado se nieguen a fungir como tales.

Ahora bien, cuando el embargado no comparezca o no exista acuerdo entre éste y la autoridad respecto de la base del remate de los bienes embargados, el Jefe de la Oficina de Hacienda del Estado, procederá a solicitar un avalúo pericial que deberá ser notificado al perito valuador y desde luego, al embargado.

4.6.4. LINEAMIENTOS DEL PERITAJE

El Jefe de la Oficina de Hacienda del Estado deberá hacer la designación del perito por escrito, en el cual se le deberá dar a conocer que cuenta con un plazo de cinco días hábiles para presentarse ante la autoridad a aceptar el cargo y que de acuerdo de los bienes a valuar tendrá que sujetarse a los términos siguientes:

1.- Tratándose de bienes muebles, tendrá un término de cinco días hábiles contados a partir del día hábil siguiente a aquel en que acepte el cargo.

2.- En los mismos términos anteriores, tendrá veinte días hábiles cuando sean bienes inmuebles.

3.- Cuando se trate de negociaciones sujetas a valuación, el perito tendrá el término de treinta días hábiles.

Es importante señalar que cuando se trate de peritos designados por el embargado, los plazos se contarán a partir de la fecha en que se presente ante la Oficina de Hacienda del Estado el escrito en el que se lleve a cabo la designación.

Los avalúos que se practiquen para efectos fiscales tendrán una vigencia durante 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, corredor público o personas que cuenten con cédula profesional de valuadores expedida por la Secretaría de Educación Pública, si el avalúo debe realizarse en poblaciones en donde no se cuente con los servicios de instituciones o de las personas mencionadas, podrá designarse a personas o dependencias versadas en la materia, para que realicen el avalúo.

A efecto de evitar impugnaciones que retrasen el procedimiento, se debe tener precaución al designar al perito, ya que éstos deberán tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que han de rendir su peritaje, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado; si no lo estuviere o estándolo no hubiere peritos en el lugar podrá ser designada cualquier persona que a juicio de la autoridad ejecutora, tenga los conocimientos para llevar a cabo el avalúo.

En el caso de que el dictamen rendido por el perito del embargado o terceros acreedores resulte un valor superior a un 10% al determinado conforme al primer párrafo del artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad designará

dentro del término de seis días, un perito tercero valuador y el avalúo resultante será la base para la enajenación de los bienes.

4.6.5. PROCEDENCIA DE LA ENAJENACION DE BIENES EMBARGADOS.

De acuerdo al Artículo 173 del Código Fiscal Federal, la enajenación de los bienes embargados procederá:

I.- A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base en los términos del artículo 175 del Código de la materia.

II.- En los casos de embargo precautorio a que se refiere el artículo 145, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.

III.- Cuando el embargado no proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o se adjudiquen los bienes a favor del fisco.

IV.- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.

4.6.6. IMPUGNACIÓN DE LOS AVALUOS

El Código Fiscal de la Federación permite que cuando el embargado o terceros acreedores no estén conformes con la valuación hecha por la autoridad, haga valer el Recurso de Revocación establecido en su artículo 117, fracción 2o, inciso d), en el término de diez días, contados a partir de aquel en que surta efectos la notificación del avalúo practicado por la autoridad, debiendo designar un perito de su parte. En el caso de que un tercero hubiera interpuesto el Recurso de Revocación, en el que el recurrente afirme ser propietario o titular de los bienes embargados, el plazo de diez días hábiles para ordenar a u perito que fije el valor del avalúo de los bienes, se computará a partir del día siguiente a aquél en que se dicte la resolución que ponga fin al recurso.

En el caso de que no hubiere avalúo, por haberse fijado el precio base de la enajenación de los bienes embargados de común acuerdo entre la autoridad ejecutora y el embargado, y en el caso 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 mencionado recurso, dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se les hubiere notificado el precio fijado al bien embargado.

Cuando no se interponga el recurso dentro del plazo legal o no se designe valuador o habiéndose nombrado perito por dichas personas y no se presente el dictamen dentro de los plazos de diez días.

4.6.7. CONVOCATORIA PARA EL REMATE

La convocatoria es el acto mediante el cual se le da publicidad al remate de los bienes embargados, convocando a postores, y se debe fijar en sitios visibles y usuales de la oficina ejecutora llamados estrados, y en general en los lugares que se juzgue conveniente, para efectos de que cualquier persona puede enterarse y participar en la diligencia de remate. Además, dicha convocatoria deberá darse a conocer en la página electrónica de las autoridades fiscales.

Así, encontramos que el remate deberá ser convocado al día siguiente de haber quedado firme el avalúo fijado a los bienes embargados, ya sea porque hubieren transcurrido los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del avalúo, sin que el deudor hubiere interpuesto el Recurso de Revocación, o bien, que se hubiere emitido la resolución al recurso interpuesto en estos términos; y deberá llevarse a cabo dentro de los treinta días siguientes a aquella en que se determinó el precio que deberá servir de base para la enajenación.

Si el valor del bien de los bienes designados en el avalúo, excede del importe equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica

correspondiente al Distrito Federal, elevado al año, la convocatoria se publicará en uno de los periódicos de mayor circulación del Estado o de la zona en donde se localiza la Oficina de Hacienda del Estado ejecutora, dos veces con un intervalo de siete días cada una, la última publicación se hará cuando menos diez días antes de la fecha del remate.

Entre los requisitos de forma de la convocatoria, deberá mencionarse 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, así como una descripción de los bienes objeto del remate, valor del avalúo de los mismos y cuál es la cantidad que se considera postura legal, indicándose también la fecha fijada para el remate, la hora en que se iniciará la diligencia y el lugar en el que se llevará a cabo, así como el lugar y horario en el que se podrán examinar los bienes objeto del remate, los planos o catálogos que tuviera la autoridad ejecutora y sus avalúos.

4.6.8. CITACION DE ACREEDORES DEL EMBARGADO AL ACTO DE REMATE.

Con la finalidad de evitar futuras controversias, la autoridad ejecutora, notificará de manera personal a los acreedores del embargado que aparezcan señalados en el certificado de gravamen correspondiente a los últimos diez años, en el que deberá obtenerse oportunamente, y en caso de que no pueda llevarse a cabo tal citación, porque el acreedor hubiese desaparecido, se ignore su domicilio, hubiera fallecido o no se conozca al representante de la sucesión, o el domicilio del acreedor o de su representante no se encuentre en territorio nacional, se tendrá como citación aquella que se haga en las convocatorias en que se anuncie el remate, en tales convocatorias se debe contener el nombre de los acreedores, los que podrán concurrir al remate y hacer las observaciones que estimen pertinentes al caso, las que serán resueltas por el Jefe de la Oficina de Hacienda del Estado en el acto de la diligencia de remate.

Los acreedores podrán hacer las observaciones que consideren pertinentes por escrito o personalmente, para el primer caso el escrito que presente además de las observaciones que emita deberá contener su firma autógrafa y domicilio, para que la autoridad fiscal ejecutora al resolver dichas observaciones haga del conocimiento del acreedor, la resolución correspondiente. Para el caso de que el acreedor formule sus observaciones verbalmente, las mismas se harán constar en el acta que con motivo del remate se levante, así como los datos de los documentos con los que se identifique y con los que acredite su personalidad y en la propia acta se asentará la resolución que emita el titular de la oficina, debiendo el acreedor firmar al final de la misma o si se niega a hacerlo se anotará su negativa y se le entregará copia del acta.

4.6.9. REQUISITOS Y CALIFICACIÓN DE LA POSTURA.

Para el ofrecimiento de la postura deberá presentarse un escrito que contenga los datos del oferente, así como la cantidad que se ofrezca y la forma de pago, acompañando necesariamente un certificado de depósito cuando menos por el 10% del valor fijado a los bienes en la convocatoria, ello, en términos de los Artículos 181 y 182 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, debemos entender como postura legal, la que cubra las dos terceras partes del valor señalado en la convocatoria como base para el remate.

Toda postura deberá ofrecerse de contado y por lo menos deberá ser suficiente para cubrir el interés fiscal. Si la postura supera la base fijada por el remate, el excedente, después de haberse cubierto el crédito, se entregará al deudor, en los términos del Artículo 196 del Código Fiscal de la Federación. Por el contrario, si el importe de la postura es menor al interés fiscal se rematará de contado los bienes embargados. Para tal efecto, no debemos olvidar que el crédito fiscal comprende tanto el crédito principal determinado en la convocatoria, como todos los

accesorios que sobre el mismo se hubiesen causado a la fecha de dicha convocatoria.

Las posturas pueden ser de contado o mixtas, es decir parte del pago al contado y el resto a plazos, la parte de contado que se ofrezca, en todos los casos deberá ser suficiente para cubrir el crédito adeudado y sólo podrá diferirse la parte de la postura exceda el crédito ya que dicho remanente debe registrarse al deudor.

Así mismo, se podrán enajenar a plazos los bienes embargados cuando no haya postura para adquirirse de contado y siempre que el comprador garantice el saldo del adeudo más los intereses que correspondan en alguna de las formas a que alude el Artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, supuesto en el cual se causarán recargos iguales a los exigibles para el caso de pago a plazo de los créditos fiscales, en los términos del artículo 76 del Reglamento del citado Código. En tal supuesto, el embargado queda liberado de la obligación de pago. La liberación del pago, no significa que el embargado quede liberado de la responsabilidad con respecto a su adeudo fiscal o que ya no se le pueda embargar si el producto del remate fue insuficiente, sino únicamente que el comprador es quien queda obligado al pago del bien comprado y de sus intereses.

Los depósitos se devolverán a los postores inmediatamente después de fincado el remate, previa orden de la autoridad ejecutora, excepto el que corresponde al admitido, cuyo valor continuará como garantía del cumplimiento de su obligación y, en su caso, como parte de pago del precio de venta.

Los requisitos que debe contener el escrito en el que se haga la postura, son los siguientes:

- 1.- Cuando se trate de personas físicas, el nombre, la nacionalidad y el domicilio del postor y la clave del Registro Federal de Contribuyentes; tratándose de

personas morales, el nombre o denominación social, la fecha de constitución, la cale del Registro Federal de Contribuyentes y el domicilio fiscal.

2.- La cantidad que se ofrezca y la forma de pago.

3.- Se acompañara de un recibo o certificado de depósito del 10% cuando menos del valor fijado al bien en la convocatoria, depósito que servirá de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que contraigan los postores por las adjudicaciones que se les haga de los bienes rematados.

Las posturas que no cumplan con los requisitos anteriores y los que se mencionen en la convocatoria, la autoridad fiscal ejecutora no las calificará como posturas legales, situación que se hará del conocimiento del interesado. Los depósitos se devolverán a los postores inmediatamente después de fincado el remate, excepto el que corresponda al admitido, cuyo valor continuará como garantía del cumplimiento de su obligación y, en su caso, como parte de pago del precio de venta.

4.6.10. PRIMERA ALMONEDA

Una vez calificadas las posturas, el día y hora señalado en la convocatoria el administrador deberá notificar aquellas calificadas como legales y concederá a la mejor de ellas plazos sucesivos de cinco minutos en cada ocasión, para que los postores puedan mejorarla, hasta que una postura no pueda ser mejorada. Cada subasta tendrá una duración de ocho días que empezará a partir de las 10:00 horas del primer día y concluirá a las 12:00 horas del octavo día. En dicho período los postores presentarán sus posturas y podrán mejorar las propuestas.

Si dentro de los veinte minutos previos al vencimiento del remate se recibe una postura que mejore las anteriores, el remate no se cerrará conforme al término mencionado en el apartado precedente, en este caso y a partir de las 10:00 horas

del día de que se trate, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) concederá plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, hasta que la última postura no sea mejorada. Una vez transcurrido el último plazo sin que se reciba una mejor postura se tendrá por concluido el remate.

4.6.10.1 FINCAMIENTO DEL REMATE

La autoridad ejecutora fincará el remate a favor de quien hubiere hecho la mejor postura. El fincamiento del remate 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.

Cuando en la última postura hay dos o más licitantes que ofrecen igual suma de contado, se designará por suerte la que debe aceptarse, ello previo acuerdo de las partes que intervengan, debiendo renunciar aquellos que no hayan resultado ganadores, dicha circunstancia deberá quedar asentada en el acta respectiva.

A continuación de forma sintetizada se exponen los actos a seguir dependiendo de la clase de bienes que se hayan rematado.

1.- Fincado el remate de los bienes muebles embargados a favor del mejor postor, se llevará a cabo lo siguiente:

a) Se aplicará el depósito constituido y dentro de los tres días siguientes a la fecha del remate, el postor deberá enterar en la Oficina de Hacienda del Estado, el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que hubiere resultado de las mejores.

b) Ejecutado el pago se citará al contribuyente embargado para que dentro de un plazo de tres días hábiles, entregue las facturas o documentación comprobatoria de la enajenación de los bienes rematados, la cual se deberá de expedir, en lo

conducente, con los requisitos a que se refiere el Artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

En caso de que el contribuyente embargado no cumpla con lo dispuesto en el párrafo anterior, la autoridad ejecutora emitirá el documento correspondiente como respuesta de su rebeldía.

c) La autoridad ejecutora entregará al adquirente conjuntamente con los documentos y los bienes que se hubiere adjudicado.

d) Entregados los bienes y la documentación al adquirente, éste deberá retirarlos en el momento en que se pongan a su disposición, ya que de no hacerlo se causarán derechos por el almacenaje a partir del día siguiente.

Dichos bienes pasarán a ser propiedad del adquirente libres de gravámenes.

2.- Fincado el remate de los bienes inmuebles o negociaciones embargados a favor del mejor postor, se llevará a cabo lo siguiente:

a) Se aplicará el depósito constituido y dentro de los diez días siguientes a la fecha del remate, el postor se enterará en la Oficina de Hacienda del Estado, el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que hubiere resultado de las mejores.

b) Hecho el pago total del bien rematado y una vez que el postor hubiere designado al notario, se citará al ejecutado para que dentro del plazo de diez días, otorgue y firme la escritura de venta correspondiente, con el apercibimiento de que de no hacerlo, el Jefe de la Oficina de Hacienda del Estado lo hará en su rebeldía.

c) Los bienes pasarán al adquirente libres de gravámenes. De contar con gravamen la Oficina de Hacienda del Estado lo comunicara al Registro Público de la Propiedad y del Comercio que corresponda a fin de que éstos se cancelen, en un plazo que no excederá de quince días.

d) Una vez que se hubiera otorgado y firmado la escritura en que conste la adjudicación de un inmueble, la autoridad ejecutora dispondrá que se entregue al adquirente, girando las órdenes necesarias, aún las de desocupación si tuviere ocupado por el ejecutado o por terceros que no pudieron acreditar legalmente el uso.

Cabe destacar que el contribuyente embargado, aun en el caso de rebeldía, responde por la evicción y los vicios ocultos.

4.6.11. INCUMPLIMIENTO DEL POSTOR

Una vez fincado el remate a favor de un determinado postor y éste no cumpla con las obligaciones que contrajo, perderá el importe del depósito constituido, el que será aplicado de inmediato por la autoridad ejecutora a favor del fisco federal.

El incumplimiento puede consistir en que no entere dentro del plazo de tres o diez días siguientes a la fecha del remate, el pago del saldo de la cantidad ofrecida de contado, por lo que la autoridad reanudará las almonedas en la forma y plazos que señalan los artículos relativos del Código Fiscal de la Federación.

4.6.12. SEGUNDA ALMONEDA

Puede suceder que a la primera almoneda no concurren postores y, consecuentemente, no se finque el remate; por lo tanto deberá ordenarse que se convoque a una segunda almoneda, la que se celebrará dentro de los quince días siguientes, haciéndose la publicación de la convocatoria en términos del artículo 176 del Código en la materia. Dado el desinterés mostrado para la primera almoneda, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 191, dispone que la

base para el remate, en la segunda almoneda, se determine deduciendo un 20% de la señalada para la primera. En el supuesto de que tampoco se finque el remate en la segunda almoneda, el fisco se lo adjudicará con un valor del 50% del monto del avalúo, a título de dación de pago.

4.6.13. DACION EN PAGO

Como se mencionó en el párrafo anterior, en la segunda almoneda no concurren postores, el bien objeto del remate se considerará enajenado a favor del fisco federal en un 50% del valor de avalúo del bien o del valor previamente fijado de común acuerdo entre la autoridad ejecutora y el sujeto embargado, en términos del Artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, aceptándose como dación en pago para el efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la materia.

Una vez que los bienes sean recibidos como dación en pago en términos del Artículo 191, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, las Oficinas de Hacienda del Estado deberán comunicar a la Dirección General de Recaudación de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado dicha situación, precisando el tipo de bienes de que se trate y el estado de conservación de los mismos, a fin de que dicha área administrativa realice las gestiones necesarias con las dependencias correspondientes, a efecto de que éstas determinen el destino de los bienes.

4.6.14. ADJUDICACION A FAVOR DEL FISCO

El Procedimiento Administrativo de Ejecución puede concluir anticipadamente, con la adjudicación de los bienes ofrecidos en remate a favor del fisco federal. En el Código Fiscal de la Federación se reconoce implícitamente el fisco federal una preferencia al respecto, si bien la adjudicación no queda al criterio del Jefe de la oficina ejecutora, ya que para que tenga validez requiere de la aprobación de

autoridades superiores de la Secretaría de Finanzas y Planeación, lo cual se explica porque sólo excepcionalmente el fisco federal puede tener interés en recibir bienes en especie, en lugar del crédito en dinero.

De esta manera el Artículo 190 del Código Fiscal Federal establece que el fisco tendrá preferencia para adjudicarse en cualquier almoneda los bienes ofrecidos en remate, en los siguientes casos:

a) 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. Dicha adjudicación podrá efectuarse desde la primera almoneda previa autorización de la Dirección General de Recaudación, o bien esperar la celebración de la segunda almoneda.

b) 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.

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

4.6.15. ENAJENACION FUERA DE REMATE

En su artículo 192, el Código Fiscal de la Federación contempla varias situaciones en las cuales se autoriza que los bienes embargados se vendan fuera de subasta:

I.- Cuando el embargado proponga comprador que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal, siempre y cuando no se haya fincado el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco.

En este caso, la propuesta del embargado deberá presentarse ante la Oficina de Hacienda del Estado, 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, registro federal de contribuyentes, la descripción de los bienes embargados que pretende adquirir, la cantidad que ofrece por ellos y la forma de pago, dicho escrito deberá estar firmado por el comprador y el embargado, y se deberá acompañar con un certificado de depósito expedido por la propia exactora, por una cantidad equivalente al 10 % cuando menos del precio que ofrezca.

Una vez propuesto el comprador por el embargado el Jefe de la Oficina, deberá resolver dicha propuesta a más tardar en la diligencia de remate, previa notificación de la propuesta a los demás acreedores del embargado, quienes tendrán el plazo de tres días hábiles contados a partir de la notificación para que hagan valer lo que a su derecho convenga.

Cuando se decida vender 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 en la Oficina de Hacienda del Estado, 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.

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

II.- También procederá la enajenación fuera de remate, tratándose de bienes de fácil descomposición o deterioro, de materiales inflamables, o en el caso de que en la primera almoneda no se hubieran presentado postores.

Se considera como bienes de fácil descomposición o deterioro, aquellos que requieren para su conservación de refrigeración o cualquier otro proceso químico o necesiten supervisión constante de su estado. También deben considerarse los materiales inflamables y los explosivos.

III.- Cuando se trate de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieran presentado posturas legales.

En este caso se puede dar cuando habiéndose celebrado la primera almoneda no se hayan presentado posturas legales, ni el fisco federal haya decidido adjudicarse los bienes, pudiendo realizarse con alguna persona interesada en adquirirlos fuera de remate.

El valor en el que podrán enajenarse los bienes embargados, será cuando menos el valor que servirá de base para el remate, en la almoneda que corresponda.

Será la propia Oficina de Hacienda del Estado previa autorización de la Dirección General de Recaudación de la Secretaría de Finanzas y Planeación, la que enajenara fuera de subasta los bienes embargados, cuando esta sea autorizada, o en su caso, comunicará al embargado la resolución que niega la enajenación fuera de remate, en ambos casos, comunicará el sentido de la resolución a los acreedores del embargado, así como a la persona interesada en adquirir los bienes fuera de subasta.

La enajenación podrá llevarse a cabo fuera de subasta de forma directa, o bien encomendarla a empresas o instituciones dedicadas a la compraventa o subasta de bienes, respecto de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda no se hubieran presentado posturas legales. En este último caso, la autoridad ejecutora deberá hacerlo por medio de aquéllas que preferentemente residan en la población donde se encuentre ubicada la Oficina de la autoridad ejecutora, señalando en la resolución que al respecto dicte, el precio mínimo en el que

deberá enajenarse dicho bien, el cual en ningún caso podrá ser menor al que le hubiera correspondido como postura legal en la almoneda correspondiente.

4.6.16. APLICACIÓN DEL PRODUCTO DEL REMATE.

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

El producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes embargados, para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios se aplicará siguiendo el orden establecido en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación. En este sentido, se aplicará a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución y antes del adeudo principal, a los accesorios en el orden siguiente:

I.- Gastos de Ejecución.

II.- Recargos.

III.- Multas.

IV.- La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

V.- Crédito principal.

Obviamente, el orden antes señalado también se aplicará cuando la autoridad ejecutora haya logrado la solventación de la totalidad del crédito antes de llegar a la etapa de remate.

Cuando existan excedentes en la adjudicación del bien, éstos se entregarán al deudor o un tercero que éste designe por escrito hasta que se lleve a cabo la enajenación del bien de que se trate, salvo que medie orden de autoridad competente.

Finalmente, puede darse el caso de que a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente, éste dejare transcurrir dos años sin que los retire, pararán a propiedad del fisco federal.

Se entenderá que el excedente se encuentra a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique personalmente la resolución correspondiente.

4.6.17. RECUPERACION DE BIENES EMBARGADOS

En tanto no se hayan rematado, enajenado o adjudicado los bienes, el embargado podrá pagar el crédito total o parcialmente y así recuperar los bienes inmediatamente en la proporción del pago efectuado.

Una vez realizado el pago por el embargado o cuando obtenga resolución o sentencia favorables derivada de la interposición de algún medio de defensa antes de que se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes que obliguen a las autoridades a entregar los mismos, éste deberá retirar los bienes motivo del embargo en el momento en que la autoridad los ponga a su disposición y en caso de no hacerlo se causarán derechos por el almacenaje a partir del día siguiente.

4.6.18. DEVOLUCION DE BIENES.

Tratándose de bienes embargados que resultaron ser propiedad de un tercero, se devolverán a la persona que acreditó el interés jurídico a partir del día siguiente en que la autoridad determine este hecho y se le haya notificado la resolución correspondiente.

Cuando no se rematen o enajenen los bienes susceptibles de embargo se deberán devolver al deudor, a partir de l día siguiente en que el crédito fiscal fue cubierto o se obtuvo sentencia favorable y se le haya notificado la resolución correspondiente.

Por el contrario, cuando se rematen los bienes susceptibles de embargo se deberán entregar lo mismo al adquirente, tratándose de bienes muebles a partir del día en el que se le haya notificado la resolución correspondiente y en caso de inmuebles a partir del día siguiente en que se haya firmado la escritura respectiva en que conste la adjudicación.

4.7. GASTOS DE EJECUCION

4.7.1. DETERMINACION DE LOS GASTOS DE EJECUCION

De acuerdo a lo establecido por el numeral 150 del Código Fiscal Federal, las personas físicas y morales estarán obligadas a pagar por concepto de gastos de ejecución el 2% del crédito por cada una de las diligencias siguientes:

- 1.- Por el requerimiento de pago de un crédito fiscal exigibles.

- 2.- Por la de embargo incluyendo los originados en el embargo precautorio en el caso de que el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios, cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad en términos del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación y cuando el contribuyente garantice el interés con un embargo administrativo, en términos del artículo 141, fracción 5a del mismo ordenamiento.

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

Es importante que la autoridad fiscal aplique correctamente el porcentaje de los gastos de ejecución, pues cuando en las fracciones anteriores, el 2% del crédito fiscal sea inferior a los \$218.00, se cobrará esta cantidad en lugar del 2% del crédito fiscal.

4.7.2. GASTOS EXTRAORDINARIOS DE EJECUCION.

La autoridad ejecutora determinará mediante resolución emitida por el Jefe de la Oficina de Hacienda del Estado, el monto de los gastos extraordinarios que deba pagar el contribuyente, acompañando copia de los documentos que acrediten dicho monto. Los comprobantes de los gastos de ejecución extraordinarios deberán estar expedidos a nombre de la Secretaría de Finanzas y Planeación, debiendo cumplir con todos los requisitos que señalan los artículos 29 y 29 inciso A del Código Fiscal de la Federación en el expediente respectivo.

Estos gastos se pagarán, aun en los casos de los embargos señalados en los artículos 41 fracción II y 141 fracción V y comprenderán los de:

- 1.- Transporte de los bienes embargados.
- 2.- Avalúo de bienes.
- 3.- Impresión y publicación de convocatorias y edictos.
- 4.- Investigación, inscripciones, cancelaciones o solicitudes de información en el Registro Público de la Propiedad y el Comercio.
- 5.- Obtención de certificados de liberación de gravámenes.
- 6.- Honorarios de los depositarios y de los peritos, salvo que los depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios.
- 7.- Honorarios de las personas que contraten los interventores.
- 8.- La escrituración y las contribuciones que se generen por la transmisión de dominio de los bienes inmuebles que son aceptados en pago.
- 9.- Contribuciones que se paguen por la liberación de cualquier gravamen.

CAPITULO V

SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

5.1. CONCEPTO

En el capítulo anterior, señalamos que el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un conjunto de actos administrativos que la autoridad realiza en tiempo, y a través de los cuales pretende la obtención, por medio de la vía coactiva, de un crédito fiscal.

Tal procedimiento es realizado por la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad, o sea, la obtención del pago o la garantía del interés fiscal, pero puede suceder que durante su tramitación se den acontecimientos que lo suspendan en su avance, o bien, le pongan fin. Tales acontecimientos no pueden producirse por acuerdo de parte o por inactividad de la autoridad que lleva a cabo el procedimiento de ejecución, pues de acuerdo con la legislación vigente, tiene la obligación de llevarlo hasta las últimas consecuencias

Podemos decir que la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución consiste en "la detención que presenta en su avance dependiente de causas exteriores a él, y que, transcurrido el tiempo, o bien desaparece volviendo a reanudarse dicho avance, o son sustituidos por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento" o como otros autores consideran "que la suspensión constituye el medio para que el sujeto pasivo oponga ante la autoridad competente, su inconformidad a través del recurso de oposición al procedimiento de ejecución o mediante la reclamación económica-administrativa."

5.2. PRESUPUESTOS

En el Procedimiento Administrativo de Ejecución los presupuestos están representados por determinadas instancias iniciadas por el deudor o por terceros, los cuales pueden acarrear en su resolución efectos que influyan necesariamente sobre el resultado del procedimiento de ejecución, de tal manera que es conveniente suspender hasta tanto se resuelvan dichas instancias.

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación, tales presupuestos son:

1. EL Recurso de Revocación.

Es al que hacen referencia los artículos 116, 117, 120, 125, 175 segundo párrafo, y demás relativos del Código Tributario Federal.

En virtud de que dicho recurso está encaminado a la destrucción de una resolución administrativa que determinó un crédito fiscal, es evidente la conveniencia de suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución, en tanto la autoridad resuelve si confirma o revoca su determinación. De no ser así, se causarán serios perjuicios al presunto deudor.

No debemos olvidar que el Código Fiscal de la Federación, faculta en su artículo 128, que el recurso de revocación sea promovido por quien haya sido afectado por dicho procedimiento, con base en que el crédito que se le exige se ha extinguido

por cualquiera de los medios legales; que el monto del crédito es inferior al exigido, o que el procedimiento no se haya ajustado a la a ley. Desde luego, puede hacerse valer dicho recurso cuando afecte el interés jurídico de terceros.

2.- El Juicio Contencioso Administrativo.

El Código Fiscal de la Federación contempla dentro del artículo 197 al 239 los lineamientos aplicables a la interposición de dicho Juicio, así encontraremos, que las personas que consideren que la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfacen sus intereses jurídicos, podrán recurrirla mediante este Juicio promovido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

3.- Juicio de Amparo Indirecto.

La demanda de Garantías, continúa siendo el medio más común y recurrible que permite a los contribuyentes una protección contra los actos de la autoridad fiscal que sin poner en forma definitiva al procedimiento laceran su esfera jurídica. En dicho supuesto, se seguirá el procedimiento establecido por la Ley de Amparo.

5.3. LA PRESCRIPCION

Variados son los autores que consideran que la prescripción de un crédito fiscal es una modalidad de la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, sin embargo, más que suspensión, podemos afirmar que se trata de la extinción definitiva de la facultad coactiva de la autoridad fiscal para hacer efectivos los créditos fiscales que se le adeudan.

El artículo 146 del Código Fiscal Federal señala que la prescripción opera en el término de cinco años, término que se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido sin que se haya interrumpido con la gestión de cobro ejecutada por la autoridad fiscal. Se considera gestión de cobro a cualquier

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

Resulta interesante señalar que cuando se suspenda el procedimiento mediante alguno de los supuestos señalados en el artículo 144 del multicitado código, también se suspenderá el plazo para la prescripción.

Por último, me permito señalar que la prescripción opera a petición de parte interesada.

CONCLUSIONES

Primera.- El lector tendrá la oportunidad de conocer el carácter complejo del fenómeno financiero, el cual, puede ser objeto de conocimiento a partir de diferentes puntos de vista, esto es, dependiendo del método de estudio que se emplee, así las cosas, al tratarse de destacar los principios y normas que regulan la actividad financiera, tenemos como resultado el nacimiento de la disciplina jurídica denominada Derecho Financiero, mismo que permite al lector conocer el surgimiento y generalidades del objeto de estudio de esta investigación, los impuestos.

Segunda.- Una vez que se expusieron las principales causales que dieron origen al nacimiento de los impuestos así como los lineamientos jurídicos más destacados de los mismos, se planteó la Doctrina Tributaria como la base principal para la correcta aplicación de los denominados impuestos así como la incidencia económica de los mismos en la actualidad.

Tercera.- Con una visión más amplia, se establecieron de forma generalizada, los principios más comunes del denominado Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, plateándose los medios y términos legales para su debida solventación. Sin embargo, dadas las circunstancias económicas a las que se enfrentan los contribuyentes, se propone la suscripción del Convenio de Pago en Parcialidades por concepto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, mismo que permitirá a los deudores cumplir con las obligaciones contraídas ante la autoridad fiscal.

Cuarta.- Expuestos los requisitos para la celebración del convenio de pago en parcialidades, el lector podrá situarse en dos supuestos que permitirán marcar la diferencia entre el cumplimiento de dicho convenio según lo pactado, o por medio del cese del mismo y la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, que al ser expuesto etapa por etapa, permitirá al lector conocer los lineamientos jurídicos que fundamentan el actuar de la autoridad fiscal y el proseguir de ésta al hacer efectiva su facultad coactiva de cobro, por lo tanto sin importar que el lector ejerza o no el derecho, se ampliar. su visión de la posición que enfrenta ante el estado en su papel de autoridad.

Quinta.- Después de plantear ampliamente un procedimiento de recuperación por parte de la autoridad fiscal, resulta indispensable dar a conocer al contribuyente, los medios de defensa que le otorga la Ley para combatir en tiempo y forma los actos de autoridad que trasgredan su esfera jurídica y que suspenden de forma temporal o definitiva el procedimiento en estudio, por lo tanto, se expone de manera práctica el conocido Recurso de Revocación, el Juicio Contenciosos Administrativo y desde luego, el Juicio de Amparo Indirecto, los cuales, permitirán al contribuyente gozar de una debida aplicación de la Ley Fiscal.

BIBLIOGRAFIA

Diccionario jurídico derecho administrativo, México, D.F., Harla, 2000, volumen III, pp. 321.

FERNANDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús, *Derecho fiscal*, 2ª. Ed., México, D.F., Mc Graw Hill, 1998, pp. 356-377.

GALLEGOS REYES, Humberto, *Análisis jurídico del procedimiento administrativo de ejecución*, ed. 2003, México, D.F., ISEF, 2003, pp.

JIMENEZ GONZALEZ, Antonio, *Lecciones de derecho tributario, parte sustantiva*, México, D.F., Ecasa, 1991, pp. 5-65.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YAÑEZ, Jorge, *Derecho tributario mexicano*, México, D.F. Trillas, 1998, pp. 200-229.

Secretaría de Finanzas y Planeación, Dirección General de Recaudación, *Manual Técnico para el cálculo del Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos*, Veracruz, México, Dirección General de Administración, Subdirección de Desarrollo Administrativo y Evaluación, 2005, pp 5-20.

Secretaría de Finanzas y Planeación, Ejecución Fiscal, *Enajenación de Bienes Embargados*, Veracruz, México, Dirección General de Administración, Subdirección de Desarrollo Administrativo y Evaluación, 2005, pp 4-58.

Servicio de Administración Tributaria, *Remate de Bienes, nuevo esquema 2005*, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Administración General de Innovación y Calidad, 2005, pp. 2-25.

OSORNIO CORRES, Francisco Javier, *Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México*, México, D.F., Mc Graw Hill, 1992, pp. 78-113.

MENDEZ MORALES, Alejandro, *Derecho Financiero y Tributario: parte general*, México, D.F., Lex Nova, 2002, p.p. 81-114.

MARGAIN, MANAUTOU, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, México, D.F., Porrúa, 2000, pp. 11-98.

ACOSTA ROMERO, Miguel, *Ley Federal de Procedimiento Administrativo y Ley del Procedimiento Administrativo de Ejecución*, México, D.F., Porrúa, 1999, pp. 9-14.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Constitución Política para el Estado de Veracruz

Código Fiscal de la Federación

Código Financiero para el Estado de Veracruz

Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos

Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas y Planeación