

# UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE



## FACULTAD DE DERECHO

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNIVERSIDAD  
NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO  
CLAVE 879309



**LA OBLIGATORIEDAD DE PROMOVER EL RECURSO DE  
REVOCACIÓN CONTRA AVALÚOS DE LAS AUTORIDADES  
FISCALES EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE  
EJECUCIÓN ANTES DE ACUDIR AL JUICIO DE NULIDAD**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADA EN DERECHO**

**PRESENTA:  
SIBONEY RODRIGUEZ DAMIAN**

**ASESOR  
LIC. ROBERTO JOSE NAVARRO GONZALEZ**

**CELAYA, GTO.**

**SEPTIEMBRE 2005**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## DEDICATORIA

A Dios por haberme bendecido y permitido lograr esta meta tan importante en mi vida.

A mi papá, Moisés Rodríguez Bernal, un excelente padre de familia quien con su esfuerzo y trabajo logró hacer de mí una persona responsable, con sus consejos en mi vida profesional y personal me ha mantenido por un buen camino, pero que sobre todo con su cariño me ha arropado a lo largo de mi vida, te quiero mucho papá.

A mi mamá, Ma. Concepción Damián, quien ha sido una mujer ejemplar que me educó y me inculcó valores que me hacen ser la mujer que soy hoy, que siempre me apoyo a lo largo de mis estudios dándome una palabra de aliento para seguir adelante, te quiero mucho mamá.

A Nadira Rodríguez Damián, quien es mi ejemplo a seguir en muchos aspectos por el esfuerzo y las ganas con las que lucha en la vida y por enseñarme a luchar constantemente por los sueños y anhelos que tenga, te quiero.

A Noemí, por tus consejos que me han sido de mucha utilidad y por la lealtad que has tenido conmigo ya que siempre has confiado en mí y por enseñarme con tu ejemplo a trabajar para salir adelante, te quiero.

A Gaby por la alegría con que enfrentas la vida y porque siempre me has apoyado y preocupado por mí por que siempre me escuchas sin esperar nada a cambio, te quiero.

A José Manuel por estar ahí cuando te necesité, por ayudarme a ver las cosas de una manera más sencilla sin tantas complicaciones y por escucharme siempre, te amo.

A Valeria, por que te has convertido en el motor de mi vida para salir adelante y porque has transformado mi manera de ver la vida llenándola de felicidad, te amo pequeña.

## *AGRADECIMIENTOS*

A mi familia, José Manuel y Valeria, por darme la felicidad que tanto esperaba tener algún día.

A mis padres, por el enorme esfuerzo realizado para lograr que cumpliera el propósito de terminar mi carrera sin más interés que el de verme feliz.

A mis hermanas, por el consejo atinado cuando lo requerí a lo largo de mis estudios y por compartirme lo que ustedes aprendieron en sus profesiones.

A mi asesor Licenciado Roberto José Navarro González por compartir sus conocimientos conmigo en la elaboración de este trabajo y por ser un ejemplo a seguir en el desempeño de la abogacía.

A mis profesores de la Facultad de Derecho, quienes se esfuerzan día a día por transmitir sus conocimientos a nuevas generaciones y que me enseñaron la nobleza e importancia que tiene la carrera de Licenciado en Derecho, a amarla y respetarla.

A mi profesor y amigo, Licenciado Ramírez Valdez mil gracias por sus sabios consejos que me acompañarán a lo largo de mi vida personal, espiritual y profesional.

A mis compañeros, generación 2000-2005 por que me ayudaron a formar el carácter y por enseñarme a tolerar las opiniones distintas a las mías y por 5 años de convivencia, gracias.

# **I N D I C E**

## **I N T R O D U C C I O N**

### **CAPITULO 1. EL ESTADO Y SU ACTIVIDAD FINANCIERA**

1.1 El Estado.....	1
1.2 Función Administrativa del Estado .....	2
1.3 La Actividad Financiera del Estado.....	2
1.4 Los ingresos del Estado.....	3
1.5 Los egresos del Estado.....	4
1.6 Política Fiscal .....	5

### **CAPITULO 2. DERECHO FISCAL**

2.1 Concepto de Derecho Fiscal .....	6
2.2 Fundamentación (constitucionalidad) de la percepción de ingresos .....	9
2.3 Autonomía del Derecho Fiscal.....	13
2.4 Terminología del Derecho Fiscal .....	14
2.5 Fuentes del Derecho Fiscal.....	15
2.6 Aplicación y supletoriedad en materia fiscal.....	26
2.7 Los sujetos en la obligación tributaria.....	27
2.7.1 Sujeto activo.....	27
2.7.2 Sujeto pasivo.....	27
2.8 Clasificación de los ingresos y sus accesorios .....	28
2.8.1 Impuestos.....	29
2.8.2 Aportaciones de seguridad social.....	29
2.8.3 Contribuciones de mejoras.....	29
2.8.4 Derechos .....	30
2.8.5 Aprovechamientos.....	30
2.8.6 Productos .....	31
2.8.7 Recargos .....	31

2.8.8 Sanciones .....	31
2.8.9 Gastos de ejecución .....	32
2.8.10 Indemnización por expedir cheques no pagados..	32
2.9 La Obligación Fiscal .....	32
2.9.1 Pago .....	33
2.9.2 Compensación .....	34
2.9.3 Prescripción .....	34
2.9.4 Caducidad .....	35
2.9.5 Condonación.....	35
2.9.6 Cancelación.....	36

### **CAPITULO 3.    FACULTADES Y OBLIGACIONES HACENDARIAS**

3.1 La Secretaría de Hacienda y Crédito Público .....	38
3.2 El Sistema de Administración Tributaria .....	39
3.3 Facultades de comprobación.....	40
3.3.1 Visita domiciliaria .....	42
3.3.2 Revisión de Gabinete .....	44
3.4 Determinación de contribuciones.....	49
3.5 Expedición de reglas de carácter general.....	52
3.6 Formalidades que deben cumplir en la ejecución de sus actos.....	52
3.6.1 Notificaciones .....	53
3.6.2 Plazo para contestar peticiones.....	56

### **CAPITULO 4.    PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION**

4.1 Concepto .....	57
4.2 Fundamentación.....	57
4.3 Crédito Fiscal Exigible.....	59
4.4 Requerimiento de pago y embargo .....	60
4.4.1 Requerimiento de pago y embargo.....	60

4.4.2	Oposición de tercero al embargo.....	61
4.5	Embargo Precautorio.....	62
4.6	Embargo de bienes .....	65
4.7	Embargo de negociaciones.....	69
4.8	Remate .....	71
4.8.1	Casos en que se procederá a embargar los bienes ...	71
4.8.2	Convocatoria al remate .....	73
4.8.3	Postura legal .....	73
4.8.4	Remate .....	75
4.8.5	Enajenación fuera de remate.....	78
4.8.6	Adjudicación a favor del fisco.....	78
4.9	Aplicación del producto de la venta .....	78

## **CAPITULO 5.        RECURSO DE REVOCACION EN MATERIA FISCAL**

5.1	Concepto de recurso administrativo .....	80
5.2	Casos de procedencia del recurso de revocación en  materia fiscal .....	81
5.3	Requisitos que debe cubrir el recurso .....	83
5.3.1	Requisitos generales de las promociones ante  las autoridades fiscales .....	83
5.3.2	Requisitos adicionales del escrito de interposición  del recurso de revocación.....	84
5.3.3	Documentos que deberá acompañar al escrito  de interposición del recurso .....	85
5.4	Término de interposición .....	86
5.5	Pruebas admisibles en el recurso .....	87
5.6	Casos de improcedencia del recurso.....	88

<b>5.7 Sobreseimiento del recurso .....</b>	<b>89</b>
<b>5.8 Resolución del recurso.....</b>	<b>89</b>

**CAPITULO 6. OBLIGATORIEDAD DE PROMOVER EL RECURSO DE REVOCACION EN CONTRA DE LOS AVALUOS DE LAS AUTORIDADES FISCALES EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION ANTES DE ACUDIR AL JUICIO DE NULIDAD**

<b>6.1 Optatividad entre el recurso de revocación y el juicio</b>	
<b>    contencioso administrativo.....</b>	<b>92</b>
<b>6.2 Excepción en el trámite del recurso en contra del valúo</b>	
<b>    dentro del procedimiento administrativo de ejecución .....</b>	<b>92</b>
<b>6.3 Reglas aplicables al avalúo de bienes dentro del</b>	
<b>    Procedimiento Administrativo de Ejecución .....</b>	<b>93</b>
<b>6.4 Improcedencia del juicio de nulidad cuando el promoverte</b>	
<b>    no agotó el recurso de revocación .....</b>	<b>95</b>
<b>6.5 Consecuencias al contribuyente en caso de optar al juicio</b>	
<b>    de nulidad antes que al recurso de revocación.....</b>	<b>101</b>

**C O N C L U S I O N E S**

**B I B L I O G R A F I A**



## INTRODUCCIÓN

En este trabajo de investigación se hace un análisis de las contribuciones; desde la existencia de un Estado y las necesidades/obligaciones que tiene de cubrir los fines para los que fue creado, pasando por el imponderable de que exista una ley o conjunto de leyes, derecho; al cual se deba atender, que prevea el establecimiento de formas de proveer al Estado del peculio para cumplir sus funciones.

Posteriormente se hace un análisis del derecho que regula las contribuciones, de las figuras y supuestos jurídicos que prevé y que son aplicables: las contribuciones, su causación y el consecuente nacimiento de una obligación de carácter económico del gobernado para con el Estado; las formas de cumplimiento de dicha obligación, las facultades con que cuenta la autoridad fiscal para vigilar y determinar las contribuciones que se hubieren o no causado y el monto de las mismas.

Después se analiza la potestad coactiva que la ley le concede a la autoridad para exigir y hacer efectivo el cobro de un crédito de naturaleza fiscal mediante el procedimiento administrativo de ejecución; desde la existencia de un crédito exigible, el embargo precautorio en caso de negativa de pago por parte del contribuyente, hasta la enajenación de los bienes embargados y la aplicación del producto de la venta.

Así, se analiza el recurso administrativo que otorga la ley vigente en materia fiscal que ha sido denominado recurso de revocación y que sirve para impugnar, entre otras situaciones, el avalúo de los bienes embargados cuando

causen un perjuicio al contribuyente o a un tercero interesado; analizando también la optatividad entre este recurso y el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por último se analizan las posibles consecuencias que tendría el afectado por el avalúo, ante el hecho de que el mismo no se apegue al valor real de los bienes.

El estudio realizado tiene por objeto dar respuesta al problema que consiste en la manera mas efectiva de impugnar los avalúos de las autoridades dentro del procedimiento administrativo de ejecución; ya que la procedencia de su impugnación consta de particularidades y situaciones específicas respecto de la procedencia del recurso de revocación en general, por lo que, al analizar las figuras jurídicas en materia fiscal, así como la naturaleza y finalidad con que fueron creadas se pueda dar una respuesta o posible solución a dicho problema.

## **CAPITULO 1. EL ESTADO Y SU ACTIVIDAD FINANCIERA**

### **1 .1 El Estado**

El Estado nace como una necesidad del grupo social que requiere de la organización para vivir; es una manifestación de la vida en sociedad, nace como una necesidad del grupo humano. El Estado está sometido al derecho, una de las funciones del mismo es la expedición de la ley, pero una vez que ésta existen el Estado debe sometersele. El Estado nace y vive porque los hombres que los integran han tenido necesidad de él, esto significa que su actividad debe encaminarse a procurar el bienestar de sus propios miembros.<sup>1</sup>

En nuestro país por mandato de nuestra Constitución el poder del Estado se divide para su organización en Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

Al Poder Legislativo le corresponde la creación de leyes.

Al Poder Judicial le corresponde la actividad jurisdiccional, resolver controversias sobre la aplicación de la ley.

Precisamente, al Poder Ejecutivo le corresponde la función ejecutiva, de aplicación de las leyes lo que para este estudio importa. Este poder se encarga de vigilar la ejecución de las leyes y proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia.

---

<sup>1</sup> MOTO SALAZAR, EFRAÍN y MOTO, JOSE MIGUEL. ELEMENTOS DE DERECHO. 44ª ed. Ed. Porrúa. México, 1998. pp. 56-57

## **1 .2 Función Administrativa del Estado**

De manera general es la forma en que el Poder Ejecutivo realiza ajustándose a la a ley, los actos materiales necesarios para el progreso de la comunidad. Para lo cual se auxilia del Derecho Administrativo que es el conjunto de normas jurídicas que regulan la organización y funcionamiento del Poder Ejecutivo y la forma de hacer promociones ante el mismo. Las materias que regula son:

- La organización del poder Ejecutivo.
- El funcionamiento del Poder Ejecutivo.
- Los medios patrimoniales y financieros, necesarios para el sostenimiento y buena marcha de la administración pública.
- Las relaciones entre los particulares y la administración.<sup>2</sup>

## **1 .3 Actividad financiera del Estado**

El Estado realiza una intensa, compleja e importante actividad en materia financiera, encaminada a recaudar los recursos pecuniarios que precisa para cumplir con sus atribuciones. La rama del derecho administrativo que estudia o regula la actividad financiera estatal es el derecho financiero.<sup>3</sup>

Las finanzas públicas constituyen instrumentos fundamentales para la política económica, ya que la actividad financiera estatal es de contenido esencialmente económico, determinado por factores políticos y sociológicos que operan en cada país y en cada sistema, también incluyen elementos

---

<sup>2</sup> IBIDEM pp. 100-101

<sup>3</sup> MARTINEZ MORALES, RAFAEL I. DERECHO ADMINISTRATIVO 3er y 4º CURSOS. 3ª ed. Ed. Oxford. México, 2000. pp. 58, 59

técnico-jurídicos, de lo que se concluye que las finanzas públicas estudian la actividad financiera estatal desde el punto de vista económico, sociológico y político; en tanto que el Derecho Financiero se dedica a su estudio desde el punto de vista interno jurídico.<sup>4</sup>

## **1 .4 Los ingresos del Estado**

El estado requiere una inmensa masa de recursos pecuniarios para hacer frente a los gastos públicos y para lograr que se realicen los fines que, como organización política, le son inherentes. El gobernado es el que debe proporcionar estos recursos; el Estado mediante diversas figuras tributarias de carácter legal establece la obligación de los individuos, que permite solventar los gastos comunes.<sup>5</sup>

El Estado obtiene ingresos por vía de derecho público y de derecho privado. Para obtenerlos por vía de derecho público actúa como ente soberano; y que son precisamente el objeto principal de estudio del derecho fiscal,<sup>6</sup> consiste en la imposición de contribuciones al gobernado por las actividades que realice. (se hará un estudio más amplio en el siguiente capítulo)

Los ingresos de derecho privado los obtiene cuando se sujeta a reglas que lo colocan en una situación de relativa igualdad con los propios gobernados. Son ejemplos de estos ingresos aquellos que provienen de su actividad industrial y comercial mediante empresas públicas cuando realiza contratos, como la compraventa, los que obtiene por regalías derivadas de la

---

<sup>4</sup> BAEZ MARTINEZ, ROBERTO. PRINCIPIOS BASICOS DE DERECHO ECONOMICO. Ed. PAC. México, 2001. p. 323

<sup>5</sup> Op. Cit. Supra. 3 p. 60

<sup>6</sup> IBIDEM. p. 61

explotación de patentes, marcas o derechos de autor, los que recibe en calidad de dividendos por acciones en sociedades mercantiles o cuando es beneficiado con un legado, etc. La legislación ordinaria será la aplicable, aunque siempre habrá reglas que le confieran un trato especial a la intervención del Estado.<sup>7</sup>

## 1 .5 Los egresos del Estado

El Estado realiza gastos a efecto de cumplir con sus cometidos o atribuciones, los cuales lleva a cabo de conformidad con el documento legislativo que los autoriza para ello. Dicho documento es llamado presupuesto de egresos y está encaminado a satisfacer las necesidades comunes de la población; representa, por otra parte un importante instrumento para orientar la actividad económica nacional: aumento o contracción de las inversiones generación de empleos, influencia en la atenuación o incremento de la inflación, fomento a la producción y comercialización privadas, etc.<sup>8</sup>

El presupuesto de egresos es una decisión del órgano legislativo que permite a la administración pública usar los recursos monetarios del Estado durante un año fiscal. (corresponde a un año calendario) Constituye el instrumento jurídico que va a permitir a la administración pública erogar las cantidades necesarias para cubrir los gastos públicos y atender las necesidades colectivas, de acuerdo con la jerarquización que de éstas se haya hecho.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> Op. Cit. Supra 3 p. 61

<sup>8</sup> Op. Cit. Supra 3 p. 77

<sup>9</sup> IBIDEM p. 79

## 1 .6 Política Fiscal

Es la dirección gubernamental de la economía mediante la variación del volumen y contenido de los impuestos, deuda pública, gasto público, fondos gubernamentales. Los cambios en los impuestos y otros tipos de ingresos gubernamentales, tienen lugar junto con las fluctuaciones de la renta y el empleo.<sup>10</sup>

La política fiscal entonces está encaminada a proporcionar un mejor funcionamiento del Estado respecto de sus recursos pecuniarios, mediante la adopción de medidas que garanticen que podrá seguir recibiendo ingresos y que éstos sean suficientes para las actividades que por mandato de ley debe realizar.

---

<sup>10</sup> Op. Cit. Supra. 4 p. 324

## CAPITULO 2. DERECHO FISCAL

### 2 .1 Concepto de Derecho Fiscal

En orden de comprender el concepto del derecho fiscal es menester explicar que es el derecho y por otra parte lo que se entiende por fisco.

Por derecho entendemos al conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones que se originan en la sociedad, en un tiempo y lugar determinados; dotadas de obligatoriedad.

El origen de la palabra FISCO deriva del vocablo latino *fiscus* que significa caja de caudales, erario, cesta de junco, dinero;<sup>11</sup> por lo que por la palabra fisco o fiscal se entendía los caudales de dinero y bienes propiedad del Estado. Esta es la idea básica de este concepto que fue evolucionando a la par que el Estado y las funciones del mismo; por lo que posteriormente la palabra fisco abarca no solo los ingresos a que tiene derecho el Estado para cubrir los gastos públicos, sino que deriven de las relaciones jurídicas principales o secundarias que surgen entre el particular, por una parte, y el Estado, por otra parte, en sus funciones de orden público o privado.

Por otra parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido a través de la tesis siguiente lo que se debe entender por fiscal:

FISCAL. Por fiscal debe entenderse lo perteneciente al Fisco; y Fisco significa, entre nosotros, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos o derechos, siendo autoridades fiscales las que tienen intervención por mandato legal, en la cuestión, dándose el caso de que haya autoridades hacendarias que no son autoridades fiscales pues aún cuando tengan facultades de resolución en

---

<sup>11</sup> RODRIGUEZ MEJIA, GREGORIO. [http://www.ejournal.unam.mx/boletin\\_mderecho/bolmex106/BMD10604](http://www.ejournal.unam.mx/boletin_mderecho/bolmex106/BMD10604)



materia de hacienda, carecen de actividad en la cuestación, que es la característica de las fiscales, viviendo a ser el carácter de autoridad hacendaria, el género, y el de autoridad fiscal, la especie.

Amparo en revisión 1601/33. José Yves Limantour. 29 de mayo de 1934. 5 votos. Ponente: José López Lira.

Rafael Bielsa propone la siguiente definición: “El Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y de principios de Derecho Público que regulan la actividad jurídica del fisco.”<sup>12</sup>

Atendiendo a lo anterior propongo la siguiente definición de lo que podemos entender por derecho fiscal: “conjunto de normas jurídicas referentes al establecimiento de imposiciones económicas por parte del Estado a los particulares, así como las relaciones jurídicas entre este y aquellos que con motivo de la recaudación de ingresos para cubrir los gastos públicos se susciten”.

Cabe también en este apartado establecer por que la denominación de la materia en cuestión es derecho fiscal y no derecho tributario, o bien si ambas pueden o deben usarse como sinónimos.

---

<sup>12</sup> BIELSA, RAFAEL citado por MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. 16ª ed. Ed. Porrúa. México 2003, p. 9.

El término tributario es tan antiguo que se remonta a las cantidades que los súbditos estaban obligados a pagar al emperador dentro del derecho romano, desde este tiempo ese término se reservó para referirse a este tipo de ingresos que el Estado obtiene como una imposición hacia los particulares y a lo largo de la historia así se ha entendido el término tributo, y que actualmente coincide con el concepto de impuesto en nuestro derecho vigente, que como veremos más adelante son prestaciones generales y unilaterales del Estado a los gobernados.

Por otra parte lo relativo al fisco se refiere a los caudales del Estado, es decir a la totalidad de ingresos que percibe el Estado provenientes, tanto de los ingresos de los gobernados o contribuyentes (propriadamente un tributo), como de las actividades que el Estado realiza en sus funciones de orden público, como lo es la prestación de servicios. Por ejemplo la contraprestación que obtiene por la expedición de una licencia.

Ahora bien Margain Manatou señala que la doctrina italiana habla del Derecho Tributario y la Francesa de Derecho Fiscal.<sup>13</sup>

Lo anteriormente descrito es solo un esbozo de lo que por uno u otro término debe entenderse, pero tomando en consideración que el uso de cualesquiera es claro para referirse a la Hacienda Pública y a las relaciones que se susciten con motivo de su existencia; no considero que cause confusión si se habla de obligación tributaria o fiscal, o leyes fiscales o tributarias; es decir, que pueden usarse como sinónimos sin mayor complicación, ya que las acepciones en cuestión han sido concebidas por situaciones históricas o geográficas mas allá de una diferencia intrínseca en su esencia.

---

<sup>13</sup> Op. Cit. Supra. 12. p. 1.

## **2 .2 Fundamentación (constitucionalidad) de la percepción de ingresos**

Nuestra Carta Magna se divide, doctrinariamente, en dos partes en parte dogmática y parte orgánica:

**DOGMÁTICA:** que contiene las garantías individuales de que gozará todo individuo dentro de los Estados Unidos Mexicanos.

**ORGÁNICA:** que establece la forma de organización del Estado, otorga atribuciones a los órganos del Estado y a sus autoridades para que puedan actuar.

En la parte orgánica de la Constitución, que se refiere a las atribuciones que se otorgan a las autoridades de los poderes de la unión para que puedan realizar los fines propios del gobierno, a su vez señala las obligaciones que tendrán los gobernados para facilitar el cumplimiento de dichas funciones; en lo referente a la organización de la población establece ciertas obligaciones a los mexicanos.

El artículo 31 constitucional en su fracción IV establece que:

“Son obligaciones de los mexicanos:

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

Por lo que éste artículo fundamenta y justifica jurídicamente la imposición de gravámenes a los gobernados y la percepción de ingresos por parte del Estado, además de que establece los niveles de recaudación dentro del gobierno mexicano, y que son: federal, del Distrito Federal, Estatal y Municipal.

Ahora bien, el mencionado artículo no sólo establece la obligación a los mexicanos de contribuir a los gastos públicos, además establece a que situaciones estará sujeta esa obligación al citar "...de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Por lo que procederé a determinar cuándo una contribución será proporcional, equitativa y legal; para establecer lo que por cada concepto debe entenderse atenderé a lo que ha establecido la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Por lo que toca a la proporcionalidad y a la equidad establece lo siguiente:  
PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.- El artículo 31, fracción IV de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos, expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no solo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en

proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que los establece y regula.

En lo referente a la legalidad de las contribuciones, establece su criterio mediante la siguiente tesis:

PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY. Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la

regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Precisado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la

normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria. Instancia Pleno de la Suprema Corte. 9ª Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo VI, Noviembre 1997. Tesis: P.CXLVIII/97. Página: 78.<sup>14</sup>

## **2 .3 Autonomía del Derecho Fiscal**

El derecho fiscal forma parte del derecho público debido a que las relaciones que regula se desarrollan dentro del interés social del Estado en relación con los gobernados.

Si bien las autoridades que intervienen en el derecho fiscal son administrativas ya que dependen del Ejecutivo, los actos que realicen con relación al fisco no son actos administrativos, ya que el derecho fiscal cuenta con características únicas y distintas al derecho administrativo.

El Tribunal Fiscal de la Federación (actualmente denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) ha establecido la autonomía del derecho fiscal a través de varias sentencias ejecutorias, como la siguiente entre otras:

---

<sup>14</sup> IUS 2004 Junio 1917-Diciembre 2004. Jurisprudencia y Tesis Aisladas.

“En el constante desarrollo del Derecho Hacendario, el legislador mexicano ha podido ir creando ordenamientos tendientes a la unificación o recolección de los distintos principios, leyes y disposiciones de carácter fiscal, formándose así un verdadero derecho fiscal mexicano, pudiéndose citar entre últimos intentos en tal sentido la Ley de Percepciones Fiscales y el actual Código Fiscal de la Federación.

De manera que, al declarar el “artículo 11” de este último código, que el Derecho Común sólo podrá aplicarse, supletoriamente respecto a la legislación Fiscal cuando expresamente esté prevista su supletoriedad o cuando no exista norma fiscal expresa y la aplicación supletoria no sea contraria a la naturaleza propia del Derecho Tributario, el legislador mexicano no ha hecho sino reconocer la autonomía de las leyes fiscales y sus particulares rasgos”.

Además de lo anterior expuesto por el Tribunal Fiscal de la Federación, existen varias figuras establecidas dentro del derecho fiscal muy especiales debido a la complejidad e importancia de este derecho, además de que se auxilia de ciencias variadas para cumplir con sus objetivos de recaudación, algunas de estas ciencias auxiliares son la contabilidad, las matemáticas, la economía, entre otras.

## **2 .4 Terminología del Derecho Fiscal**

Debido a la autonomía del derecho fiscal (establecida en el apartado anterior) los términos utilizados en ella son específicos y variados dentro de las distintas relaciones jurídicas que vinculan al gobernado con el Estado.



Si bien el derecho fiscal asume las ideas o conceptos generales de otras ramas del derecho, como por ejemplo del derecho civil el domicilio, toma estos conceptos y los modifica; agregando, eliminando o restringiendo ciertos elementos; para poder regular eficientemente las contribuciones y las relaciones que de ellas derivan.

Como el derecho fiscal es público y general también se apoya en conceptos utilizados en ciencias que no son jurídicas, como la química, la física, la economía, entre otras; ya que recaudar contribuciones de toda la población implica tener conocimiento de las actividades que realizan los particulares, para determinar la fuente del gravamen.

## **2 .5 Fuentes del Derecho Fiscal**

Por fuente, en sentido figurado se entiende el origen, causa, fundamento o base<sup>15</sup>; por lo que las fuentes del derecho fiscal son las bases conforme a las cuales funciona este derecho.

Las fuentes del derecho fiscal son las mismas que las del derecho en general, por lo que procederemos a citar fuentes reales, formales e históricas; clasificación propuesta por el maestro García Maynes.<sup>16</sup>

FUENTES REALES.- son los factores y elementos que determinan el contenido de las normas. Es decir las situaciones de hecho que se suscitan y que dan origen a una norma jurídica.

---

<sup>15</sup> DICCIONARIO ENCICLOPEDICO LAROUSSE ILUSTRADO. TOMO II. Ediciones Larousse. México, D.F. 1983. p. 417

<sup>16</sup> GARCÍA MAYNES, EDUARDO citado por RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. DERECHO FISCAL. 2ª ed. Ed. Harla. Colección de Textos Jurídicos Universitarios. México, 1986. p. 23

FUENTES FORMALES.- son los procesos de creación de las normas. Y para efectos de este estudio serán en las que profundizaremos, por ser las fuentes concretas del derecho en general y del derecho fiscal en donde se fundamenta la obligación de contribuir al gasto público y la forma de cumplir esta obligación; dentro de estas fuentes encontramos: la ley, el reglamento, el decreto-ley, el decreto-delegado, la jurisprudencia, los tratados internacionales y los principios generales del derecho.

a) La ley

Es el acto derivado del Poder Legislativo que, mediante un proceso, crea normas que derivan en situaciones jurídicas, generales, abstractas e impersonales.

La ley tiene las siguientes características:

GENERAL. Se refiere a que tendrá aplicación para todas las situaciones que deba regular, sin hacer distinción.

ABSTRACTA. Porque se aplica a los casos concretos que se presenten en las relaciones de las personas a las que va dirigida.

IMPERSONAL. Quiere decir que se aplica a todas las personas que se encuentren bajo los supuestos que regulan, sin hacer estar encaminadas exclusivamente a un grupo de personas.

PERMANENTE. Esto es que permanecerá vigente hasta que otra ley del mismo tipo venga a reemplazarla (abrogación) En materia fiscal la vigencia de la ley, como lo menciona el profesor Margáin Manatou, la Constitución establece en el artículo 74, fracción IV, que la Cámara de Diputados tiene la facultad exclusiva de examinar, discutir y aprobar anualmente el

Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos. Entonces la vigencia constitucional de la ley fiscal es de un año.<sup>17</sup>

b) El reglamento

Encuentra su fundamento en la fracción I del artículo 89 de nuestra Carta Magna que dice: “Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes... I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia...”

En opinión de Fraga, el reglamento “es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el Poder Ejecutivo en uso de una facultad propia cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo.”<sup>18</sup> De acuerdo con varios autores el reglamento ha adquirido una gran fuerza en el derecho fiscal pues mediante este se establece la manera específica de cumplir lo que establece la ley.

Si bien es cierto que el reglamento es una facultad del Poder Ejecutivo para establecer la forma de cumplir con la ley, esta facultad no esta al libre uso del Ejecutivo sino que esta sujeta a limitaciones o principios a los que debe acatarse; así lo ha determinado la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante el siguiente criterio:

---

<sup>17</sup> Op. Cit. Supra 12. p. 37

<sup>18</sup> FRAGA citado por Op. Cit. Supra 16. p. 26

FACULTAD REGLAMENTARIA DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA. PRINCIPIOS QUE LA RIGEN. Según ha sostenido este Alto Tribunal en numerosos precedentes, el artículo 89, fracción I, constitucional, faculta al presidente de la República para expedir normas reglamentarias de las leyes emanadas del Congreso de la Unión, y aunque desde el punto de vista material ambas normas son similares, aquéllas se distinguen de éstas básicamente, en que provienen de un órgano que al emitir las no expresa la voluntad general, sino que está instituido para acatarla en cuanto dimanara del Legislativo, de donde, por definición, son normas subordinadas, de lo cual se sigue que la facultad reglamentaria se halla regida por dos principios: el de reserva de ley y el de subordinación jerárquica a la misma. El principio de reserva de ley, que desde su aparición como reacción al poder ilimitado del monarca hasta su formulación en las Constituciones modernas, ha encontrado su justificación en la necesidad de preservar los bienes jurídicos de mayor valía de los gobernados (tradicionalmente libertad personal y propiedad), prohíbe al reglamento abordar materias reservadas en exclusiva a las leyes del Congreso, como son las relativas a la definición de los tipos penales, las causas de expropiación y la determinación de los elementos de los tributos, mientras que el principio de subordinación jerárquica, exige que el reglamento esté precedido por una ley cuyas disposiciones desarrolle, complemente o pormenorice y en las que encuentre su justificación y medida. Segunda Sala de la Suprema Corte. 9ª Época. Semanario Judicial

de la Federación y su Gaceta. Tomo VI, Noviembre 1997. Tesis: 2ª./J.29/99, IX, Abril de 1999. Página: 70. Jurisprudencia 194,159.<sup>19</sup>

c) El decreto-ley

Encuentra su fundamento en el artículo 29 constitucional y consiste en que ante determinadas situaciones el Ejecutivo es facultado por la propia Constitución para emitir decretos con carácter de ley para hacer frente a dichas situaciones.

Así el artículo 29 de nuestra Carta Magna establece que: “En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave

peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los Titulares de las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República y con Aprobación del Congreso de la Unión, y, en los recesos de éste de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país o en lugar determinado las garantías que fuesen obstáculos para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlos por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la suspensión se contraiga a determinado individuo. Si la suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación, pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará sin demora al Congreso para que las acuerde.”

---

<sup>19</sup> Op. Cit. Supra. 14

d) El decreto-delegado

Por su parte este decreto esta previsto en el párrafo segundo del artículo 131 constitucional, y se diferencia del anterior en que el organismo que le otorga facultades al Ejecutivo es el Congreso de la Unión.

Lo establece de esta manera el citado artículo: "... El Ejecutivo podría ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida."

e) Jurisprudencia

En su sentido general la jurisprudencia se define como el criterio de interpretación judicial de las normas jurídicas de un Estado, que prevalece en las resoluciones de un tribunal supremo o de varios tribunales superiores. Ahora bien, por jurisprudencia no debe entenderse cualquier aplicación del derecho aislada, sino a la repetida y constante, uniforme, coherente, por tal modo que revele un criterio o pauta general, un hábito y modo constante de aplicar normas jurídicas.<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup> PINA, RAFAEL DE. DICCIONARIO DE DERECHO. 19ª ed. Ed. Porrúa. México, 2000. p. 341

En opinión del maestro Margáin Manautou la jurisprudencia tiene gran importancia como fuente formal en nuestra legislación impositiva, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen a nuestras leyes fiscales, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido una serie de casos análogos, por eso se considera que en México tiene una enorme importancia, porque ha sido la que ha venido evolucionando y caracterizando la ley tributaria.<sup>21</sup>

Jurisprudencia es la tesis que se establece al ser reiteradas las sentencias en cierto número de veces en sentido uniforme no contrariadas y cuando se resuelve contradicción de tesis.<sup>22</sup> Esto aplicado tanto a la Jurisprudencia del Poder Judicial Federal como a la del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La Ley de Amparo regula lo referente a la Jurisprudencia, en su artículo 192 establece que la que establezca la Suprema Corte de Justicia, funcionando en Pleno o en Salas, es obligatoria para éstas en tratándose de la que decreta el Pleno, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

Por su parte el Código Fiscal de la Federación también regula lo conducente a la observación de la jurisprudencia que emita el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al establecer que:

---

<sup>21</sup> Op. Cit. Supra 12. p. 47

<sup>22</sup> Op. Cit. Supra 12. p. 49

Las Salas del Tribunal están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que ésta contravenga del Poder Judicial Federación. (Primer párrafo del artículo 263 Código Fiscal de la Federación)

Por lo establecido anteriormente queda claro que los criterios jurisprudenciales que emita el Poder Judicial tienen preferencia sobre los que emita el mencionado Tribunal.

f) Los Tratados Internacionales

La Convención de Viena define a los tratados internacionales en su artículo 2, párrafo primero, que dice: “Se entiende por tratado un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el Derecho Internacional Público, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualesquiera que sea su denominación particular.”<sup>23</sup>

Por lo que a estos acuerdos a nivel mundial la constitución establece en su artículo 133 que forman, junto con la Constitución y con las leyes federales, la ley suprema de toda la unión; por lo que los tratados de los que México sea parte en que se contengan regulaciones en materia de contribuciones también constituye fuente de derecho fiscal.

---

<sup>23</sup> ORTIZ AHLF, LORETTA. DERECHO INTERNACIONAL PUBLICO. 2ª ed. Ed. Oxford. México, D.F. 2002. p.



#### g) Principios Generales del Derecho

Al respecto hay variadas opiniones de lo que son los principios generales del derecho, si existe algún catálogo o compilación de los mismos, incluso si es que establecen una fuente para el derecho, sin embargo nuestra Carta Magna prevé su aplicación al establecer lo siguiente:

Artículo 14 Constitucional, último párrafo.- en los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.

Si bien el citado artículo establece que “en los juicios del orden civil...” esta redacción fue para diferenciar la materia penal de todas las demás materias por lo que el término utilizado como de *orden civil* se refiere al restante de las materias del derecho, incluyendo a la materia administrativa y por ende a la fiscal.

Para explicar esta situación de lo que se debe entender por principios generales del derecho la SCJN ha presentado una solución por medio del siguiente criterio:

PRINCIPIOS GENERALES DE DERECHO. El artículo 14 de la Constitución Federal elevó, a la categoría de garantía individual el mandato contenido en los artículos 20 del Código Civil de 1884, y 1324 del Código de Comercio, en el sentido de cuando no haya ley en qué fundarse para decidir una controversia, la resolución de ésta debe fundarse en los "principios generales del derecho", y la Constitución limita la aplicación de estos

"principios", como garantía individual, a las sentencias definitivas, en tanto que la legislación común, así como las de diversos Estados de la República, y el artículo 19 del Código Civil, actualmente en vigor en el Distrito Federal, autoriza que se recurra a los "principios generales del derecho" como fuente supletoria de la ley, para resolver toda clase de controversias judiciales del orden civil. Universalmente se conviene en la absoluta necesidad que hay de resolver las contiendas judiciales sin aplazamiento alguno, aunque el legislador no haya previsto todos los casos posibles de controversia; pues lo contrario, es decir, dejar sin solución esas contiendas judiciales, por falta de ley aplicable, sería desquiciador y monstruoso para el orden social, que no puede existir sin tener como base la justicia garantizada por el Estado, y por ello es que la Constitución Federal, en su artículo 17, establece como garantía individual, la de que los tribunales estén expeditos para administrar justicia, en los plazos y términos que fija la ley, y los códigos procesales civiles, en consecuencia con este mandato constitucional, preceptúan que los Jueces y tribunales no podrán, bajo ningún pretexto, aplazar, dilatar ni negar la resolución de las cuestiones que hayan sido discutidas en el pleito; pero las legislaciones de todos los países, al invocar los "principios generales del derecho", como fuente supletoria de la ley, no señalan cuáles sean dichos principios, qué características deben tener para ser considerados como tales, ni qué criterio debe seguirse en la fijación de los mismos; por lo que el problema de determinar lo que debe entenderse por "principios generales del derecho", siempre ha presentado serios escollos y dificultades, puesto que se trata de una expresión de sentido vago e

impreciso, que ha dado motivo para que los autores de derecho civil hayan dedicado conjuntamente su atención al estudio del problema, tratando de definir o apreciar lo que debe constituir la esencia o índole de tales principios. Los tratadistas más destacados del derecho civil, en su mayoría, admiten que los "principios generales del derecho" deben ser verdades jurídicas notorias, indiscutibles, de carácter general, como su mismo nombre lo indica, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del derecho, mediante procedimientos filosófico-jurídicos de generalización, de tal manera que el Juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiere pronunciado si hubiere estado presente, o habría establecido, si hubiere previsto el caso; siendo condición también de los aludidos "principios", que no desarmonicen o estén en contradicción con el conjunto de normas legales cuyas lagunas u omisiones han de llenarse aplicando aquéllos; de lo que se concluye que no pueden constituir "principios generales del derecho", las opiniones de los autores, en ellas mismas consideradas, por no tener el carácter de generalidad que exige la ley y porque muchas veces esos autores tratan de interpretar legislaciones extranjeras, que no contienen las mismas normas que la nuestra. Instancia Tercera Sala, Quinta Época, Apéndice 2000, Tomo VI, Común, R.P. SCJN, Tesis 126, Página 104.<sup>24</sup>

FUENTES HISTORICAS.- son los documentos que encierran el texto de una ley o conjunto de leyes.

---

<sup>24</sup> Supra. 14

## 2 .6 Aplicación y Supletoriedad en materia fiscal

La aplicación de las normas fiscales es estricta, así lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 5º: “Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.”

De la transcripción del artículo se desprenden varios conceptos, como los de: el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa que mencionan las normas que establecen cargas a los particulares, a continuación se describe cada uno de ellos.

**SUJETO:** se refiere a las personas a las que va dirigida cierta disposición y que al momento de encontrarse en el supuesto que prevé la norma se encuentran en la obligación de cumplirla.

**OBJETO:** es la actividad que se encuentra gravada, en opinión del maestro Raúl Rodríguez Lobato es la realidad económica sujeta a imposición.

**BASE:** es la cantidad en dinero a la que se le va a aplicar el gravamen.

**TASA O TARIFA:** es la cantidad específica establecida en ley a aplicar a la base, dependiendo de la cantidad de la misma, la tasa se define en porcentajes y la tarifa es una cantidad específica en dinero.

A estos elementos se agrega la época de pago, ya que las leyes así como imponen la carga tributaria al ciudadano deben establecer los términos en los que se va a cumplir esas obligaciones. En lo conducente el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece en su cuarto párrafo que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

Del mismo artículo se desprende que a falta de disposición expresa se aplicarán disposiciones del derecho federal común es decir de los Códigos Civil y de Procedimientos Civiles Federales.

## **2 .7 Los sujetos en la obligación tributaria**

Como en todo derecho que regule relaciones jurídicas encontramos sujetos, personas físicas o morales que intervienen, voluntaria o involuntariamente, y que dan origen a relaciones jurídicas; así intervienen un sujeto activo y uno pasivo, el primero es el acreedor o el que tiene derecho a exigir una prestación y, el segundo el deudor que tiene la consigna de cumplir la obligación adquirida. A continuación se explica quien es el sujeto activo y el sujeto pasivo dentro del derecho fiscal.

### **2 .7.1 Sujeto Activo**

El Estado como persona jurídica de derecho público es el que tiene la potestad de recibir los ingresos, entendiendo al Estado en sus tres niveles: Federal, Estatal (los Estados y el Distrito Federal) y Local (Municipios).

### **2 .7.2 Sujeto Pasivo**

De conformidad con el artículo 31, fracción IV, constitucional, es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que

residan. Como nuestra Carta Magna guarda silencio respecto a los extranjeros, se les ha considerado obligados al pago de contribuciones por disposición de ordenamientos secundarios como el Código Fiscal de la Federación estimándose que aun cuando sobre este punto hay una laguna en nuestra Constitución, los extranjeros sí están obligados al pago de tributos dado que al hacer uso de nuestras instituciones públicas, en igualdad de circunstancias que los mexicanos, justo es que también en igualdad de condiciones se les grave en la forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes, para que contribuyan al gasto público.<sup>25</sup>

También es menester especificar que el deudor puede ser una persona física o moral que actualice los supuestos previstos en las normas fiscales e incluso puede ser obligado una persona que no haya sido el generador del hecho imponible u objeto que dio origen a la obligación. Así lo establece el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación al establecer la figura de los responsables solidarios; el responsable solidario es una persona a la que la ley le obliga a retener contribuciones a cargo de terceros y una vez retenido enterarlo al Estado.

## **2 .8 Clasificación de los ingresos y sus accesorios**

Las fuentes de las que el Estado obtiene sus ingresos están establecidas en los artículos 2º y 3º del Código Fiscal de la Federación vigente; el artículo tercero menciona a los productos y a los aprovechamientos como ingresos y el artículo 2º establece que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad

---

<sup>25</sup> Supra. 12 p. 278

social, contribuciones de mejoras y derechos; ambos artículos ofrecen una definición de cada ingreso o contribución como a continuación se analizará.

## **2 .8.1 Impuestos**

Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones, de las contribuciones de mejoras y de los derechos.

En general son cantidades que gravan distintas situaciones que realizan la generalidad de los gobernados y que tienen la principal de solventar (junto con las demás contribuciones) los gastos que eroga el Estado para prestar los servicios generales para bienestar de la Nación como alumbrado, alcantarillado, pavimentación, etc.

## **2 .8.2 Aportaciones de seguridad social**

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

## **2 .8.3 Contribuciones de mejoras**

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

En este caso el beneficio debe ser concreto e incluso cuantificable en dinero, para establecer el objeto gravado.

## **2 .8.4 Derechos**

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

La nota característica de este tipo de contribución es que el ciudadano recibe una contraprestación por parte del Estado y solo el ciudadano que la solicita es el obligado a pagar. Verbigracia: cuota establecida por el trámite de un pasaporte, visa, actas del registro civil, licencia de manejo, etc.

## **2 .8.5 Aprovechamientos**

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

Estos ingresos tienen su origen en multas que no sean impuestas con motivo de la aplicación de normas fiscales, es decir que no tengan naturaleza fiscal



## **2 .8.6 Productos**

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

Es menester aclarar que los aprovechamientos y los productos no tienen naturaleza de contribuciones, pero si de medios de ingresos para el Estado.

También es necesario establecer en este apartado que las formas de ingresos mencionadas pueden tener cantidades accesorias que deriven de ciertos conceptos establecidos en ley; como son: los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización por expedición de cheques no pagados. Pero como su nombre lo indica estos son accesorios que se aplicarán cada uno por el concepto a que se refiere y que a continuación se explica brevemente.

## **2 .8.7 Recargos**

Previstos en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación; este accesorio se causa cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, en concepto de indemnización al fisco por falta de pago oportuno.

## **2 .8.8 Sanciones**

Las sanciones en materia fiscal son pecuniarias y se traducen en una multa por infracciones a las disposiciones fiscales; esto sin eximir de la responsabilidad penal en que se llegará a incurrir.

## **2 .8.9 Gastos de Ejecución**

Son los gastos que con motivo de las diligencias de control y procedimiento administrativo de ejecución realice la autoridad.

## **2 .8.10 Indemnización por expedir cheques no pagados**

El cheque recibido por la autoridad fiscal que sea presentado en tiempo y no sea pagado dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización del 20% del valor de éste.

Existe también la figura de la actualización de la cantidad de las contribuciones a partir de la fecha en que la contribución debió pagarse a la fecha en que se paga, es reconocer la inflación y la pérdida del poder adquisitivo de la moneda “trasladando” de el precio que debió pagarse y lo que en la actualidad sería debido a los factores mencionados. Esta actualización forma parte de la contribución y no es accesorio.

## **2 .9 La Obligación Fiscal**

La definición de obligación fiscal no es distinta de la concepción general de obligación que es definida como: la relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial, que el acreedor puede exigir al deudor.<sup>26</sup>

Esta obligación surge o se origina en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. (artículo 6 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación)

---

<sup>26</sup> BORJA SORIANO, MANUEL. TEORÍA GENERAL DE LAS OBLIGACIONES. 17ª ed. Ed. Porrúa. México, 2000. pág. 71

Es necesario hacer una aclaración en este apartado, si bien en general la naturaleza del derecho fiscal es recaudatorio y gira en torno al aspecto pecuniario, no todas las obligaciones fiscales se traducen en un pago. Hay instrumentos de control por parte del Estado hacia los contribuyentes para controlar y vigilar a los mismos, como lo es la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (prevista en el artículo 27 Código Fiscal de la Federación). Aunque si en un momento determinado no se cumplen este tipo de requisitos, se genera la imposición de una multa cuantificable en dinero.

Las formas de extinguir la obligación fiscal son las mismas que en la generalidad de las obligaciones; por excelencia es el pago, existen además otros medios como la compensación, la prescripción, la caducidad, la condonación, la cancelación. Procederé a explicarlas brevemente.

## **2 .9.1 Pago**

El pago es la ejecución efectiva de la obligación; debe tener por objeto la cosa misma que era el objeto de la obligación.<sup>27</sup> En materia tributaria el objeto de la obligación es la obtención de dinero por parte del Estado a través de las contribuciones.

En lo conducente el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación establece lo referente al pago; las contribuciones y sus accesorios se causarán y se pagarán en moneda nacional y los medios de pago pueden ser, además del efectivo, los cheques, certificados o de caja; los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México.

---

<sup>27</sup> IBIDEM. p. 420

## 2 .9.2 Compensación

Modo de extinción de obligaciones, consistente en que el importe de una se encuentra comprendido el de la otra; consiste en descontar de la cantidad adeudada, otra que es debida por el acreedor al deudor, relativa a la misma obligación.<sup>28</sup>

Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o retención a terceros; siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos a los impuestos de importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. (artículo 23 Código Fiscal de la Federación)

## 2 .9.3 Prescripción

Es un medio de adquirir bienes o librarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley.<sup>29</sup>

Doctrinariamente se divide a la prescripción en negativa y positiva, la negativa es cuando se libra de obligaciones y la positiva mediante la que se adquieren bienes.

En materia fiscal y como medio de pago, es la prescripción negativa la que beneficia al contribuyente. Así lo cita el artículo 146 del

---

<sup>28</sup> BAILON VALDOVINOS, ROSALIO. DICCIONARIO PARA ABOGADOS. Ed. Mundo Jurídico. México, D.F. p. 50

<sup>29</sup> IBIDEM. p.92

Código Fiscal de la Federación; el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de 5 años, a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.

## **2 .9.4 Caducidad**

La diferencia entre la prescripción y la caducidad es que en la prescripción lo que se extingue, es la facultad de la autoridad de cobrar un crédito exigible por el transcurso del tiempo; y en la caducidad lo que se extingue, es la facultad de la autoridad precisamente de determinar una contribución y/o la omisión en su pago por medio de sus facultades de comprobación.

Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de 5 años. (artículo 67 Código Fiscal de la Federación)

## **2 .9.5 Condonación**

Consiste en perdonar la deuda; dejarla sin efecto.<sup>30</sup>

---

<sup>30</sup> Op. Cit. Supra 26. p. 52

Es facultad del Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general para eximir el pago total o parcial de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como en caso de catástrofes sufridas por fenómenos metereológicos, plagas o epidemias. (artículo 39, fracción I, Código Fiscal de la Federación)

## 2 .9.6 Cancelación

También consiste en dejar sin efectos la deuda; esta facultad es de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por dos motivos: (artículo 146-A Código Fiscal de la Federación)

INCOSTEABILIDAD EN EL COBRO: se consideran créditos de cobro incosteable, aquellos importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión; aquellos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75% del importe del crédito, así como aquellos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe.

DEUDORES INSOLVENTES: cuanto los deudores no tengan bienes embargables para cubrir el crédito o estos ya se hubieran realizado, cuando no se puedan localizar o cuando hubieren fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

La diferencia con la condonación es que no se libera el pago del crédito, si posteriormente el contribuyente adquiere bienes se procederá a exigir el pago.

## **CAPITULO 3. FACULTADES Y OBLIGACIONES HACENDARIAS**

### **3 .1 La Secretaría de Hacienda y Crédito Público**

Es una Secretaría del Estado que depende del Ejecutivo y que se ocupa de: proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar el Plan Nacional correspondiente; proyectar y calcular los ingresos de la Federación y del D.F.; Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal; dirigir la política monetaria y crediticia; manejar la deuda pública de la federación y del D.F.; planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país; cobrar los impuestos, contribuciones, derechos, productos y aprovechamientos federales; formular el programa del gasto público federal; formular la cuenta anual de la Hacienda Pública Federal; coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica.<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> Op. Cit. Supra 1. p. 108



Cuando las leyes, reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

### **3 .2 El Sistema de Administración Tributaria**

El Servicio de Administración Tributaria es el órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del presidente de la República y los programas especiales y asuntos que el secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia. Que tiene carácter de autoridad fiscal.

El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria gozará de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

### **3 .3 Facultades de Comprobación**

Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

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

solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el Código Fiscal de la Federación.
- Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.
- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las

autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

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

Procederé a analizar los procedimientos más comunes de donde se determina la mayoría de las contribuciones omitidas y en consecuencia las multas por la omisión en el pago de las mismas.

### **3.3.1 Visita Domiciliaria**

- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.
- Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.
- Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo

domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

- Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.
- En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.
- Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

- Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.
- Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

### **3.3.2 Revisión de Gabinete**

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

- La solicitud se notificará en el domicilio manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes por la persona a quien va dirigida y en su defecto, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en su casa habitación o lugar donde éstas se

encuentren. Si al presentarse el notificador en el lugar donde deba de practicarse la diligencia, no estuviere la persona a quien va dirigida la solicitud o su representante legal, se dejará citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar, para que el contribuyente, responsable solidario, tercero o representante legal lo esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la solicitud; si no lo hicieren, la solicitud se notificará con quien se encuentre en el domicilio señalado en la misma.

- En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.
- Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.
- Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.
- Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

- El oficio de observaciones que se formulará de forma circunstanciada que con motivo de la revisión de gabinete se realiza, se notificará de manera personal en el domicilio señalado ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en el caso de personas físicas, en su casa habitación o lugar donde éstas se encuentren. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.
- Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.
- Tratándose de la revisión como consecuencia de la revisión de informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes o responsables solidarios o terceros, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el



plazo de veinte días, será de tres meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de dos meses a solicitud del contribuyente.

- En los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente directamente o los representantes que designe tendrán acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, sujetándose a los términos y responsabilidades a que se refiere dicha fracción.
- Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.
- Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente de manera personal en el domicilio señalado ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en el caso de personas físicas, en su casa habitación o lugar donde éstas se encuentren.

Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación mediante la visita domiciliaria, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las

disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos de veinte días o tres meses de acuerdo a lo transcrito anteriormente.

El plazo para emitir la resolución a que nos referimos anteriormente se suspenderá en caso de: huelga; de fallecimiento del contribuyente, en tanto se designe representante de la sucesión; o cuando no se le localice al contribuyente en el domicilio que señaló ante el Registro Federal de Contribuyentes o lo haya cambiado sin dar el visto correspondiente.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia,

el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

Siempre se podrá volver a determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos correspondientes al mismo ejercicio, cuando se comprueben hechos diferentes.

### **3 .4 Determinación de contribuciones**

Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

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

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

El plazo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al

tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de la caducidad de las facultades de comprobación, las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal. Esta suspensión estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias y de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades, en que las mismas estén sujetas a un plazo máximo de seis meses para su conclusión y dos ampliaciones por periodos iguales, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos mencionados, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

### **3 .5 Expedición de reglas de carácter general**

Para el mejor cumplimiento de sus facultades las autoridades fiscales publicarán anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año.

Las resoluciones que se emitan y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquellos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

### **3 .6 Formalidades que deben cumplir en la ejecución de sus actos**

Así como las autoridades fiscales cuentan con facultades en lo que se refiere a la recaudación de contribuciones, como autoridades que son deben cumplir ciertos requisitos en sus actuaciones.

### 3.6.1 Notificaciones

Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

- Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

- Señalar la autoridad que lo emite.
- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa. Por lo que una firma facsimilar carece de validez y por tanto la resolución o acto no son legales; a continuación se transcribe una tesis pronunciada por la Suprema Corte de Justicia respecto a la firma facsimilar.

FIRMA FACSIMILAR. EL DOCUMENTO EN QUE SE CONTIENE CARECE DE VALIDEZ. De la definición proporcionada por el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, del vocablo firma, consistente en: "El nombre y apellido, o título de una persona

que ésta pone con rúbrica al pie de un documento escrito de mano propia o ajena para darle autenticidad o para obligarle a lo que en él se dice.", se concluye que el documento en que aparece una firma facsimilar carece de validez, habida cuenta de que ésta consiste en una imitación o reproducción de la firma autógrafa, por lo que en esa hipótesis no es posible atribuir la autoría de tal documento a la persona cuya firma en facsímil fue estampada, pues es evidente que el sello en que se contiene pudo inclusive asentarse sin su consentimiento. Instancia 9ª Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tesis VI.2º.115k. Marzo de 1998, p. 790

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

Una vez cubiertos los requisitos mencionados; se deberá además se deben observar formalidades que a continuación se mencionan, se deberán hacer:

- Personalmente o por correo certificado o electrónico, con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.
- Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los anteriores.



- Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación o se oponga a la diligencia de notificación.
- Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.
- Por instructivo que se fijará en un lugar visible del domicilio, solamente si se han cumplido los siguientes supuestos: que se trate de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución; que se haya dejado citatorio, en caso de no encontrar al contribuyente o su representante para que esperen al día siguiente, si hicieren caso omiso del citatorio entonces se practicará la diligencia con la persona que se encuentre en el domicilio o con un vecino; si aún de esta manera no se pudiera llevar a cabo la notificación, ésta se hará por medio de instructivo.

Ahora bien, una vez notificados legalmente los actos de la autoridad fiscal las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de

notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior.

### **3.6.2 Plazo para contestar peticiones**

Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte. El plazo para resolver las consultas será de ocho meses.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.

Esto proporciona seguridad al contribuyente en el sentido de que necesariamente la autoridad debe dar respuesta a las peticiones que se le hagan.

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

### **4 .1 Concepto**

Es aquél a través del cual el Estado ejerce su facultad económico-coactiva, es decir, su facultad de exigir al contribuyente el cumplimiento forzado de sus obligaciones fiscales y, en su caso, para hacer efectivos los créditos fiscales exigibles sin necesidad de que intervenga el Poder Judicial u otra autoridad jurisdiccional para hacer valedero el derecho.<sup>32</sup>

Igualmente el artículo 145 Del Código Fiscal de la Federación establece que “las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.”

### **4 .2 Fundamentación**

Para fundamentar la constitucionalidad de la facultad económico coactiva que ejercen las autoridades administrativas para hacer efectivos créditos fiscales mediante el procedimiento administrativo de ejecución, la Suprema Corte ha emitido varios criterios, para ejemplificar cito los siguientes:

FACULTAD ECONÓMICO COACTIVA. La Suprema Corte, en diversas ejecutorias, ha establecido la jurisprudencia de que la facultad económico coactiva no está en pugna con el artículo 14 constitucional, y que, por lo mismo, es perfectamente legítima; y que tampoco lo está con el artículo 22 de la Carta Federal, por que éste dice que no es confiscatoria la aplicación de bienes para

---

<sup>32</sup> Op. Cit. Supra. 16 p. 238

el pago de impuestos y multas, y como las autoridades administrativas están facultadas para cobrar esos impuestos y multas, y para aplicar bienes con esos objetos, es evidente que el artículo 22, al hablar de aplicación de bienes para el pago de impuestos y multas, se refirió precisamente a la que hacen las autoridades administrativas. Instancia Pleno, Quinta Época, Apéndice de 1995, Tomo III, Parte SCJN, Jurisprudencia, Pág. 327 <sup>33</sup>

FACULTAD ECONÓMICO-COACTIVA. NO IMPORTA INVASIÓN DE LAS ATRIBUCIONES JUDICIALES. El ejercicio de la facultad económico-coactiva no importa un juicio; es sólo un privilegio al fisco concedido por innegables razones de utilidad pública para cobrar sus adeudos, respetando las atribuciones de los tribunales administrativos y judiciales, a quienes el conocimiento del asunto puede pasar para su resolución, después que el embargo o el depósito estén hechos y siempre que el interesado haga valer alguna excepción. Por tanto, no puede haber invasión de atribuciones judiciales, cuando no se ejercen sino las estrictamente administrativas. Luego entonces, como la facultad económico-coactiva si forma parte de las funciones administrativas, el Poder Ejecutivo es autoridad competente para poder ejercerla. Instancia Pleno, Séptima Época, Apéndice 2000, Tomo I, Const., P.R. SCJN, Tesis Aislada, pág. 795 <sup>34</sup>

La ley secundaria que regula o prevé este procedimiento es el Código Fiscal de la Federación de los artículos 145 al 196-B.

---

<sup>33</sup> Op. Cit. Supra. 14

<sup>34</sup> IBIDEM

#### 4 .3 Crédito fiscal exigible

El artículo 145 Del Código Fiscal de la Federación al establecer que se exigirá el pago de los créditos que no se hubieren cubierto dentro de los plazos señalados quiere decir que el crédito que se está intentando hacer efectivo es exigible. Esto quiere decir que ya se origino el crédito fiscal y éste es exigible, a continuación explicaré el concepto de uno y otro:

- a) 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 (primer párrafo del art. 4º Del Código Fiscal de la Federación).

En ningún caso se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para cobrar créditos derivados de productos.

- b) Las contribuciones omitidas que las autoridades determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, juntos con sus accesorios, dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.

Por lo que el pago de un crédito fiscal será exigible cuando haya transcurrido el plazo de 45 días, a partir de que la autoridad comunique su existencia al contribuyente; y no exista pago o garantía del mismo.

Resulta conveniente entablar la diferencia que existe entre el nacimiento y la exigibilidad del crédito fiscal con toda claridad. El nacimiento del crédito consiste en la aparición o la creación de un vínculo entre el acreedor y el deudor. La exigibilidad, por el contrario, consiste en que el ente público, titular del crédito fiscal, está legalmente facultado para compeler al deudor el pago de la prestación. Esto esta condicionado prácticamente al transcurso del tiempo entre uno y otro.<sup>35</sup>

En orden de evitar el embargo y consecutivo remate de bienes, el deudor puede garantizar el pago del adeudo fiscal mediante los siguientes medios:

- Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Prenda o hipoteca.
- Fianza otorgada por institución autorizada.
- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- Embargo en la vía administrativa.
- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente.

#### **4 .4 Requerimiento de pago y embargo**

##### **4 .4.1 Requerimiento de pago y embargo**

El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor, para solicitar en ese momento

---

<sup>35</sup> SANCHEZ PIÑA, JOSE DE JESUS. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. 4ª ed. Ed. PAC. Octubre 1985. México, D.F. p. 69

el pago o documentos que acrediten que lo ha garantizado, y deberá identificarse ante la persona con la que se practicará la diligencia; de esta diligencia se levantará acta pormenorizada que deberá cumplir los siguientes requisitos:

- Constar por escrito en documento impreso o digital.
- Señalar la autoridad que lo emite.
- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso el nombre o nombres de las personas a que vaya dirigido.

El embargo es una etapa del procedimiento administrativo de ejecución, posterior al requerimiento de pago y su consecuente negativa para efectuarlo. Puede sucederle una etapa más, que puede ser el remate, la enajenación fuera de subasta o la adjudicación a favor del fisco.<sup>36</sup>

Tiene por objeto hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, mediante el embargo de bienes o el embargo de negociaciones.

#### **4 .4.2 Oposición de tercero al embargo**

Si al designarse bienes para el embargo, se opusiere un tercero fundándose en el dominio de ellos, no se practicará el embargo si:

---

<sup>36</sup> DIEP DIEP, DANIEL.FISCALISTICA. 2ª ed. Ed. PAC. México, D.F. Marzo 1999. p. 147

- se demuestra en el mismo acto la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor.
- Se ratifica por la oficina ejecutora, a la que deberán allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición.

Si a juicio de la ejecutora las pruebas no son suficientes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia, esto se notificará al interesado para hacerle saber que puede hacer valer el recurso de revocación.

#### 4 .5 Embargo Precautorio

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, este embargo es practicado antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible y se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará al procedimiento administrativo de ejecución.

Los supuestos en los que se podrá realizar el embargo precautorio son los siguientes:

- Cuando el contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.
- Cuando, después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.



- Cuando, el contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.
- Cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo. La autoridad requerirá al obligado para que dentro del término de 3 días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo. Transcurrido el plazo antes señalado, sin que el obligado hubiera desvirtuado el monto del embargo precautorio, éste quedará firme.
- Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan en esos lugares. Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditada la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el embargo trabado.

La autoridad que practique este embargo levantará acta circunstanciada en la que precise las razones del embargo.

La razón por la que se diferencia este tipo de embargo del definitivo sobre bienes o negociaciones es que como se estableció, y como su nombre lo dice es precautorio por lo que se hace incluso antes de que el crédito fiscal sea exigible.

La Suprema Corte de Justicia ha establecido la siguiente jurisprudencia en torno a la naturaleza de este acto y además lo relativo a su impugnación:

EMBARGO FISCAL PRECAUTORIO. NO CONSTITUYE UN ACTO DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, POR LO QUE EN SU CONTRA NO PROCEDE EL RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 117, FRACCIÓN II, INCISO B), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN PREJUZGAR SOBRE SU PROCEDENCIA CONFORME A OTRA DISPOSICIÓN. El precepto indicado establece que el recurso de revocación procederá contra los actos de autoridades fiscales federales que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley. Conforme a lo dispuesto en los artículos 145 y 151 del mismo ordenamiento, el procedimiento administrativo de ejecución se inicia con el requerimiento de pago al deudor, de créditos exigibles; en tanto que el embargo precautorio constituye una medida preventiva que tiende a asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito esté determinado o sea exigible. La diferencia fundamental entre ambas figuras consiste en que el embargo precautorio tiene por finalidad asegurar el interés fiscal cuando todavía no existe un crédito exigible; por el contrario, el procedimiento administrativo de ejecución tiene por objeto hacer efectivos

créditos fiscales exigibles, cuando el pago de los mismos no hubiere sido cubierto o garantizado dentro de los plazos señalados por la ley. Por consiguiente, el embargo precautorio no se ubica en el supuesto de procedencia del recurso de revocación previsto en el artículo 117, fracción II, inciso b), del código en cita, toda vez que al dictarse de manera previa al procedimiento administrativo de ejecución, no forma parte integral del mismo, y no constituye un acto de autoridad fiscal federal pronunciado dentro del procedimiento administrativo de ejecución; sin que esto prejuzgue sobre la procedencia de dicho medio impugnativo contra el embargo precautorio, conforme a alguna otra de las diversas hipótesis establecidas en el numeral 117 invocado. Instancia Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XIII, Febrero de 2001, Jurisprudencia 2ª./J.7/2001, pág. 223 <sup>37</sup>

#### 4 .6 Embargo de bienes

Se pueden embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

El contribuyente cuenta con el derecho de señalar los bienes a embargar, si estos son de fácil realización o venta y en el orden siguiente:

- Dinero, metales preciosos.

Se entregarán por el depositario a la oficina ejecutora, previo inventario, dentro de un plazo que no excederá de 24 horas.

- Depósitos bancarios.

---

<sup>37</sup> Op. Cit. Supra 14

La autoridad que haya ordenado el embargo girará oficio al gerente de la sucursal bancaria a la que corresponda la cuenta, a efecto de que la inmovilice y conserve los fondos depositados. A su vez la institución bancaria deberá informar a la autoridad el incremento de los depósitos bancarios por los intereses que se generen, en el mismo periodo y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente.

Los montos únicamente podrán ser transferidos al fisco federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo.

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

El embargo de créditos será notificado directamente por la oficina ejecutora a los deudores del embargado, para que no hagan el pago de las cantidades respectivas a éste sino en la caja de la citada oficina, apercibidos de doble pago en caso de desobediencia.

- Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- Bienes inmuebles.

Si en el ejercicio de este derecho el ejecutor no ve garantizado el crédito o garantizado idóneamente, dicho ejecutor podrá señalar los bienes en los siguientes casos:

- No se señalen bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.
- Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo señale:

Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.

Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.

Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

Así como existe un orden para realizar el embargo, hay ciertos bienes que se encuentran excluidos de ser embargados y son los enlistados a continuación:

- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
- 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 los demás supuestos, cuando se utilicen por las personas que, en su caso, los propios supuestos establecen.
- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.
- 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.

- Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
- Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.
- El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.
- Los derechos de uso o de habitación.
- El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
- Los sueldos y salarios.
- Las pensiones de cualquier tipo.
- Los ejidos.

En caso de que se llegara a impedir materialmente, ya sea el deudor o cualquier otra persona, el acceso al domicilio de aquél o al lugar en que se encuentren los bienes, y siempre que el caso lo requiera el ejecutor solicitará el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para llevar adelante el procedimiento de ejecución.

Dentro del embargo existe la figura de un depositario, que es una persona a la que se le confiere la guarda los bienes; el depositario será designado por el ejecutor cuando no lo hubiere hecho el jefe de la oficina exactora, pudiendo recaer el nombramiento en el ejecutado (el deudor, cuyos bienes se embargan).

#### 4 .7 Embargo de negociaciones

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

En este caso el depositario podrá tener el carácter de interventor a la caja o de administrador.

#### INTERVENTOR A LA CAJA

El interventor a la caja procederá como sigue:

- Separará las cantidades que correspondan por concepto de salarios y demás créditos preferentes
- Deberá retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida que se efectúe la recaudación.
- Cuando el interventor tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, dictará las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para proteger dichos intereses y dará cuenta a la oficina ejecutora. Si las medidas no fueren acatadas, la oficina ejecutora ordenará que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración, o bien se procederá a enajenar la negociación.

## ADMINISTRADOR

El nombramiento de este tipo de interventor, deberá anotarse en el Registro Público que corresponda al domicilio de la negociación intervenida.

Tendrá todas las facultades que normalmente correspondan a la administración de la sociedad y plenos poderes con las facultades que normalmente correspondan a la administración de la sociedad y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial conforme a la ley, para:

- Ejercer actos de dominio y de administración.
- Pleitos y cobranzas.
- Otorgar o suscribir títulos de crédito.
- Presentar denuncias y querellas y desistir de estas últimas, previo acuerdo de la oficina ejecutora.
- Otorgar los poderes generales o especiales que juzgue convenientes, revocar los otorgados por la sociedad intervenida y los que él mismo hubiere conferido.

Además deberá cumplir con las siguientes obligaciones:

- Rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora.
- Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida y entregar su importe en la caja de la oficina ejecutora a medida que se efectúe la recaudación.

El interventor administrador no quedará supeditado en su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes.



Tratándose de negociaciones que no constituyan una sociedad, el interventor administrador tendrá todas las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio.

#### MOMENTO EN QUE SE LEVANTARÁ LA INTERVENCIÓN

Cuando el crédito fiscal se hubiera satisfecho o se haya enajenado la negociación. En estos casos la oficina ejecutora comunicará el hecho al Registro Público que corresponda para que se cancele la inscripción respectiva.

Se podrá enajenar la negociación cuando:

Lo recaudado en tres meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal, salvo que se trate de negociaciones que obtengan sus ingresos en un determinado periodo del año, en cuyo caso el porcentaje será el que corresponda al número de meses transcurridos a razón del 8% mensual y siempre que lo recaudado no alcance para cubrir el porcentaje del crédito que resulte.

#### **4 .8 Remate**

##### **4 .8.1 Casos en que se procederá a enajenar los bienes**

Toda enajenación se hará en subasta pública que se llevará a cabo a través de medios electrónicos, salvo disposición en contrario.

Deberá procederse a la enajenación de los bienes embargados en los siguientes casos:

- A partir del día siguiente a aquel en que se hubiese fijado la base para la enajenación de los bienes.

La base para enajenación de los *bienes inmuebles* embargados será el de avalúo y para *negociaciones*, el avalúo pericial, ambos de conformidad con:

- A las reglas que establezca el reglamento del código Fiscal de la Federación, o bien
- La que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo, y
- A falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial.

En todos los casos, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado.

- En los casos de embargo precautorio, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.
- Cuando el embargado no proponga comprador que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal antes del día en que se finque el remate.
- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.

#### 4 **.8.2 Convocatoria al remate**

El remate deberá ser convocado al día siguiente de haber quedado firme el avalúo, para que tenga verificativo dentro de los treinta días siguientes.

La convocatoria se hará cuando menos diez días antes del inicio del período señalado para el remate y la misma se mantendrá en los lugares o medios en que se haya fijado o dado a conocer hasta la conclusión del remate. La convocatoria se fijará en el sitio visible y usual de la oficina ejecutora y en los lugares públicos que se juzgue conveniente. Además, la convocatoria se dará a conocer en la página electrónica de las autoridades fiscales.

En la convocatoria se darán a conocer:

- Los bienes objeto del remate.
- El valor que servirá de base para su enajenación.
- Los requisitos que deberán cumplir los postores para concurrir al mismo.

#### 4 **.8.3 Postura Legal**

Es postura legal la que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate.

En toda postura deberá ofrecerse de contado, cuando menos la parte suficiente para cubrir el interés fiscal.

Si el importe de la postura es menor al interés fiscal, se rematarán de contado los bienes embargados.

Las posturas deberán enviarse en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que se señale en la convocatoria para el remate; dicho documento deberá cubrir los siguientes requisitos:

- Cuando se trate de personas físicas, el nombre, la nacionalidad y el domicilio del postor y, en su caso, la clave del registro federal de contribuyentes
- Tratándose de sociedades, el nombre o razón social, la fecha de constitución, la clave del registro federal de contribuyentes en su caso y el domicilio social.
- La cantidad que se ofrezca.
- El número de cuenta bancaria y nombre de la institución de crédito en la que se reintegrarán, en su caso, las cantidades que se hubieran dado en depósito.
- La dirección de correo electrónico.
- El monto y número de la transferencia electrónica de fondos que haya realizado. Para intervenir en una subasta será necesario que el postor, antes de enviar su postura, realice una transferencia electrónica de fondos equivalente cuando menos al diez por ciento del valor fijado a los bienes en la convocatoria. Esta transferencia deberá hacerse de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto expida el Servicio de Administración Tributaria y su importe se considerará como depósito.

El Servicio de Administración Tributaria mandará los mensajes que confirmen la recepción de las posturas. Dichos mensajes tendrán las características que a través de reglas de carácter general emita el citado órgano.

#### 4 .8.4 Remate

Como ya se mencionó anteriormente la enajenación de los bienes embargados deberá hacerse en subasta pública a efecto, en la página electrónica de subastas del Servicio de Administración Tributaria, se especificará el período correspondiente a cada remate, el registro de los postores y las posturas que se reciban, así como la fecha y hora de su recepción.

Cada subasta tendrá una duración de 8 días que empezará a partir de las 12:00 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 plazo de remate se recibe una postura que mejore las anteriores, el remate no se cerrará conforme al término mencionado en el párrafo precedente, en este caso y a partir de las 12:00 horas del día de que se trate, el Servicio de Administración Tributaria 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.

El Servicio de Administración Tributaria fincará el remate a favor de quien haya hecho la mejor postura. Cuando existan varios postores que hayan ofrecido una suma igual y dicha suma sea la postura más alta, se aceptará la primera postura que se haya recibido.

Una vez fincado el remate se comunicará el resultado del mismo a través de medios electrónicos a los postores que hubieren participado en él, remitiendo el acta que al efecto se levante.

Cuando el postor en cuyo favor se hubiera fincado un remate no cumpla con las obligaciones contraídas y las que este código señala, perderá el importe del depósito que hubiere constituido y la autoridad ejecutora lo aplicará de inmediato en favor del fisco federal. En este caso se reanudarán las almonedas.

**Fincado el remate de bienes muebles** se aplicará el depósito constituido. Dentro de los tres días siguientes a la fecha del remate, el postor deberá enterar mediante transferencia electrónica de fondos efectuada conforme a las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras.

Tan pronto como el postor cumpla con lo anterior, se citará al contribuyente para que, dentro de un plazo de tres días hábiles, entregue las facturas o documentación comprobatoria de la enajenación de los mismos, apercibido de que si no lo hace, la autoridad ejecutora emitirá el documento correspondiente en su rebeldía. Posteriormente, la autoridad deberá entregar al adquirente, conjuntamente con estos documentos, los bienes que le hubiere adjudicado.

**Fincado el remate de bienes inmuebles o negociaciones** se aplicará el depósito constituido. Dentro de los diez días siguientes a la fecha del remate, el postor enterará mediante transferencia electrónica de fondos conforme a las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras.

Hecho el pago a que se refiere el párrafo anterior y designado en su caso el notario por el postor, se citará al ejecutado para que, dentro del plazo de diez días, otorgue y firme la escritura de venta correspondiente, apercibido de que, si no lo hace, el jefe de la oficina ejecutora lo hará en su rebeldía.

Los bienes pasarán a ser propiedad del adquirente libres de gravámenes y a fin de que éstos se cancelen, tratándose de inmuebles, la autoridad ejecutora lo comunicará al Registro Público que corresponda, en un plazo que no excederá de quince días.

#### 4 **.8.5 Enajenación fuera de remate**

Los bienes embargados podrán enajenarse fuera de remate, cuando:

- El embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o se adjudiquen los bienes a favor del fisco.
- Se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro, o de materiales inflamables, si no hay lugares apropiados donde depositarlos para su conservación.
- Se trate de bienes que después de haber salido a remate no se presenten posturas legales.

#### 4 **.8.6 Adjudicación a favor del fisco**

El fisco federal tendrá preferencia para adjudicarse los bienes embargados en los siguientes casos:

- A falta de postores.
- A falta de pujas.
- En caso de posturas o pujas iguales

#### 4 **.9 Aplicación del producto de la venta**

El producto obtenido de la venta de los bienes embargados, ya sea en remate, enajenación o adjudicación al fisco, se aplicará a cubrir el crédito fiscal en el orden que establece el Código Fiscal en su artículo 20 respecto al pago de contribuciones y de sus accesorios, y es el siguiente:

- Gastos de ejecución.



- Recargos.
- Multas.
- Indemnización por concepto de actualización y recargos.
- El adeudo principal aplicando primero a los créditos más antiguos.

## **CAPITULO 5. RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL**

En este capítulo se analizará brevemente el recurso para especificar su procedimiento y la utilidad que tiene como medio de impugnación en materia fiscal.

### **5 .1 Concepto de recurso administrativo**

El recurso administrativo es la posibilidad que tiene la administración pública de reconocer, corrigiéndolo, un error de su actuación y lo hará en virtud de una petición del particular en ese sentido; petición que tiene su origen primario en el artículo 8º de nuestro texto constitucional. La administración pública en esta figura no actúa como parte dentro de un proceso, sino que únicamente va a intervenir para revisar (modificándolo, anulándolo o confirmando) algún acto que el particular ha considerado ilegal o inoportuno.<sup>38</sup>

En opinión de Margain Manatou este recurso tiene ventajas y desventajas:

#### **VENTAJAS <sup>39</sup>**

El recurso administrativo permite a la autoridad administrativa “lavar en casa la ropa sucia”; no dejaría bien a la administración que en un juicio se demuestre que el funcionario resolvió sin tener idea del problema que se planteó o pasó por su conocimiento, o bien, dictó resolución adversa de mala fe.

---

<sup>38</sup> Op. Cit. Supra 12. p. 417

<sup>39</sup> IBIDEM pp. 152-153

- Permite a la autoridad administrativa conocer, en la inconformidad, de aquellas lagunas o fallas de técnica legislativa existentes en ley.
- El particular tiene la posibilidad de que la autoridad resuelva el recurso conforme a la justicia.
- Al actuar el recurso como un “cedazo”, se depuran los casos para la defensa y se evita, además, un recargo a las labores de los tribunales.
- Para el particular, si la razón le asiste, será más expedita la justicia administrativa.

#### DESVENTAJAS <sup>40</sup>

- Muchos funcionarios de la administración piensan, al resolver el recurso, que siempre deben darle la razón a la misma.
- El particular considera que al percatarse la administración que a ella no le asiste la razón, procurará retardar, lo más posible, la solución del caso.

### 5 .2 Casos de procedencia del recurso de revocación en materia fiscal

Este medio de defensa procede en contra de los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, en particular para combatir las siguientes resoluciones y actos dictados por autoridades fiscales federales:

#### RESOLUCIONES DEFINITIVAS

- Que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

---

<sup>40</sup> IDEM

- Que nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

La devolución es una figura que prevé el Código Fiscal de la Federación en el artículo 22 y que tiene su origen por un pago indebido que haya realizado el contribuyente, por lo que se genera un saldo a favor del contribuyente y a cargo del fisco; el pago indebido puede tener origen por un pago en exceso, que quiere decir que el contribuyente sí tenía un adeudo hacia el fisco pero al cubrirlo paga mayor cantidad de lo que debía, o bien por un pago indebido, que es una situación en que sin tener obligación de pagar un crédito se realiza el pago del mismo.

- Que dicten las autoridades aduaneras.
- Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que refieren a aclaraciones, modificación de resoluciones administrativas y condonación de multas.

## ACTOS

- Que exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a indemnización por cheques no pagados.
- Que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.

- Que afecten el interés jurídico de terceros, cuando el tercero afirme ser propietario de los bienes o negociaciones o titular de los bienes embargados.
- Que determinen el valor de los bienes embargados dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

### **5 .3 Requisitos que debe cubrir el recurso**

El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado. Dicho escrito también podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente.

El escrito de interposición deberá satisfacer los requisitos generales de las promociones ante las autoridades fiscales y ciertos requisitos adicionales para el recurso.

#### **5.3.1 Requisitos Generales de las promociones ante las autoridades fiscales**

- El nombre, la denominación o razón social.
- El domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad.
- La clave que le correspondió en el registro federal de contribuyentes.
- Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

### **5.3.2 Requisitos adicionales del escrito de interposición del recurso de revocación**

- La resolución y el acto que se impugna.
- Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
- Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.
- Cuando no se gestione en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales deberá acreditarse mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante, aceptante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público.

Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos.

Si dentro del plazo del requerimiento para subsanar las omisiones del escrito, no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

### **5.3.3 Documentos que deberán acompañar al escrito de interposición del recurso**

El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

- Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada.
- El documento en que conste el acto impugnado.
- Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.
- Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Estos documentos podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que

legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

En cuanto a los documentos que se deban acompañar, cuando se omita alguno, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término; si se trata de las pruebas, las mismas se tendrán por no ofrecidas; y si se trata de cualquier otro documento de los mencionados el escrito se tendrá por no interpuesto.

#### **5 .4 Término de interposición**

La interposición del escrito del recurso deberá hacerse dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución o acto impugnado. Excepto lo dispuesto en lo referente al procedimiento administrativo de ejecución cuando se aleguen que no se ha ajustado a la ley; y, cuando dentro de ese mismo procedimiento lo



referente al avalúo de los bienes embargados; el plazo será el que se establezca para cada uno en ley. (lo conducente se analizará en el capítulo 6º del presente trabajo)

## **5 .5 Pruebas admisibles en el Recurso**

En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para el juicio

contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación.

## **5 .6 Casos de improcedencia del recurso**

Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra de los siguiente actos administrativos:

- Los que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- Los que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.
- Los que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- Los que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
- Los que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno.
- Si son revocados los actos por la autoridad; antes de que se promueva el recurso.
- Los que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

- Los que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

## **5 .7 Sobreseimiento del Recurso**

Procede el sobreseimiento en los casos siguientes:

- Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
- Cuando durante el procedimiento en que se sustancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia.
- Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.
- Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

## **5 .8 Resolución del recurso**

La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto.

La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.

La resolución que ponga fin al recurso podrá:

- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.
- Confirmar el acto impugnado.
- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

- Dejar sin efectos el acto impugnado. Cuando se deje sin efectos el acto impugnado por la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, la resolución correspondiente declarará la nulidad lisa y llana.
- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente. La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente.

Asimismo, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo.

## **CAPITULO 6. OBLIGATORIEDAD DE PROMOVER EL RECURSO DE REVOCACIÓN EN CONTRA DE LOS AVALUOS DE LAS AUTORIDADES FISCALES EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN ANTES DE ACUDIR AL JUICIO DE NULIDAD**

### **6 .1 Optatividad entre el recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo**

El Código Fiscal de la Federación establece que la interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa por lo que el interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover directamente juicio ante el Tribunal mencionado (juicio de nulidad). (artículos 120 y 125 del Código Fiscal de la Federación)

Por lo que se desprende de esta disposición que no hay excepción alguna acerca de la optatividad entre recurso y juicio; por lo que, en orden de establecer la razón por la que desde mi punto de vista debería ser obligatorio interponer el recurso de revocación antes del juicio de nulidad cuando se trate de impugnar el avalúo practicado por la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución procederé a analizar los algunos supuestos legales que son aplicables en este caso en particular.

### **6 .2 Excepción en el trámite del recurso en contra del avalúo dentro del procedimiento administrativo de ejecución**

Entre los casos de procedencia del recurso de revocación, que se analizó en el capítulo 5 del presente trabajo, encontramos que procede, entre otros, para combatir actos dictados por autoridades fiscales federales y

específicamente en contra del acto que determine el valor de los bienes embargados dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

Ahora bien en el mencionado capítulo 5 de este trabajo se analizó de manera muy general la promoción del recurso y en lo que se refiere a estos actos de avalúo dentro del procedimiento administrativo de ejecución existe un caso de excepción por lo que al término de interposición se refiere; ya que el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación establece, en su párrafo segundo, que cuando el embargado o terceros acreedores no estén conforme con la valuación hecha podrán hacer valer el recurso de revocación DENTRO DE LOS DIEZ DÍAZ SIGUIENTES a aquél en que surta efectos la notificación del avalúo practicado. El mencionado artículo sigue mencionando que el promovente deberá designar perito de su parte como valuador.

Posteriormente el mismo artículo en el párrafo tercero señala que cuando no se interponga el recurso dentro del plazo legal o, haciéndolo, no designen valuador o habiéndose nombrado perito no se presente el dictamen en el plazo legal; se tendrá por aceptado el avalúo hecho por la autoridad.

### **6 .3 Reglas aplicables al avalúo de bienes dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución**

#### **AUTORIZADOS PARA REALIZAR EL AVALÚO**

El citado artículo 175 del Código Fiscal de la Federación establece que los valuadores de los bienes embargados, será alguna empresa dedicada a la compraventa y subasta de bienes o bien los valuadores que señala el Reglamento del citado código.

Los valuadores establecidos por el artículo 4 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, son:

- Instituciones de Crédito.
- Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales.
- Corredor Público.
- 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 de crédito, de la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales, de corredor público, empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes o de personas que cuenten con cédula profesional de valuadores expedida por la Secretaría de Educación Pública, podrá designarse a personas o instituciones versadas en la materia.

#### VIGENCIA DEL AVALÚO

La vigencia de los avalúos que se practiquen para efectos fiscales será de seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen. En aquellos casos en que después de realizado el avalúo se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien de que se trate, los valores consignados en dicho avalúo quedarán sin efecto, aun cuando no haya transcurrido el plazo señalado en el párrafo que antecede. (artículo 4 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación)



## NOTIFICACIÓN DEL AVALÚO

En términos del artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado. Por lo que la notificación del avalúo deberá seguir las reglas y requisitos de los actos que se deban de notificar, los cuales se establecieron en el capítulo 3 del presente trabajo en el apartado 3.6.1; y que son los siguientes requisitos:

- ∞ Constar por escrito en documento impreso o digital.
- ∞ Señalar la autoridad que lo emite.
- ∞ Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- ∞ Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

### **6 .4 Improcedencia del juicio de nulidad cuando el promovente no agotó el recurso de revocación**

Existe una tesis emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa referente, precisamente, a porque es improcedente el juicio de nulidad por no haber agotado el recurso de revocación contra el avalúo de los bienes embargados dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución; dicha tesis se cita textualmente a continuación:

**TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA 2004**

**Quinta Época** **No. de Registro**

**37,612**

**Instancia: Segunda Sala Regional de Oriente (Puebla, Pue.) Aislada**

**Quinta Época. Año III. No. 25. Enero 2003.**

**Tesis: V-TASR-XXVI-301**

**Página: 198**

**IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD. CUANDO EL PROMOVENTE NO AGOTÓ EL RECURSO DE REVOCACIÓN DENTRO DE LOS DIEZ DÍAS SIGUIENTES QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 175 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-** Se actualiza la causal de improcedencia prevista en el artículo 202, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al momento de presentarse la demanda en contra de los oficios con los que la autoridad formula el avalúo de los bienes embargados a la enjuiciante y se da a conocer dicho avalúo a la parte actora, toda vez que del artículo 175 del ordenamiento legal en cita se aprecia que en este caso particular el recurso de revocación ya no sigue las reglas generales del artículo 117 del mismo Código, por establecer un plazo para presentar el recurso de revocación en diez días y no en cuarenta y cinco como lo señala el artículo 121 del mismo ordenamiento legal invocado, por lo que es clara que se está ante un caso de excepción, y por tanto es el legislador, y no la Sala de este Tribunal, quien determinó que ese recurso es obligatorio, pues aun cuando se emplea el

término “podrá”, en el referido artículo 175, lo cierto es que no existe otra opción para el embargado, y esto es así por que este último precepto prevé la posibilidad de un perito tercero, y por ello establece que “el avalúo que se fije será la base para la enajenación de los bienes”, de los que se deduce que es hasta que se concluye la controversia entre embargado y autoridad cuando nos encontramos ante una resolución que puede ser impugnada mediante el recurso de revocación o juicio de nulidad, sin embargo ante la sola práctica y notificación del avalúo de las autoridades, como son los oficios que nos ocupan, no existe propiamente una lesión a la parte actora, pues para ello habría que acreditar que la autoridad no le reconoció su derecho para controvertir el avalúo y proponer uno de su parte, pues se insiste, sólo hasta que realmente queda determinado el valor de los bienes embargados se tendría una resolución impugnable optativamente mediante recurso de revocación o juicio de nulidad, en consecuencia, los oficios mencionados resultan ser actos consentidos al no acreditarse que se hubiera intentado el recurso dentro de los diez días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de los mismos.

Juicio No. 3975/99-07-02-8.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 8 de abril de 2002, por mayoría de votos.- Magistrado Instructor: José Gustavo Ruiz Campos.- Secretario: Lic. Arturo Baltazar Valle.

De esta tesis se desprende que, como se puntualizó en el apartado 6.2 del presente trabajo existe una excepción a la regla de optatividad entre juicio y recurso en el caso del avalúo de bienes dentro del procedimiento administrativo

de ejecución, lo que convierte improcedente al juicio, en los términos del artículo 202 Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones IV y VI, que establecen que es improcedente juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

IV. Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los plazos que señala este código.

La razón por la que sería improcedente el juicio en este caso, es porque puede que el afectado no respete los diez días de impugnación de la valuación y si pretende impugnar bajo las reglas del juicio, que establece el término de cuarenta y cinco días; se entienda que consintió el acto.

VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa.

En este caso es cuando, precisamente el afectado no agote el recurso de revocación y promueva directamente el juicio de nulidad.

La procedencia del juicio será examinada aun de oficio.

Ahora bien en el caso del recurso, si el afectado quisiera intentar el recurso una vez que se le negó la procedencia del juicio, lo más seguro es que ya hayan pasado los 10 días que se establecen para impugnar el avalúo y por

lo tanto sería improcedente, también, el recurso, de acuerdo con la fracción IV del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación que establece que, es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos: ... IV Que se hayan consentido entendiéndose por consentimiento el de aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

Ahora bien la tesis transcrita no tiene el carácter de obligatoriedad en cuanto a su observancia para las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa porque no constituye jurisprudencia, por el contrario es una tesis aislada o precedente.

A efecto de explicar la forma de establecer Jurisprudencia por parte del citado Tribunal a continuación se explican las reglas aplicables de acuerdo a lo que establece el Código Fiscal de la Federación (artículos 259 a 263):

#### PRECEDENTE

SE CONSTITUYE POR: las tesis sustentadas en sentencias emitidas por la Sala Superior, aprobadas por lo menos por siete magistrados y hasta su publicación en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. O bien por las tesis emitidas por las Secciones de la Sala Superior aprobadas por lo menos por cuatro magistrados integrantes de la Sección que corresponda, e igualmente, hasta su publicación en la Revista del multicitado Tribunal.

OBLIGATORIEDAD: no es obligatoria ya que las Salas podrán apartarse de los precedentes con la condición de que en la sentencia se expresen las razones por las que se apartan de aplicarlos y que se envíe al Presidente del

Tribunal copia de la sentencia en que se apartaron de la aplicación de algún precedente.

JURISPRUDENCIA  
SE CONSTITUYE POR:

\* Tres precedentes aprobados en el mismo sentido por el Pleno de la Sala Superior, no interrumpidos por otro en contrario.

\* Las resoluciones pronunciadas por la Sala Superior aprobadas por lo menos por siete magistrados de los que decidan las contradicciones de tesis o por las Salas Regionales del Tribunal.

\*La aprobación, hecha por alguna Sección de la Sala Superior, de cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.

\* Por contradicción de tesis; cuando exista contradicción de sentencias el Presidente del Tribunal, con un quórum mínimo de diez magistrados, hará del conocimiento de dichos magistrados la contradicción y por mayoría decidirán cual debe prevalecer, la que prevalezca es la que constituye jurisprudencia.

**OBLIGATORIEDAD:** las Salas del Tribunal están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que esta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federa.

De la breve explicación anterior se desprende que, si bien, la tesis o precedente transcrito en este apartado carece de obligatoriedad, también es

cierto que el Código Fiscal no establece prohibición alguna para la aplicación de un precedente.

Independientemente de que no sea obligatoria la tesis que nos ocupa, considero que con el análisis realizado a lo largo de este trabajo comprueba que la tesis es jurídicamente correcta y que con los razonamientos que expuse en el presente establezco la incertidumbre en la aplicación de las reglas relativas a la impugnación de avalúos y el porqué facilitaría más las cosas el hecho de que el recurso de revocación, únicamente en este caso especial, sea obligatorio de agotar antes de iniciar con el juicio contencioso administrativo.

## **6 .5 Consecuencias al contribuyente en caso de optar al juicio de nulidad antes que al recurso de revocación**

Como quedo establecido en el punto anterior, tanto el juicio como el recurso resultarían improcedentes, cuando no se siga el orden de impugnar primero el recurso y si en el recurso continúa existiendo algún perjuicio a juicio del afectado, a su persona o patrimonio, entonces si se encontrará la controversia bien establecida para acudir al juicio de nulidad para hacer valer los agravios que correspondan.

Ahora bien, el afectado tiene la opción de promover el recurso de reclamación en términos del artículo 242 del Código Fiscal de la Federación; que procede, entre otras, en contra de las resoluciones del magistrado instructor que admitan, DESECHEN o tengan por no presentada la demanda. La reclamación se interpondrá ante la sala o sección respectiva, dentro de los

quince días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de que se trate.

En caso de negarle el recurso de reclamación entonces el afectado tiene el derecho de promover el juicio de garantías; que es la última instancia a la que pudiera recurrir.

Procedería el amparo directo ante los Tribunales Colegiados de Circuito contra sentencias, laudos o resoluciones que pongan fin al juicio.

En el caso extremo, que realmente pudiera darse, de que se negara el amparo al afectado por el valúo, se encontraría ante una valuación que afecta a su patrimonio, ya que si valoraron sus bienes en cantidad menor a la que valen el valuado sufre un detrimento económico irreparable, ya que al rematarse la cantidad será menor de la que realmente tienen los bienes.

Todo lo anterior causa incertidumbre en la aplicación del Derecho Tributario, ya que si atendemos a las garantías individuales que protegen a las personas que se encuentren en territorio nacional encontramos que el afectado por los actos de autoridad tratados en esta investigación pierde la seguridad jurídica de que debe gozar de acuerdo a la Constitución.

Las garantías individuales son “derechos públicos subjetivos consignados a favor de todo habitante de la República que dan a sus titulares la potestad de exigirlos jurídicamente a través de la verdadera garantía de los derechos públicos fundamentales del hombre que la Constitución Política de



los Estados Unidos Mexicanos consigna, esto es, la acción constitucional de amparo.”<sup>41</sup>

El examen de la doctrina permite clasificar a las garantías individuales en cinco grupos:

1. De seguridad jurídica,
2. De igualdad,
3. De libertad,
4. Sociales, y
5. De propiedad.

#### GARANTIAS DE SEGURIDAD JURIDICA.

Las garantías de seguridad jurídica tienen como fin que las autoridades del Estado no incurran en arbitrariedades a la hora de aplicar el orden jurídico a los individuos. La libertad y la dignidad de éstos se ve salvaguardada cuando las autoridades evitan actuar con desapego a las leyes, particularmente a las formalidades que se deben observar antes de que a una persona se le prive de sus propiedades o de su libertad. Los artículos que consagran estas garantías son el 8º, el 14 y del 16 al 23 de la Constitución.<sup>42</sup>

Precisamente son los artículos 8, 14 y 16 los que interesan en el caso que en este trabajo de investigación se plantea, por los siguientes motivos:

---

<sup>41</sup> LAS GARANTPIAS INDIVIDUALES. PARTE GENERAL. COORDINACIÓN DE COMPILACION Y SISTEMATIZACION DE TESIS. PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION. Ed. Corunda. p. 51

<sup>42</sup> IBIDEM. p. 78

El artículo 8 establece el derecho de petición, que se traduce en la prerrogativa que tienen los individuos de hacer peticiones escritas a la autoridad, y en la correlativa obligación de éstas de responder tales peticiones en breve término. En cuanto al artículo 14, contiene varias garantías: la de irretroactividad de la ley, la de audiencia y la de legalidad. La de legalidad se complementa con lo establecido en el primer párrafo del artículo 16, en el sentido de que a nadie se le puede molestar en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito por una autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En suma, la garantía de legalidad no es otra cosa que la obligación de las autoridades de fundar -indicar con precisión las disposiciones jurídicas q que se acogen- y motivar -explicar los motivos por los que resuelven en un sentido o en otro- los escritos por los que se pretendan causar actos de molestia en contra de los particulares.<sup>43</sup>

La garantía de audiencia contenida en el artículo 14 constitucional ha sido definida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación como el derecho que tienen los gobernados no sólo frente a las autoridades administrativas y judiciales, sino también frente al órgano legislativo, de tal manera que éste quede obligado a consignar en sus leyes los procedimientos necesarios para que se oiga a los interesados y se les dé la oportunidad de defenderse, es decir, de rendir pruebas y formular los alegatos en todos aquellos casos en que puedan resultar afectados sus derechos. Es precisamente en este aspecto en donde, por no estar establecido de manera clara y sin lugar a dudas la forma de impugnar avalúos de bienes dentro del procedimiento administrativo de

---

<sup>43</sup> Op. Cit. Supra 41. p. 79

ejecución, se causa una incertidumbre y por lo tanto no goza de seguridad jurídica el afectado por esos actos de autoridad.

## GARANTIAS DE IGUALDAD

Este tipo de garantías está enderezado a proteger la condición de igualdad que todas las personas ubicadas en el territorio de la nación guardan respecto de las leyes y ante las autoridades. Es decir, las garantías de igualdad dejan de lado cualquier consideración referente a que, por cuestiones de raza, sexo o condición social, las leyes deban aplicarse de manera distinta a cada persona a la que aquéllas apliquen. Las garantías de igualdad están contenidas en los artículos 1º, 4º, 12 y 13 (constitucionales).<sup>44</sup>

## GARANTIAS DE LIBERTAD

Las garantías de libertad son aquellas que, independientemente de informar al individuo sobre los derechos que constitucionalmente le son conferidos para que pueda actuar sin dificultades en la sociedad a que pertenece, imponen cotos a la actividad que el Estado realice a fin de limitar o anular los derechos naturales que el hombre tiene por el simple hecho de ser persona. Estas garantías están consagradas en los artículos 2º, 5º, 6º, 7º, 10º, 11, 15, 16 –párrafos noveno y siguientes- y 25.<sup>45</sup>

## GARANTIAS SOCIALES

Según la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las garantías sociales “...por su propia naturaleza, están por encima de los

---

<sup>44</sup> Op. Cit. Supra 41. p. 82

<sup>45</sup> Op. Cit. Supra 41. p. 85

derechos individuales a los que restringe en su alcance liberal, en términos del artículo 1º de la propia Ley Fundamental.” Lo que pretenden las garantías sociales es que ciertos grupos de individuos gocen de la protección de la Constitución respecto de derechos varios, fundamentalmente de tipo laboral. Así, los artículos 3º, 27 y 123 constitucionales se refieren ampliamente a las prerrogativas otorgadas a esos grupos sociales.<sup>46</sup>

## GARANTIAS DE PROPIEDAD

La existencia de las garantías de propiedad obedece a cuestiones de tipo económico, fundamentalmente. Desde el punto de vista social, la garantía de la propiedad se desprende del contenido de los tres primeros párrafos del artículo 27 de la ley suprema. En esos párrafos se prevé que la propiedad originaria de las tierras y aguas comprendidas en el territorio nacional le corresponde a la nación; más todavía, se aclara que toda expropiación deberá hacerse por causa de utilidad pública y mediante indemnización; por último se dispone que la nación tiene, en todo tiempo, el derecho de imponer modalidades a la propiedad privada, siempre que ello sea preciso para la salvaguarda del interés público. Todo esto tiene por objeto que haya equidad en la distribución de la riqueza pública.<sup>47</sup>

---

<sup>46</sup> Op. Cit. Supra 41. p. 87

<sup>47</sup> Op. Cit. Supra 41. p. 93

## CONCLUSIONES

Considerando el análisis que se llevó a cabo en el presente trabajo, de las figuras del derecho fiscal y la naturaleza propia del mismo, la respuesta al problema planteado es en sentido positivo, es decir; cuando la autoridad lleve a cabo el procedimiento administrativo de ejecución (facultad económico-coactiva), realice en él, la valuación de los bienes embargados y al notificarlo al embargado éste se encuentre en desacuerdo con el mismo y por lo tanto pretenda impugnar la valuación, debe establecerse como obligatorio que antes de acudir al juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se agote el recurso de revocación. Ya que como actualmente se encuentran las disposiciones en el Código Fiscal de la Federación, en específico el artículo 175 en su segundo párrafo, se entiende que para impugnar la valuación realizada por la autoridad continúa siendo optativo para el afectado promover el recurso o directamente el juicio, luego entonces, esto acarrea problemas al afectado porque si en el Tribunal mencionado se declara improcedente la demanda, ya se habrá agotado el término para impugnarlo mediante el recurso.

Por otro lado la razón por la que debe de promoverse primero el recurso es para que se establezca la litis o controversia de manera concreta, entre el afectado y la autoridad fiscal que llevó a cabo la valuación. De esta manera en el recurso el afectado (contribuyente o tercero interesado) tiene la oportunidad de presentar valuación realizada por un perito que designe de su parte y entonces ver si la valuación notificada por la autoridad causa o no perjuicio al promoviente. En éstos términos si la autoridad confirma en el recurso la primera

valuación, entonces se está en condiciones de promover el juicio para que así el magistrado instructor del Tribunal en cuestión se encuentre en posibilidad de resolver a quién le asiste la razón y resolver conforme a derecho.

Creo que de establecerse como obligatorio, únicamente en este caso en particular, que se agote el recurso de revocación antes que el juicio de nulidad, el gobernado que en un momento dado sufra el embargo de sus bienes tenga certeza jurídica de la manera en que se va a llevar a cabo el desarrollo de la facultad económico-coactiva del Estado y la seguridad que tiene para impugnar dichos actos de autoridad.

## BIBLIOGRAFIA

- BAEZ MARTINEZ, ROBERTO. Principios Básicos De Derecho Económico. Ed. PAC. México, 2001. pp. 622
- BAILON VALDOVINOS, ROSALIO. Diccionario Para Abogados. Ed. Mundo Jurídico. México, D.F. pp. 228
- BORJA SORIANO, MANUEL. Teoría General De Las Obligaciones. 17ª ed. Ed. Porrúa. México, 2000. pp. 732
- DIEP DIEP, DANIEL. Fiscalística. 2ª ed. Ed. PAC. México, D.F. Marzo 1999. pp.
- MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. Introducción Al Estudio Del Derecho Tributario Mexicano. 16ª ed. Ed. Porrúa. México, 2003. pp. 351
- MARTINEZ MORALES, RAFAEL I. Derecho Administrativo 3er y 4º Cursos. 3ª ed. Ed. Oxford. México, 2000. pp. 469
- MOTO SALAZAR, EFRAÍN y MOTO, JOSE MIGUEL. Elementos De Derecho. 44ª ed. Ed. Porrúa. México, 1998. pp. 452
- ORTIZ AHLF, LORETTA. Derecho Internacional Publico. 2ª ed. Ed. Oxford. México, D.F. 2002. pp. 530
- PINA, RAFAEL DE. Diccionario De Derecho. 19ª ed. Ed. Porrúa. México, 2000. pp. 525
- RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. Derecho Fiscal. 2ª ed. Ed. Harla. Colección de Textos Jurídicos Universitarios. México, 1986. pp. 309
- RODRIGUEZ MEJIA, GREGORIO. [http://ejournal.unam.mx/boletin\\_mderecho/bolmex106/BMD10604](http://ejournal.unam.mx/boletin_mderecho/bolmex106/BMD10604)
- SANCHEZ PIÑA, JOSE DE JESUS. Nociones De Derecho Fiscal. 3ª ed. Ed. PAC. Octubre, 1985. México, D.F. pp. 157

## LEGISLACION

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. CONSTITUCION POLITICA.

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

### **OTRAS FUENTES**

DICCIONARIO ENCICLOPEDICO LAROUSSE ILUSTRADO. TOMO II. Ediciones Larousse. México, D.F. 1983 pp.

IUS 2004 JUNIO 1917-DICIEMBRE 2004. Jurisprudencia y Tesis Aisladas.

LAS GARANTIAS INDIVIDUALES. PARTE GENERAL. COORDINACIÓN DE COMPILACION Y SISTEMATIZACION DE TESIS. PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION. Ed. Corunda. pp. 133