

UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE

879309

FACULTAD DE DERECHO

28

**CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNIVERSIDAD
NACIONAL AUTÓNOMA DE MEXICO**

**LA FORMALIDAD EN LA DESIGNACION
DE LOS TESTIGOS DENTRO DEL
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO
DE EJECUCION"**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A:

MONICA JAMAICA PEREZ

ASESOR:

LIC. ROBERTO JOSE NAVARRO GONZALEZ

CELAYA, GTO. 2002



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS

Dedico el presente trabajo a:

MIS PADRES:

Sra. Maria del Carmen Pérez Carmona y Sr. Armando Jamaica Verduzco, que con su ejemplo de trabajo, esfuerzo, rectitud y honradez, forjaron en mi los principios eticos y morales, asi como tambien siempre me han brindado su cariño y comprension que hicieron posible la culminacion de la presente.

A MI ESPOSO:

Ing. Roberto A. Acevedo Etter, agradeciendote porque sin ti, este logro no seria realidad, por tu constante esfuerzo y consuelo de mis desvelos.

A MIS HERMANOS:

Adriana, porque creiste en mi aquel día que cambió mi vida, a José Armando y Karmina, gracias por su apoyo incondicional.

A MIS ABUELITOS:

Por todo su amor y paciencia; a Rita que amo con todo mi ser, significas mucho para mi y siempre me haces falta, te quiero abue.

A TODOS Y CADA UNO DE MIS TIOS Y PRIMOS:

Gracias por apoyarme siempre, especialmente a mi tia Tere y mi tio Artemio, guardan un lugar muy especial en mi corazón; y a Lupita por toda su inmensa ayuda.

A LAS FAMILIAS MEDRANO ETTER Y ACEVEDO:

Por su inmenso amor, interes y apoyo que siempre me han transmitido.

A MIS MAESTROS:

Muchas gracias por su paciencia, sus conocimientos y la formacion que en mi forjaron.

INDICE

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO UNO:

CONCEPTOS BASICOS

1.1.- CONCEPTO DE HACIENDA PUBLICA	1
1.2.- CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO	3
1.3.- CONCEPTO DE DERECHO FISCAL	5
1.4.- CLASIFICACION DE DERECHO FISCAL	8
1.5.- LAS FUENTES DEL DERECHO FISCAL	10

CAPÍTULO DOS:

DEL NACIMIENTO, DETERMINACIÓN, LIQUIDACIÓN, EXIGIBILIDAD Y EXTINCIÓN DEL CREDITO FISCAL

2.1.- CONCEPTO DE CREDITO FISCAL	15
2.2.- EL NACIMIENTO, CAUSA U ORIGEN DEL CREDITO TRIBUTARIO	17
2.3.- DETERMINACION O LIQUIDACIÓN DEL CREDITO FISCAL	18
2.4.- LA EXIGIBILIDAD DEL CREDITO FISCAL.	22
2.5.- LA EXTINCIÓN DEL CREDITO FISCAL.	23
2.5.1.-EL PAGO	24
2.5.2.-LA PRESCRIPCIÓN	27
2.5.3.-LA CADUCIDAD	28
2.5.4.-LA COMPENSACION	29
2.5.5.-LA CONDONACION	31
2.5.6.-LA CANCELACION	32
2.5.7.-LA ADJUDICACION	34

CAPÍTULO TRES :

PRINCIPIOS JURÍDICOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES

3.1.- PRINCIPALES GARANTIAS EN MATERIA FISCAL	40
3.1.1.- GARANTIA DE DERECHO A LA VIVIENDA	41
3.1.2.- GARANTIA DE LIBRE ACTIVIDAD ECONOMICA	42
3.1.3.- GARANTIA DEL DERECHO DE PETICIÓN	42
3.1.4.- GARANTIA DE IGUALDAD	44
3.1.5.- GARANTIA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY	45
3.1.6.- GARANTIA DE AUDIENCIA	47
3.1.7.- GARANTIA DE LEGALIDAD	48
3.1.8.- GARANTIA DE ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA, PRONTA, EXPEDITA Y GRATUITA	50
3.1.9.- GARANTIA DE EXENCIÓN DE CONTRIBUCIONES EN CARCELES	51
3.1.10.- GARANTIA DE COMPETENCIA DE AUTORIDAD	52
3.1.11.- GARANTIA DE IMPOSICIÓN DE MULTAS CONFORME A LA LEY	53
3.1.12.- PRINCIPIO DE IGUALDAD	54
3.2.- PRINCIPIOS DOCTRINALES DE LOS IMPUESTOS	55
3.2.1.- PRINCIPIO DE GENERALIDAD	55
3.2.2.- PRINCIPIO DE UNIFORMIDAD	56
3.2.3.- PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE	56
3.2.4.- PRINCIPIO DE COMODIDAD	56
3.2.5.- PRINCIPIO DE JUSTICIA	57
3.2.6.- PRINCIPIO DE SIMPLICIDAD Y CLARIDAD	57
3.2.7.- PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO	57
3.2.8.- PRINCIPIO DE CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO DE LAS NORMAS FISCALES	58
3.2.9.- PRINCIPIO DE LA CONSERVACIÓN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA	58
3.2.10.- PRINCIPIO DE ECONOMIA	59

CAPÍTULO CUATRO :

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

4.1.- CAUSALES QUE LO ORIGINAN	62
4.2.- REQUERIMIENTO	63
4.3.- EMBARGO	67

4.4.- AVALÚO	71
4.5.- NOTIFICACIÓN DEL AVALÚO	72
4.6.- REMATE	74
4.7.- ADJUDICACIÓN	78

CAPÍTULO CINCO :

CONCEPTO Y CLASES DE EMBARGO

5.1.- CONCEPTO DE EMBARGO	82
5.2.- CLASES DE EMBARGO	82
5.2.1.- EMBARGO PRECAUTORIO	84
5.2.2.- EMBARGO COMO FORMA DE GARANTÍA	87
5.3.- FORMAS DE EMBARGO	91
5.3.1.- EMBARGO DE BIENES MUEBLES	92
5.3.2.- EMBARGO DE BIENES INMUEBLES	94
5.3.3.- EMBARGO DE NEGOCIACIONES	94
5.3.4.- EMBARGOS DE CRÉDITOS A FAVOR DEL EJECUTADO	97

CAPÍTULO SEIS :

LA JUSTIFICACION DE FORMALIDAD EN LA DESIGNACION DE TESTIGOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

99

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

Introducción

Desde los comienzos de la humanidad, el hombre ha tenido que pagar impuestos, ya sea por protección, por estar subyugado a otros mas fuertes o bien al pertenecer a alguna sociedad, de ahí la importancia de que se establecieran sistemas tributarios; sin embargo, estos sistemas tienen deficiencias que deberán irse eliminando, uno de ellos es el que se plantea, la formalidad en la designación de los testigos dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

De conformidad con el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente una vez que se ha iniciado en su contra el Procedimiento Administrativo de Ejecución, tiene la facultad de poder designar testigos para la formalidad del embargo administrativo, en caso de que este se niegue a designar testigos, así lo hará constar en el acta que para el efecto se levanta, sin que esas circunstancias afecten la legalidad del embargo.

La anterior actitud por parte de la autoridad administrativa conlleva a otras hipótesis, pues la designación de testigos como lo establece el numeral en comento, no debe tomarse como un simple requisito de forma que puede ser tomado sin importancia por las autoridades, sino que constituye un requisito tan importante que se trata de una solemnidad elevada a Garantía Constitucional porque así lo dispone el artículo 16 de nuestra Constitución

Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual debe ser respetada por las autoridades administrativas, toda vez que los testigos son quienes dan fe de los hechos o circunstancias ocurridos en este tipo de diligencias, de manera que su designación es tan importante pues son los testigos quienes precisamente le dan certeza al contribuyente de que los hechos ocurridos y asentados en el acta por parte del ministro ejecutor son ciertos.

En el caso que nos ocupa, para llevar a cabo el embargo, la autoridad tranquilamente puede asentar hechos no ocurridos considerándolos como actos administrativos con posterioridad.

El contribuyente a quien se le sigue el Procedimientos Administrativo de Ejecución y se encuentre en la etapa del embargo, podrá designar dos testigos de conformidad con el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación antes mencionado, sin embargo; presentándose el caso de que dicho contribuyente se negare a hacerlo, el ejecutor aun así en esta situación, llevara a cabo la diligencia de embargo tomándose los actos realizados como ciertos, lo que lleva al contribuyente a una incertidumbre jurídica ya que la certeza de los actos pueden ser ficticios o modificados, presentándose nuevamente nuestra problemática, es decir, sino se tiene la certeza y la formalidad que los testigos representan en un acto administrativo se esta en el supuesto de atribuirle al ministro ejecutor el acto como valido y cierto que pudo o no haberse realizado como el lo asentó en el acta; continuándose así con las etapas del Procedimientos Administrativo de Ejecución.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Es por esta razón, que es de importancia el análisis de la presente tesis, la cual estudia la necesidad de plasmar como requisito obligatorio de formalidad la designación de testigos, modificando el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, dando cumplimiento a la garantía constitucional citada en el artículo 16 Constitucional.

CAPITULO UNO

CONCEPTOS BASICOS

1.1.- CONCEPTO DE HACIENDA PUBLICA

Siendo la Hacienda Publica uno de los conceptos que más se citan en tratándose de cuestiones fiscales se hace necesario un breve estudio de este concepto.

Por eso, podemos señalar que la Hacienda Publica es el conjunto de bienes de una entidad publica (Federación, Estados y Municipios) posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como las deudas que son a su cargo por el mismo motivo.

Del concepto antes citado se desprende que la hacienda es un conjunto de bienes que le pertenece al Estado, que esos bienes deben aplicarse en la realización de las obligaciones del Estado como tal.

Por su parte Gregorio Sánchez León opina que "Es toda actividad económica realizada por el Estado, el manejo de su patrimonio y la obtención de sus ingresos a través de sus distintos organos estatales; Para lograr la realización de todas sus

atribuciones publicas atendiendo a finalidades políticas y con una reglamentación legal." (1)

Para el maestro Gregorio Sánchez León lo que caracteriza a la Hacienda Publica es la actividad económica que realiza el estado con la finalidad de cumplir con sus atribuciones.

Por lo que se puede considerar que la Hacienda Publica es tanto un conjunto de bienes así como la actividad que realizan los distintos organismos del Estado, para la obtención y manejo de recursos económicos de carácter publico, es decir ingresos, deudas y compromisos del Estado encaminadas a cumplir con las atribuciones del mismo.

Al referir la actividad de los organismos del Estado se habla tanto de organismos Estatales como organismos descentralizados, es el caso de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otras secretarias a las que la ley orgánica de la administración publica federal, les concede atribuciones hacendarias, o bien organismos como Instituto Mexicano del Seguro Social que es autónomo y puede determinar y cobrar créditos fiscales a su favor.

1.2.- CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO

La palabra "FINANZAS" deriva etimológicamente de la voz griega "FINOS" la que a su vez pasa al latín "FINIS" que significa fin, o determinación, es decir, dar termino mediante el pago, financiar es pagar, de tal manera que en la actualidad finanzas significan lo relativo al dinero de los particulares o del Estado.

El Derecho Financiero.- "Se ocupa de la actividad financiera del Estado en cuyo desarrollo se distinguen, como hemos visto, tres momentos fundamentales, 1ro.- La obtención de recursos, 2.- La gestión o manejo de los recursos obtenidos, 3ro.- El gasto que de los mismos se realiza para la prestación de los servicios públicos y la realización de las funciones del Estado.

Algunos autores opinan que el Derecho Financiero es una "Rama autónoma del derecho administrativo que estudia las normas legales que rigen la actividad financiera del Estado o de otro poder publico".

Gabino Fraga señala en su excepcional obra de Derecho Administrativo señala que una de las materias reguladas por el derecho administrativo es "la obtención, administración y disposición de los medios patrimoniales y financieros que la administración necesita para su sostenimiento y para garantizar la regularización de su actuación" de lo que se deduce que es una rama autónoma. (2)

Para Sánchez Miranda es "La disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el Estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos." (3)

Para el maestro Gregorio Sánchez León es una Rama del derecho publico y a su vez del derecho administrativo, y se puede definir como el conjunto de normas jurídicas que regulan la obtención administración, inversión y erogación de los medios económicos que necesita el Estado y los entes públicos para el cumplimiento de sus funciones y de los servicios públicos que deben realizar; aseguran también la gestión financiera encargada de regular la economía publica y nacional, y por lo mismo reglamentan las relaciones de carácter financiero entre Estados soberanos y entre un Estado y las personas que se encuentran sujetas a él. (4)

Como hemos visto de las opiniones antes citadas se pueden distinguir que las características del derecho financiero son tres, estas son la OBTENCION, ADMINISTRACION Y LA EROGACION de los recursos económicos del Estado, recursos que pueden porvenir ya sea de los contribuyentes o bien de la administración de empresas paraestatales o bien de la administración de bienes del Estado así como por servicios concesionados por el mismo, la mayoría de los autores citados coinciden en que el derecho financiero es un conjunto de normas que regulan dichas características de tal manera que el Estado solo puede hacerse de esos

recursos económicos, necesarios para el cumplimiento de sus funciones, administrarlos y hacer uso de ellos, dentro del ámbito que le señalen esas normas.

1.3.- CONCEPTO DE DERECHO FISCAL

El concepto de Derecho Fiscal es de principal importancia ya que es precisamente la materia que nos ocupa dé ahí que sea necesaria llegar a una definición del mismo.

El Derecho Fiscal es una rama del Derecho Financiero Publico que este derecho se refiere a los impuestos, objetos, sujetos, cuotas y procedimientos de determinación.

Rodríguez Lobato, conceptúa al Derecho Fiscal como un "Conjunto de Normas Jurídicas que regulan la actividad del estado al señalar sus recursos para sufragar los gastos públicos, ejecutar las leyes que fijan las contribuciones mediante un procedimiento especial adecuado a su finalidad de interés social, así como resolver las controversias que suscite su aplicación, por medio de un Tribunal Administrativo". (5)

El ilustre maestro Sánchez Piña define al Derecho Fiscal como un "Conjunto de Normas Jurídicas que regulan la determinación y recaudación de los impuestos y de los demás medios económicos que necesita el Estado para la satisfacción de las necesidades publicas." (6)

Para Gabino Fraga es.- "Conjunto de normas Jurídicas relativas al establecimiento de los tributos a la relación Jurídica Tributaria Principal y a las accesorias, y a las que aseguran la recaudación de los Tributos." (7)

Para el maestro Arnulfo Sánchez Miranda en su obra titulada "Fiscal 1" define al Derecho Fiscal diciendo que "Es una rama del Derecho Financiero que estudia el conjunto de Normas Jurídicas que regulan el establecimiento y recaudación de las contribuciones, así mismo, el control de los ingresos de Derecho Publico del Estado derivados del ejercicio de su Potestad Tributaria." (8)

Al respecto es necesario tomar en cuenta la siguiente tesis del Tribunal Fiscal de la Federación.

" DERECHO FISCAL.- Como rama del Derecho Administrativo y a su vez del Derecho Publico, ha venido evolucionando en forma tal, que actualmente puede considerarse como una verdadera rama autónoma del Derecho, con características especiales, que si la distinguen del campo del Derecho Administrativo y en el

Derecho Publico, con mayor razón la distinguen del campo del Derecho Civil. Este por esencia, rige relaciones entre particulares exclusivamente, mientras que el Derecho Administrativo rige relaciones entre el Estado y los particulares y, por su parte el Derecho Tributario concretamente regula las relaciones entre la Hacienda Publica y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes. Resolución del Pleno de 19 de noviembre de 1940. Contradicción planteada por la dirección Técnica de Ingresos de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, respecto de las tesis sustentadas en las sentencias recaídas en los juicios 1503/40 y 2744/40. (R.T.F. Tesis sustentadas por el Pleno del Tribunal durante los años de 1937 a 1948, Pág. 226) " (9)

De las definiciones que hemos transcrito podemos ver que existen principalmente dos corrientes una que considera al Derecho Fiscal como una rama del Derecho Financiero y otra que le da el carácter de una verdadera Disciplina autónoma, con características especiales.

Los que lo consideran como una rama del Derecho Financiero basan sus afirmaciones en que el Derecho Financiero regula en términos generales toda la actividad económica del estado, y que por lo tanto el Derecho Fiscal deriva de este por ser el que regula la determinación y recaudación de las contribuciones.

La corriente que lo considera un Derecho Autónomo lo hace porque sostienen que este tiene sus propias Normas especiales y Principios propios que le diferencian de cualquier otra Disciplina Jurídica.

Por lo que considero al Derecho Fiscal un derecho autónomo de cualquier otra disciplina jurídica ya que no puede considerarse como una rama del derecho financiero aun que este ultimo sea el encargado de estudiar todo lo relacionado con el financiamiento del Estado, porque se tendría que ignorar la evolución que ha tenido el Derecho Fiscal desde su nacimiento hasta la fecha, tanto en sus características como en sus disposiciones y procedimientos sin olvidar que el fin del Derecho Fiscal es la obtención de recursos para la satisfacción de las necesidades económicas del Estado por lo tanto he llegado a definir al Derecho Fiscal como un conjunto de normas y principios jurídicos, que regula el establecimiento, determinación y recaudación de las contribuciones, a fin de satisfacer las necesidades económicas del Estado.

1.4.- CLASIFICACION DE DERECHO FISCAL

Como ya hemos visto el Derecho Fiscal es un derecho autónomo y como tal esta constituido por una serie de subdivisiones que vienen a reafirmar su autonomía estas subdivisiones son:

*** Derecho Fiscal Sustantivo.- Es el conjunto de normas jurídicas que regulan el nacimiento, determinación, efectos, y extinción del crédito fiscal.**

Derecho Fiscal Formal.- Conjunto de normas y principios jurídicos que mediante los cuales se lleva a cabo la recaudación de los tributos.

Derecho Fiscal Penal.- Es el conjunto de normas que definen y sancionan los delitos fiscales estableciendo las penas aplicables por la comisión de los mismos.

Derecho Fiscal Aduanero.- Conjunto de normas jurídicas aplicables a las personas físicas y morales, que intervienen en las importaciones y exportaciones de mercancías, materias primas y productos.

Derecho Fiscal Constitucional.- Es el conjunto de preceptos constitucionales que se refieren a la materia fiscal, estableciendo las bases, principios y límites, temporales y especiales, del derecho fiscal.

Derecho Fiscal Procesal.- Es el conjunto de normas y principios que regulan el proceso mediante el cual se resuelven las controversias suscitadas entre la administración pública y los sujetos en materia tributaria por violación o desconocimiento de un derecho de los contribuyentes.

Derecho Fiscal Internacional.- Lo constituye los acuerdos y tratados internacionales que en materia fiscal, celebran los Estados soberanos con la finalidad de facilitar las relaciones comerciales entre ellos." (10)

1.5. - LAS FUENTES DEL DERECHO FISCAL

La Constitución.- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es una fuente principal donde nace el derecho fiscal, como lo establece el artículo 31 fracción IV que señala quien debe pagar las contribuciones, y como deben establecerse.

La Ley.- De acuerdo con los artículos mencionados (37 constitucional y 1ro. Del Código Fiscal de la Federación) en ellos se establece que se debe contribuir de acuerdo a lo que indiquen las leyes fiscales respectivas; La Ley es el acto emanado del Poder Legislativo que crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales. Existen leyes federales, creadas por el Congreso de la Unión y que son reglamentarias de los preceptos constitucionales, y leyes locales que son creadas por las legislaturas locales tienen las mismas características de las leyes ya mencionadas pero no reglamentan preceptos constitucionales.

Tratados Internacionales.- Son convenios establecidos entre México y otros países con el objeto de tratar cuestiones diplomáticas, económicas, políticas,

culturales, y otras de interés para las partes. En cuanto a las cuestiones fiscales, los tratados internacionales establecen acuerdos para el establecimiento de los respectivos tributos y los lineamientos que deben seguir las partes para evitar así la doble tributación y la evasión de impuestos. El artículo 133 de la Constitución General de la República señala que los tratados internacionales deben estar de acuerdo a la misma y siempre y cuando estén aprobados por el Senado de la República.

Decreto Ley.- Conforme al artículo 71 constitucional el poder ejecutivo se encuentra facultado por la Constitución para emitir decretos con fuerza de Ley que pueden modificar y suprimir las existentes o crear nuevos ordenamientos.

Decreto Delegado.- Consiste en la autorización al Poder Ejecutivo por parte del Congreso de la Unión para emitir Normas con fuerza de Ley por un tiempo limitado y para objetos definidos en situaciones específicas.

Reglamento.- Son disposiciones jurídicas de carácter abstracto e impersonal, formalmente administrativas porque las expide el Poder Ejecutivo en uso de una facultad propia, y materialmente legislativas, cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las Leyes expedidas y de complementar algo que no está bien definido en las mismas, es por lo que se considera es el instrumento de aplicación de la Ley.

Jurisprudencia.- Es la interpretación de las leyes por los órganos jurisdiccionales, a través de ellas se precisa el alcance y contenido de las normas jurídicas, que en materia fiscal se origina con tres resoluciones ejecutorias ininterrumpidas por parte de los Tribunales, es decir, cuando se emite un fallo a favor de un contribuyente, este es de carácter particular pero si se dan tres fallos continuos a favor de otros contribuyentes en casos iguales entonces se crea jurisprudencia, de esta forma se crean beneficios para todos los contribuyentes en la misma situación. Esto esta fundamentado en los artículos 259 al 263 del Código Fiscal de la Federación.

La creación de la Jurisprudencia en materia fiscal es competencia del Tribunal Fiscal, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tribunales Colegiados de Circuito.

Circulares.- Es un conjunto de reglas que se emiten para la interpretación de las disposiciones fiscales. Estas Circulares pueden ser de carácter interno de la dependencia, expedidas por los superiores jerárquicos a sus inferiores para especificar la interpretación que debe darse a las Leyes Fiscales, con el fin de aclarar las disposiciones legales ya existentes y que aseguren el buen funcionamiento de las oficinas administrativas, pero no para establecer derechos ni obligaciones a los contribuyentes, sin embargo en la realidad existen múltiples circulares que a un sin quererlo crean derechos y obligaciones para los particulares, también estas circulares pueden ser de observancia general dirigidas a los particulares." (11)

CITAS BIBLIOGRAFICAS

1.- SÁNCHEZ LEON GREGORIO. DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO Y FISCAL. 10° edición, Editorial Cárdenas, México 1996, Pág. 416.

2.- FRAGA GABINO. DERECHO ADMINISTRATIVO. 32° edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1993, Pág. 482.

3.- SÁNCHEZ MIRANDA ARNULFO. FISCAL 1. 2° edición, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., México 1998, Pág. 305.

4.- SÁNCHEZ LEON GREGORIO. DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO Y FISCAL. 10° edición, Editorial Cárdenas, México 1996, Pág. 425.

5.- RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL. DERECHO FISCAL. 2° edición, Editorial Harla, México 1998, Pág. 308.

6.- SÁNCHEZ PIÑA JOSÉ DE JESÚS. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. 5° edición, Editorial Pac. S.A. de C.V., 1997, México, 1993, Pág. 116.

7.- FRAGA GABINO. DERECHO ADMINISTRATIVO. 32º, edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1993, Pág. 432.

8.- SÁNCHEZ MIRANDA ARNULFO. FISCAL 1. 2º edición, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., México 1998, Pág. 283.

9.- FERNÁNDEZ Y CUEVAS JOSÉ MAURICIO. Jurisprudencia en Materia Fiscal. Editorial Jus, México.

10.- DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. 3º edición, Editorial Limusa S.A. de C.V., Grupo Noriega Editores, México 1996, Páginas 223 a 226 .

11.- Idem, Páginas 231 a 238.

CAPITULO DOS
DEL NACIMIENTO, DETERMINACIÓN, LIQUIDACIÓN, EXIGIBILIDAD Y
EXTINCIÓN DEL CREDITO FISCAL

2.-1 CONCEPTO DE CREDITO FISCAL

El crédito fiscal es la parte sustancial de la materia que nos ocupa y por lo tanto es necesario hacer un estudio que nos permita establecer con claridad que es el crédito fiscal y cuales son las etapas que lo constituyen.

Lo primero que debe establecerse es el concepto de crédito fiscal al respecto Sánchez Piña opina que el Crédito Fiscal se define como "la obligación fiscal determinada en cantidad liquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas." (12)

Para el maestro Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, "toda obligación fiscal determinada en cantidad liquida es un crédito fiscal, pero no todo crédito fiscal deriva de una obligación fiscal". (13)

El Tribunal Fiscal de la Federación al respecto a sustentado lo siguiente.

" Crédito Fiscal. Tiene este carácter cualquier ingreso al erario, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, ya que lo que le da el carácter de fiscal a un crédito es la circunstancia de que el sujeto activo de el sea el Poder Publico y no afecta al sujeto pasivo, para precisar el carácter de la prestación adeudada. (R.T.F. febrero de 1938, resolución de febrero 8, exp. 23000/37 Pág. 614) " (14)

El Código Fiscal Federal en su artículo 4to. Señala "Son créditos Fiscales los que tenga derecho a percibir el estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos, o de sus accesorios incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir a sus Servidores públicos o de los Particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena." (15)

Como se puede apreciar de las definiciones antes citadas la característica fundamental del crédito fiscal, es que el Titular, el que tiene derecho a cobrar ese crédito, es el Estado, independientemente de cual sea el origen de ese crédito fiscal.- Por lo tanto se puede definir el crédito fiscal.- Que es toda cantidad dineraria a que tiene derecho percibir el Estado, conforme a la ley, ya sea por contribuciones, aprovechamientos o sus accesorios, o las derivadas de responsabilidades de servidores públicos o de particulares.

2.2.- EL NACIMIENTO, CAUSA U ORIGEN DEL CREDITO TRIBUTARIO.-

Señala el artículo 6to. Del Código Fiscal Federal que "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las Leyes Fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran." (16)

Al respecto señala el maestro Gabino Fraga.- "No es pues, necesaria la resolución de autoridad alguna para que se genere el crédito, este nace automáticamente al realizarse la Hipótesis legal." (17)

Para Sánchez Piña.- El crédito fiscal nace en el momento en que la persona realiza el supuesto de la Ley, esto es: Cuando un individuo efectúa un acto que prevé la Hipótesis Tributaria, deberá cumplir con la obligación a que se refiere la Ley." (18)

El nacimiento del crédito fiscal esta sujeto a ciertos requisitos, como son que una Ley Tributaria, prevea, una situación generadora de ese crédito, así como el sujeto o los sujetos que se sitúen en ese supuesto, que podrán ser personas físicas o morales.

De tal manera que el Crédito Fiscal nace en el momento mismo en que las personas físicas o morales realizan o se encuentran en las situaciones previstas por la legislación Fiscal vigente. Por ejemplo cuando se compra un vehículo, desde el momento en que se adquiere este, se estará obligado al pago de la tenencia del mismo; de la misma manera cuando se compra un bien inmueble desde el momento en que esta se realice sé estará obligado al pago del impuesto predial.

Lo anterior se ve apoyado por el criterio sustentado por el Tribunal Fiscal de la Federación.

Obligación Tributaria.- "Nace de acuerdo con el artículo 31 del Código Fiscal Federal, desde el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que, de acuerdo con las Leyes Fiscales, dan origen a una obligación tributaria para con el Fisco Federal..." (R.T.F. Tesis sustentada por el pleno del Tribunal durante los años 1937 a 1948, paginas 240 y 250)." (19)

2.3.- DETERMINACION O LIQUIDACIÓN DEL CREDITO FISCAL.

" La determinación del crédito fiscal, esta contemplada por él artículo 6to. Del Código Fiscal Federal en su segundo párrafo que a continuación se transcribe "dichas contribuciones se determinaran conforme a las disposiciones vigentes en el

momento de su causacion pero le serán aplicables las normas sobre el procedimiento que se expidan con posterioridad. " (20)

Para Delgadillo Gutiérrez, determinación y liquidación son sinónimos al señalar "La liquidación del impuesto, en sentido amplio consiste precisamente en el acto o en la serie de actos necesarios para la comprobación y la valoración de los diversos elementos constitutivos de la deuda impositiva (presupuesto material y personal, base imponible) con la consiguiente aplicación del tipo de gravamen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente". (21)

Rodríguez Lobato: Define la determinación del Crédito Fiscal como "El acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer. En cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación". (22)

Como lo señala el citado artículo, la determinación del Crédito Fiscal será conforme a las leyes vigentes en el momento del nacimiento de ese crédito, bien como ya hemos visto la determinación consiste en señalar la existencia de ese crédito, así como señalar y efectuar las operaciones necesarias para precisar la cantidad que constituye el crédito fiscal, es decir precisar el monto de lo que el contribuyente le debe al fisco, sujeto activo.

Se han hecho en la doctrina varias clasificaciones de las formas de determinación de crédito fiscal, por lo que considero la mas acertada la siguiente: Las previstas por el tercer párrafo del artículo 6to. Del Código Fiscal Federal y que son:

- **Las que realiza el sujeto pasivo, sin intervención de la autoridad por adeudo propio o ajeno, considerada como la regla general o también denominada auto aplicación de las contribuciones. Se da cuando el contribuyente presenta su declaración.**
- **La que realiza el sujeto activo.- Es decir la autoridad fiscal en colaboración con el sujeto pasivo ya que este debe proporcionarle todos los elementos necesarios en un plazo de 15 días. Generalmente esta se da cuando se realiza algún evento publico (bailes, ferias, etc.)**
- **Determinación por convenio entre la autoridad y el sujeto pasivo. Se da por medio de dictámenes de contadores públicos.**
- **Determinación presuntiva también llamada de oficio, en este caso la autoridad fiscal establece presuntivamente la cantidad que adeuda el contribuyente, basándose en los supuestos y procedimientos de los artículos 55 y 56 del Código Fiscal Federal.**

***Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente...cuando:**

I.- Se obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución...

II.- No presenten libros y registros de contabilidad...

III.- Sé de alguna de las siguientes irregularidades

- a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras así como alteración de costos por mas del 3%.**
- b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.**
- c) Omisión o alteración en el registro de existencias...**

IV.- No cumpla con las obligaciones sobre valuación de inventarios...

V.- No se tenga en operación los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal...

VI.- Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad...

Artículo 56.- Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere al artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán... con cualquiera de los siguientes procedimientos:

I.- Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.

II.- Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente...

III.- A partir de la información que proporcionen los terceros...

IV.- Con otra información obtenida por las autoridades fiscales...

V.- Utilizando medios indirectos de la investigación... " (23)

2.4.- LA EXIGIBILIDAD DEL CREDITO FISCAL.

" Una vez que el crédito fiscal ha nacido, por actualizarse las situaciones previstas por la Ley, y una vez que este sea determinado, en cantidad líquida, es decir se ha precisado el monto de lo que se adeuda, el artículo 6to del Código Fiscal Federal prevé que este debe ser pagado, en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. Si no existiera disposición expresa señala, que cuando la contribución se calcule por periodos establecidos en la Ley o tratándose de

retenciones o recaudación de contribuciones, los obligados las enteraran a mas tardar el 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de retención o recaudación y que en cualquier otro caso será en un plazo de 5 días siguientes a la causacion.

Por otro lado él artículo 145 del Código Fiscal de la Federación señala "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...". Por lo tanto la exigibilidad del crédito fiscal consiste en la facultad que tiene la autoridad, es decir el sujeto activo, el titular del crédito fiscal, de requerir el pago al contribuyente u obligado una vez que ha transcurrido el plazo respectivo, dentro del cual debió hacerse dicho pago." (24)

2.5.- LA EXTINCION DEL CREDITO FISCAL.

Las obligaciones fiscales se extinguen por regla general, por los mismos medios que establece el derecho privado, para la extinción de las obligaciones civiles, aunque con modalidades especiales y propias que les imprime el derecho fiscal, debiendo aclararse que determinadas formas de extinción del derecho común no son autorizadas por el derecho fiscal.

Las formas de extinción de la obligación tributaria son las siguientes. El pago, la compensación, la condonación, la cancelación, el remate, la adjudicación fiscal de los bienes y la prescripción.

De los modos de extinción del derecho privado no son aplicables a la materia fiscal que nos cita Sánchez Miranda son la rescisión, el mutuo dispenso, la novación extintiva y la muerte del obligado. Por nuestra parte, agregamos la remisión de la deuda.

Por ende, podemos afirmar que la extinción del crédito fiscal, es el ultimo momento en la vida del crédito fiscal, y no tiene mas efecto que él darlo por satisfecho. Las formas de extinción de los créditos fiscales son:

2.5.1.-EL PAGO

El pago es el medio mas utilizado o bien, él más común, para la extinción del crédito y que consiste en cubrir la deuda fiscal. (Artículos 21, 20 del Código Fiscal Federal).

Medios de Pago.- Los medios aceptados por la ley para el pago de los créditos fiscales, son los previstos por él articulo 20 del Código Fiscal Federal y son: Los

cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos, los cheques personales solo en los casos y condiciones previstas por el reglamento del mismo código.

Orden de aplicación del pago.- Otro punto importante con relación al pago en el del orden en que se va aplicar ese pago, el mismo precepto antes citado señala que primero deberán cubrirse los créditos más antiguos, y antes de cubrir el adeudo principal se deberán cubrir los accesorios como son gastos de ejecución, recargos, multas, indemnizaciones por cheques devueltos.

Existen distintas formas del pago del crédito fiscal las cuales son:

Pago Espontáneo.- Es el que realiza el contribuyente sin ninguna objeción, es decir el sujeto obligado al pago, cumple con este en la forma prevista por la ley, sin ninguna intervención de la autoridad.

Este tipo de pago puede dar como consecuencia el pago, de lo indebido, es decir que por un error se le pague a la autoridad algo que no se le debe o bien se le pague mas de lo que se le debe, situación que puede solucionarse solicitando la devolución conforme a lo previsto por el artículo 22 del Código Fiscal Federal.

Pago en Garantía.- Es aquel que realiza el contribuyente para el caso de que posteriormente se actualice los supuestos que prevén una obligación fiscal, se puede garantizar a través de las formas previstas por la ley; depósitos de dinero en instituciones bancarias, prenda, hipoteca, fianzas, embargos en la vía administrativa, títulos de valor o cartera de créditos.

Pagos en Defensa.- Es aquel que se da a través de los recursos establecidos en la Ley siempre y cuando se obtenga una resolución favorable en forma total o parcial, para el contribuyente.

Pago Provisional.- Es aquel que se hace a cuenta del pago del impuesto anual total causado que deberá cubrirse al finalizar el ejercicio fiscal.

Pago Definitivo.- Es el que se realiza al finalizar el ejercicio fiscal de los contribuyentes.

Pago Extemporáneo.- Es aquel que se realiza fuera de los plazos establecidos por las leyes y reglamentos respectivos. Puede ser espontáneo si lo realiza el contribuyente sin que la autoridad se lo haya notificado o bien requerido, es decir que se le haga saber que ha incumplido con ese pago. El pago extemporáneo debe hacerse con las correspondientes actualizaciones y recargos y en su caso la multa si no fue espontáneo.

Pago a Plazos.- Consiste en que el crédito fiscal puede ser cubierto en abonos, previa autorización de las Autoridades Fiscales y en un plazo de 48 meses según lo establece el artículo 66 del Código Fiscal Federal, diferido o en parcialidades.

2.5.2. -LA PRESCRIPCION

La Prescripción consiste en la extinción del crédito fiscal, al no exigirse su cumplimiento por cierto tiempo, conforme al artículo 146 del Código Fiscal Federal al transcurrir 5 años, contados a partir de la fecha en que el crédito fiscal debió ser extinguido, la prescripción solo se interrumpe mediante las gestiones de cobro, siempre y cuando se entiendan con el deudor ya sea por medio de requerimientos o notificaciones o bien por reconocimiento expreso o tácito de dicho crédito, por parte del contribuyente.

Los contribuyentes podrán solicitar que una vez transcurrido el término se haga la correspondiente declaración de la prescripción del crédito fiscal, siendo competente únicamente para hacer dicha declaratoria la procuraduría fiscal de la federación.

2.5.3.-LA CADUCIDAD

La caducidad es la extinción de las facultades de las autoridades fiscales, para determinar créditos fiscales y las sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales.

La caducidad opera, en un plazo de 5 años, a partir del día siguiente de aquel que origino o nació la obligación o bien se cometió la infracción, la excepción al plazo de 5 años será en él termino y bajo los supuestos previstos por el 2do. y 3er. Párrafo del articulo 67 del Código Fiscal Federal.

" Artículo 67.- ...El plazo a que se refiere este articulo será de diez años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece el Código, así como en los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla... En los casos de responsabilidad solidaria...el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente. " (25)

La caducidad no esta sujeta a interrupción sin embargo podrá suspenderse cuando la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, lleve a cabo la revisión de contabilidad y requerimiento de datos, visitas domiciliarias, revisión

de dictámenes de contador publico; o bien cuando se interponga recurso administrativo o juicio.

Si la caducidad estuviera sujeta a interrupción significaría que cada que se diera el supuesto se tendría que comenzar nuevamente en conteo, haciendo casi imposible que llegara a operar la caducidad, sin embargo él artículo en mención es atinado al solo suspenderla en los casos ya señalados, y una vez que concluyan esos supuestos se reinicia el conteo donde se había quedado antes de la suspensión del mismo.

La caducidad opera a petición de parte lo que quiere decir que es el contribuyente el que debe solicitar a la autoridad que haga la correspondiente declaración una vez que hayan transcurrido los plazos señalados.

2.5.4. -LA COMPENSACION

La compensación.- Es una forma de extinción de los créditos fiscales prevista por el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación que consiste en que cuando los contribuyentes tengan créditos a favor podrán restar estas cantidades a los créditos que estén obligados a pagar, por adeudo propio o por retención a terceros; en términos más claros podemos decir que se da cuando concurren en el contribuyente las características de deudor y acreedor del fisco, de tal manera que

a lo que le debe le resta lo que le deben, neutralizándose así ambos adeudos o bien quedando un adeudo inferior.

Artículo 23.- "Los contribuyentes 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 por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución incluyendo sus accesorios... Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar el pago podrán compensar dichos saldos en los casos y cumpliendo los requisitos que la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico establezca." (26)

Para que proceda la compensación es necesario:

1.- Que el pago del crédito sea mediante declaración; a fin de que se conozcan todos los elementos y poder identificar los créditos.

2.- Que la cantidad a favor y la que esta obligado a pagar se trate de la misma contribución; a fin de que se respete el principio de igualdad.

3.- Cuando no se trate de la misma contribución solo procederá en los casos y con los requisitos que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

4.- Sé de aviso dentro de los cinco días siguientes de aquel al que se haya efectuado.

La compensación es a instancia de parte cuando es el propio contribuyente quien la realiza y da aviso a la autoridad o bien es de oficio cuando la realiza la autoridad, siempre y cuando se notifique personalmente al contribuyente.

2.5.5.-LA CONDONACION

La condonación equivale a perdonar el crédito y sus accesorios, se encuentra prevista por los artículos 39 y 74 del Código Fiscal Federal.

El artículo 39 señala en su fracción I que es una facultad del Ejecutivo Federal, y que puede ser en forma total o parcial, y tiene como única finalidad aligerar la carga fiscal, en algún lugar o región del país, alguna rama de la actividad, a la producción o venta de productos o a la realización de una actividad y en los casos de desastres ocasionados por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Como se puede apreciar el espíritu de la fracción primera del artículo 39 es ayudar en el desarrollo de ciertas actividades o productos o bien el restablecimiento de aquellos lugares o regiones que se han visto afectados por fenómenos meteorológicos, etc. Perdonándoles el pago de contribuciones, a fin de que estas se apliquen en el desarrollo y mejoramiento de esas regiones.

El artículo 74 concede a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad para condonar las multas, por las infracciones a las disposiciones fiscales debiendo en cada caso apreciar las circunstancias y motivos en los que se origino la multa, el otorgamiento o negación de la condonación de la multa, no es recusable para que pueda condonarse una multa es necesario que esta haya quedado firme.

La condonación del crédito fiscal y de sus accesorios tendrá que ser solicitada por el contribuyente que se encuentre en las situaciones antes señaladas.

2.5.6-LA CANCELACION

Señala el artículo 146-A del Código Fiscal Federal que "La Secretaría Hacienda Crédito Pública podrá cancelar los créditos fiscales en las cuentas publicas por incosteabilidad, en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios".(27)

Es decir cuando se gaste lo mismo o más en las gestiones de cobro que lo que se va a pagar, o no se tengan bienes embargables para cubrir el crédito, este se cancelara.

La cancelación tendrá el carácter de provisional si se declara antes que transcurran cinco años y se considera definitiva después de este plazo, es necesario mencionar que se cancelara el crédito fiscal mas la obligación fiscal subsistirá. Puede ser de oficio, si la declara la autoridad sin intervención del contribuyente, y a petición de parte si es este el que la solicita.

Para concluir esta parte señalare que ni aun la muerte del contribuyente en si es una causa de extinción del crédito fiscal, ya que este se podrá aplicar a la herencia del contribuyente, según lo establece la siguiente tesis sostenida por el Tribunal Fiscal Federal.

Muerte del causante.- No determina la extinción del crédito fiscal, el que puede hacerse efectivo sobre él haber hereditario (R.T.F., septiembre de 1937. Resolución de septiembre 4 de 1937, exp. 21013/937, Pág. 3815)

2.5.7.-LA ADJUDICACION

La adjudicación es otra forma de extinción del crédito fiscal y se da a través del Procedimiento Administrativo de ejecución por falta de pago o garantía del crédito fiscal.

A fin de una mayor compensación de esta forma de extinción del crédito fiscal se tratara brevemente las etapas del Procedimiento Administrativo Ejecución.

I.- Notificación del Crédito.- El ejecutor designado por la oficina exactora al constituirse en el domicilio del contribuyente, previa identificación ante este, deberá hacerle saber el motivo de su presencia y en caso de no encontrarlo en su domicilio le dejara citatorio a fin de que lo espere a la hora fija al día hábil siguiente, de aquí se desprende la importancia de que el contribuyente este presente en esta diligencia.

II.- Requerimiento de Pago.- Una vez que se ha identificado el ejecutor y se ha cumplido con los requisitos antes señalados se requerirá, al contribuyente, el pago del crédito fiscal, así como el importe de sus accesorios.

III.- Embargo.- En caso de no hacer el pago se procederá a:

- Embargar bienes suficientes, para en su caso rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.
- Embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda a fin de que mediante la intervención de ellas obtener los ingresos que satisfagan el crédito y sus accesorios.

IV.- Avalúo.- Una vez que se ha trabado el embargo, es necesario establecer cual es el valor de lo embargado, a fin de estar en la posibilidad de determinar si con su monto se cubre el crédito y los accesorios en su caso si hay algún excedente. En el caso de inmuebles y negociaciones será el valor que resulte del avalúo, y en los demás casos será el que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado en un plazo de 6 días a partir de la fecha de embargo y a falta de acuerdo la autoridad ordenara se practique él avalúo pericial.

V.- Remate.- Una vez que ha quedado firme él avalúo al día siguiente se convocara al remate de los bienes embargados, dentro de los 30 días siguientes, haciéndose la publicación de esta diez días antes del remate. El embargado podrá proponer comprador hasta antes de que se finque el remate. El día y la hora señalados en la convocatoria el jefe de la oficina exactora hará saber a los presentes, las posturas legales, concediéndoles plazos para mejorarlas, fincándose el remate a favor de quien haga mejor postura.

VI.- Adjudicación.- Una vez que se ha fincado el remate y se ha pagado el precio, se hará la adjudicación al adquirente, entregándole los bienes, así como los documentos que acrediten su propiedad. La adjudicación también podrá ser a favor del fisco en los siguientes casos:

- **A falta de postores.**
- **A falta de pujas.**
- **Cuando existan posturas o pujas iguales.**

La adjudicación será en el valor de almoneda de que se trate.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

12.- SÁNCHEZ PIÑA JOSÉ DE JESÚS. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. 5º edición, Editorial Pac. S.A. de C.V., 1997, Pág. 135.

13.- DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. 3º edición, Editorial Limusa S.A. de C.V., Grupo Noriega Editores, México 1996, Páginas 236 .

14.- FERNÁNDEZ Y CUEVAS JOSÉ MAURICIO. Jurisprudencia en Materia Fiscal. Editorial Jus, México.

15.-Prontuario Fiscal Correlacionado 2000, 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

16.-Idem

17.- FRAGA GABINO. DERECHO ADMINISTRATIVO. 32º, edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1993, Pág. 435.

18.- SÁNCHEZ PIÑA JOSÉ DE JESÚS. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. 5° edición, Editorial Pac. S.A. de C.V., 1997, Pág. 145.

19.- FERNÁNDEZ Y CUEVAS JOSÉ MAURICIO. Jurisprudencia en Materia Fiscal. Editorial Jus, México.

20.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000. 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

21.- DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. 3° edición, Editorial Limusa S.A. de C.V., Grupo Noriega Editores, México 1996, Páginas 228 a 231 .

22.- RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL. DERECHO FISCAL. 2° edición, Editorial Harla, México 1998, Pág. 315.

23.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000. 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

24.- SÁNCHEZ LEON GREGORIO. DERECHO FISCAL MEXICANO. 10° ediciones, Editorial Cárdenas Editor, México 1996, Pág. 263.

25.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000, 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

26.- Idem.

27.- Idem.

CAPITULO TRES

PRINCIPIOS JURÍDICOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES

Los principios jurídicos de los impuestos son los que están establecidos en la legislación positiva y se clasifican en dos categorías que son: Fundamentales o Constitucionales y Ordinarios o secundarios.

Los principios jurídicos constitucionales son los que se encuentran instituidos en la Constitución Federal y los principios jurídicos secundarios son los establecidos en las leyes fiscales ordinarias.

Nos ocuparemos en primer término de los primeros.

3.-1 PRINCIPALES GARANTIAS EN MATERIA FISCAL

Las garantías individuales consagradas por nuestra Constitución son de una gran importancia ya que estas delimitan el actuar del Estado, ya que de ninguna manera y por ningún motivo estas garantías pueden verse violadas, siendo que como el Estado ha de percibir de los particulares los recursos económicos necesarios para

el cumplimiento de sus funciones, estas contribuciones de los particulares deben ser establecidas en la ley y respetando el ámbito de esas garantías individuales de estos contribuyentes es por ello y dada su importancia que debemos establecer cuales son esas garantías individuales.

3.1.1.- GARANTIA DE DERECHO A LA VIVIENDA.-

Es la que consagra el artículo 4° Constitucional que a la letra dice: " toda familia tiene derecho a disfrutar de vivienda digna y decorosa la ley establecerá los instrumentos y apoyos necesarios a fin de alcanzar tal objetivo. " (28)

Como lo establece el citado precepto la vivienda es uno de los elementos indispensables para el buen desarrollo del hombre, ya para resguardarse del medio ambiente, ya para resguardar sus pertenencias o bien satisfacer la necesidad de pertenencia a algún lugar, de tal manera que esa importancia de la vivienda y dado que el mismo precepto señala que las leyes deberán buscar que ese objetivo se cumpla, dichas leyes deberían exentar del pago de contribuciones a esas viviendas o habitaciones, ya sea por su adquisición, uso, disfrute o enajenación; de tal manera que esa garantía consagrada por la Constitución tenga una plena adecuación a la realidad de nuestros tiempos en los que la vivienda es uno de los bienes con más cargas impositivas como son el predial, los pagos por adquisición o enajenación de inmuebles, el Impuesto al Valor Agregado en arrendamiento de viviendas, entre otros.

3.1.2. - GARANTIA DE LIBRE ACTIVIDAD ECONOMICA. -

El artículo 5° Constitucional señala que: " a ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos". De tal manera que si determinada actividad económica tiene excesivas cargas tributarias o bien se requiere cubrir con muchos requisitos establecidos por la autoridad esta actividad no podrá ser desarrollada por las personas interesadas ya que las ganancias o beneficios que esta actividad pudiera ofrecer se ven en desventaja ante la gran carga tributaria e infinidad de requisitos que hay que satisfacer de tal manera que viene a constituir una prohibición para las personas interesadas en desarrollar esta actividad.

3.1.3. - GARANTIA DEL DERECHO DE PETICIÓN. -

El artículo 8° de la Constitución consagra el derecho de petición, señalando que: " los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición siempre que esta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa ", a toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quién se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve termino al peticionario.

Por otra parte, el artículo 35 fracción V de la propia Constitución señala: "son prerrogativas del ciudadano: V.- Ejercer en toda clase de negocios el derecho de petición." (29)

El artículo 34 del Código Fiscal de la Federación se refiere a esta garantía al señalar: "Las autoridades sólo están obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente". (30).

Sin embargo este artículo es limitante y contrario a la garantía Constitucional consagrada en el artículo 8vo., ya que este señala como requisitos que sea por escrito, de manera pacífica y respetuosa, por lo que la autoridad fiscal tiene la obligación de contestar cualquier petición que le haga el contribuyente, aún cuando sea una consulta general: Empero debe decirse que esta contestación puede ser favorable o no al contribuyente que hizo la consulta, ya que la autoridad no está obligada a contestar en breve término, más no a contestar favorablemente, pues una cosa es que el contribuyente tenga derecho a consultar a la autoridad fiscal y otra es tener derecho a lo que pudiera solicitarse. Agregando que el artículo 34 del Código Fiscal citado, va más allá de lo señalado por la garantía constitucional en comento.

3.1.4. - GARANTIA DE IGUALDAD. -

El artículo 13 de la Constitución consagra la garantía de no-aplicación de leyes privativas o bien el principio de igualdad al señalar: " nadie puede ser juzgado por leyes privativas ", esto quiere decir, que cualquier ley no sólo las referidas a la materia fiscal deben reunir los requisitos de generalidad, abstracción e impersonalidad de tal manera que por ningún motivo han de referirse a una persona o grupo determinado de personas, pues de ser así estaríamos ante una verdadera violación de esta garantía.

El mismo precepto señala: " nadie puede ser juzgado... por tribunales especiales, por lo que claramente se establece que los tribunales que se establezcan deberán de conocer de todos los asuntos que sean de su competencia y los particulares tienen el derecho de que sus asuntos relativos a esa competencia sean resueltos por dichos tribunales y no por otros; esto aplicado a la materia fiscal quiere decir que el Tribunal Fiscal de la Federación deberá conocer de todos los asuntos fiscales o tributarios y por ningún motivo otros tribunales creados por cierto tiempo y para determinados grupos o asuntos." (31)

3.1.5. GARANTIA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY.-

Se encuentra consagrada por el artículo 14 Constitucional al decir que "A ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna ", lo que quiere decir que en materia fiscal no debe por ningún motivo aplicarse leyes que no tengan vigencia, es decir, que hayan sido derogadas por otras de reciente publicación, de tal manera que, las situaciones previstas por las leyes anteriores seguirán tramitándose y tendrán plena existencia y validez conforme a la ley que estaba vigente en el momento de su nacimiento y por lo tanto dichas leyes fiscales nuevas no podrán afectar estas situaciones ni los derechos de los contribuyentes.

Ahora bien, señala el precepto constitucional que no se dará efecto retroactivo en perjuicio de las personas, por lo tanto es conveniente analizar en este punto si esta Garantía pudiera aplicarse en caso de beneficio, supongamos el caso de que una ley posterior establece que la cuantía de cierto impuesto sea menor, si esta ley se aplica en beneficio de algunas personas, se aplicaría en perjuicio de las personas que ya hubiesen hecho el pago de esos impuestos, violando en este caso el precepto constitucional que nos ocupa.

Sin embargo ha establecido el Tribunal Fiscal de la Federación que tratándose de infracciones, así como de sanciones por los delitos, previstos por el Código Fiscal de la Federación, es aplicable el principio de retroactividad de la ley, al decir de la tesis jurisprudencial, visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la

Federación, año IV, número 37 a 48 enero a diciembre 1940, página 45 y que a la letra y para mayor comprensión, dice:

" Código Fiscal de la Federación.- No es aplicable a las infracciones cometidas con anterioridad a su vigencia ya que en materia fiscal rige el principio de aplicación retroactiva de la legislación que beneficia a los causantes." Exp. 4949/939, Abril 4/940.,

Igualmente es aplicable en lo conducente, la tesis consultable en la Jurisprudencia en materia fiscal 1937-1970, por José Mauricio Fernández y Cuevas, editorial Jus 1era. Edición, Página 48, y que es del tenor literal siguiente:

" Retroactividad de las disposiciones fiscales relativas a sanciones.- El principio del derecho penal, según el cual debe aplicarse retroactivamente la ley que establezca una sanción menor a casos sucedidos con anterioridad a su vigencia, o aún dejar de sancionar aquellos en que se hayan dejado de considerar punible un acto u omisión, es también aplicable en materia fiscal. "

Por lo tanto, el principio de retroactividad de la ley podrá aplicarse en aquellas situaciones, cuyo origen sé de dentro de la vigencia de otras leyes siempre y cuando beneficien a los contribuyentes y que este beneficio no constituya un perjuicio para otros contribuyentes.

3.1.6.- GARANTIA DE AUDIENCIA.-

Se encuentra consagrada en el artículo 14 constitucional al señalar que : " nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en los que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho". (32).

Por lo que respecta a esta garantía cabe mencionar que el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación refuerza esta garantía al señalar " las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante un juicio iniciado por las autoridades fiscales. Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, modifique las resoluciones administrativas de carácter general estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución." (33)

Esta garantía en términos más claros se pueden precisar diciendo que consiste en el derecho de " ser oído y vencido en juicio ", de tal manera que se le dé al contribuyente la oportunidad de defender su posición, ante las autoridades competentes, derecho que deberá hacer valer en tiempo y forma so pena de perder ese derecho de no hacerlo así, atendiendo al contenido de la jurisprudencia que enseguida se anota.

Garantía de audiencia.- El derecho del particular para ser oído en defensa debe regirse por las leyes comunes respectivas, de tal manera que si no se ejercita en tiempo y forma el derecho correspondiente es culpa del interesado.

Así quedo asentado en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, agosto de 1937, en la resolución del 26 de agosto de 1937 expediente 8658/937, página 5330.

3.1.7.- GARANTIA DE LEGALIDAD.-

También llamado principio de competencia de autoridades fiscales, consagrada en el artículo 16 Constitucional, al señalar que: "nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento... la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias para... y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades de los cateos." (34)

Esta garantía establece que sólo las autoridades fiscales pueden dictar resoluciones o tramitar procedimientos fiscales, que estos actos de autoridad

deben estar fundados y motivados, es decir, establecer él porque de esa resolución o procedimiento, así como los preceptos en los que descansa su fundamento.

Por otra parte, el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación establece la presunción de legalidad de los actos y resoluciones de las autoridades fiscales, sin embargo el mismo precepto deja abierta la posibilidad de que dichos actos y resoluciones pudieran carecer de legalidad al señalar que dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven esos actos y resoluciones, cuando los negare el particular.

Dicha garantía se ve reforzada por lo establecido en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en sus fracciones I y II, que a la letra dice:

"238.- Se declara que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales.-

I.- Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado en procedimiento del que deriva dicha resolución.

II.- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación en su caso. " (35)

3.1.8.- GARANTIA DE ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA, PRONTA, EXPEDITA Y GRATUITA.-

El artículo 17 Constitucional consagra la garantía de que la autoridad fiscal no puede ha voluntad, modificar las resoluciones administrativas debiendo iniciar un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, actualizándose aquí la hipótesis señalada en el precepto Constitucional que establece: " Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho". (36)

Esta garantía se refuerza con lo previsto en el artículo 36 del Código fiscal de la Federación que establece. " Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales ". (37)

Por otra parte, el citado artículo Constitucional número 17 mencionado en el párrafo anterior, establece el principio de que la justicia sea pronta y expedita al decir que : " Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por los tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes ". (38).

Esto quiere decir, que el Tribunal Fiscal de la Federación no puede negarse a conocer de los asuntos fiscales que los contribuyentes y en su caso las autoridades

fiscales, le promuevan y que dicho Tribunal deberá resolver la controversia en los términos establecidos.

En el mismo párrafo del precepto en mención se señala que. " Su servicio será gratuito quedando en consecuencia prohibidas las costas judiciales ". Esto se encuentra reglamentado por el artículo 201 del Código Fiscal de la Federación en el que se establece que cada parte será responsable de sus propios gastos y los que originen las diligencias que promuevan.

Lo que quiere decir que los servicios de administración de justicia en materia fiscal deberán ser totalmente gratuitos en la inteligencia de que cualquier gasto por diligencias, expedición de copias o actas y otros que no constituyan en sí un actuar del Tribunal será a cargo de la parte interesada o solicitante.

3.1.9..-GARANTIA DE EXENCIÓN DE CONTRIBUCIONES EN CARCELES.-

El artículo 19 Constitucional consagra el principio o garantía de la prohibición de contribuciones en las cárceles, cuando dice que: " toda gabela o contribución en las cárceles, son abusos que serán corregidos por las leyes y reprimidos por las autoridades ". Al respecto podemos señalar que el precepto es claro por lo que los internos de los centro de readaptación social no tienen ninguna obligación de pagar por el tiempo que pasen en esos lugares; Esa garantía es extensiva aún en aquellos

productos que con motivo de su rehabilitación elaboran y luego son vendidos en el exterior de dichas cárceles, aún cuando esos productos estén gravados para las personas que en uso de su libertad los elaboren.

3.1.10. - GARANTIA DE COMPETENCIA DE AUTORIDAD. -

El artículo 21 de nuestra Carta Magna delimita la competencia de la autoridad judicial y la autoridad administrativa en materia fiscal al señalar que: " la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial... compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernamentales y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por treinta y seis horas. ". Esta garantía se encuentra reglamentada por los artículo 70 y 94 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 70 del Código Fiscal de la Federación se refiere a la aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Por otra parte, el artículo 94 del referido Código Fiscal, establece que la autoridad judicial no podrá imponer sanción pecuniaria; las autoridades administrativas con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones

omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte el procedimiento penal.

Por lo tanto la autoridad judicial, sólo debe conocer de la conducta delictiva realizada por el contribuyente y exclusivamente de los delitos fiscales previstos por el Código Fiscal de la Federación y únicamente podrá sancionar con pena privativa de la libertad esos delitos ya que la autoridad administrativa se encargara de hacer efectivas, conforme a las leyes, las sanciones pecuniarias por ella impuestas. Como podemos ver los preceptos constitucionales 16 y el que ahora se analiza constituyen la garantía de legalidad.

3.1.11.- GARANTIA DE IMPOSICIÓN DE MULTAS CONFORME A LA LEY.-

El artículo 22 Constitucional consagra la garantía de la prohibición de multas excesivas cuando señala: " quedan prohibidas....las multas excesivas. "

El Código Fiscal de la Federación en sus artículos 70 a 91 establece reglas claras, en las que se precisa la causa y monto, así como los casos y porcentajes en los que se puede aumentar o disminuir, las multas por las infracciones a las leyes fiscales previstas en esa legislación. Por lo que en ningún momento se otorga a la autoridad la facultad de imponer multas a su libre albedrío sino que se establecerán a través de los porcentajes previstos por la misma ley evitando de esta manera que

la autoridad incurra en excesos e imponga multas violatorias de la garantía en mención.

3.1.12.- PRINCIPIO DE IGUALDAD.-

La no-exención de impuestos es una garantía consagrada por el artículo 28 Constitucional cuando señala que: " En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos... y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. "

La exención es un privilegio que exime del cumplimiento de una obligación tributaria por lo tanto nadie está exento del pago de los impuestos que le correspondan, por lo tanto esta prohibición evita que determinadas personas físicas o morales se encuentren en una situación privilegiada o que son liberadas de la obligación de pagar sus impuestos, sin embargo dicha exención es aceptada si se aplica a la generalidad que reúna los requisitos para gozar de este beneficio ya que el espíritu de esta garantía es evitar que un grupo determinado este exento de impuestos, pero no evita que la ley establezca exenciones generales que beneficien a todos los contribuyentes sin ninguna distinción.

3.2. - PRINCIPIOS DOCTRINALES DE LOS IMPUESTOS. -

Habiendo ya analizado los principios jurídicos constitucionales de los impuestos, y que por su naturaleza constitucional tienen una mayor fijeza, toca ahora estudiar los principios jurídicos ordinarios, llamados así, por estar contenidos principalmente en la legislación ordinaria o secundaria.

Estos principios se refieren, regulan o reglamentan, todo lo relativo a los elementos principales o esenciales de las contribuciones o sea de sus características más sobresalientes y constantes que no pueden dejar de estar reguladas por la ley y los reglamentos fiscales.

*** 3.2.1. - PRINCIPIO DE GENERALIDAD. -**

Consiste en que el impuesto sea obligatorio para todas las personas (físicas o morales, nacionales o extranjeras), cuando estas se ubiquen dentro de los supuestos previstos por la ley.

3.2.2.- PRINCIPIO DE UNIFORMIDAD.-

Significa que cuando los contribuyentes se encuentren en una misma situación, pagarán iguales contribuciones.

3.2.3.- PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.-

Consiste en que el impuesto sea fijo y preciso en sus elementos y características (objeto, sujetos, nacimiento, lugar y época de pago, infracciones y sanciones), es decir, que no quede al arbitrio de la autoridad, evitando que el contribuyente quede en a incertidumbre.

3.2.4.- PRINCIPIO DE COMODIDAD.-

Consiste en que la recaudación de los impuestos se realice en las formas y épocas, que sean más convenientes para el contribuyente, de tal manera que el cumplimiento de las obligaciones fiscales sean lo más fácil y cómodas posibles para él mismo.

3.2.5.- PRINCIPIO DE JUSTICIA.-

Consiste en que los impuestos sean proporcionales y equitativos de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente.

3.2.6.- PRINCIPIO DE SIMPLICIDAD Y CLARIDAD.-

Este principio consiste en que el proceso de pago de los contribuyentes sea lo más sencillo posible, y que las leyes tributarias sean claras para que todos los obligados las entiendan y puedan cumplirlas.

3.2.7.- PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO.-

Consiste en que los contribuyentes que tienen mayor ingreso o riqueza, cubran una mayor cantidad, en proporción a sus ingresos.

3.2.8.- PRINCIPIO DE CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO DE LAS NORMAS FISCALES.-

Este principio no se refiere a que quede al arbitrio del contribuyente el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Si no a que el contribuyente cumple en forma espontánea y libremente por convencimiento propio porque así lo considere justo y necesario para el sostenimiento del Estado y no sea necesario la coerción de este para que se cumpla con el pago de las contribuciones.

3.2.9.- PRINCIPIO DE LA CONSERVACIÓN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.-

Consiste en que las contribuciones vigentes en un Estado, aplicables a las personas físicas y morales, nacionales o extranjeras, por el tiempo que permanezcan, o bien por las actividades económicas que realicen en su territorio, sean establecidas por el propio Estado, y no sea impuesta por otros países extranjeros.

3.2.10.- PRINCIPIO DE ECONOMIA.-

Consiste en que la recaudación de las contribuciones sea al menor costo posible, con un rendimiento mayor. " (39).

CITAS BIBLIOGRAFICAS

28.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 128 edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1999.

29.- Idem.

30.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000. 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

31.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 128 edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1999.

32.- Idem.

33.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000. 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

34.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 128 edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1999.

35.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000. 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

36.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 128 edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1999.

37.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000. 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

38.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 128 edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1999.

39.- SÁNCHEZ LEON GREGORIO. DERECHO FISCAL MEXICANO. 10^o ediciones, Editorial Cárdenas Editor, México 1996, Pág. 335 a 345.

CAPITULO 4

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.-

El procedimiento administrativo de ejecución (PAE, en lo sucesivo), se inicia el siguiente día hábil del vencimiento de los 45 días hábiles que se otorgan al interesado al momento de la notificación de su crédito o adeudo.

4.1.- CAUSALES QUE LO ORIGINAN.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución en su operación, comprende una casuística difícil de cuantificar y precisar, pero que puede ser contenida en las partes importantes en las que el mismo se compone.

Estas partes pueden ser divididas y denominadas a partir del acto administrativo que permite iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, porque quedo firme la determinación del crédito fiscal o ese se ha vuelto exigible. Así, tenemos el requerimiento, el embargo, el avalúo, la notificación de avalúo, convocatorias para almonedas y adjudicación.

4.2. - REQUERIMIENTO.

El cumplimiento de las obligaciones fiscales puede darse voluntaria o forzosamente; ocurre este último cuando el sujeto pasivo, llamado contribuyente, se ve forzado a cubrir sus créditos fiscales, constituidos por auto corrección, autodeterminación o determinación.

" La autocorrección se da cuando la autoridad ha ejercido facultades de comprobación y encontrando omisiones o diferencias a cargo del contribuyente, lo invita a considerar tal situación y a hacerle ver que la infracción en la que ha incurrido, además de cubrir los créditos fiscales, las actualizaciones, los recargos y demás accesorios, se ve incrementada por la multa correspondiente, que en caso de autocorregirse será la mínima, y que por tal motivo resulta conveniente presentar una declaración complementaria, donde haga saber a la autoridad fiscal su situación irregular.

La autodeterminación consiste en que el contribuyente, habiendo descubierto que en algún periodo o ejercicio, omitió el cumplimiento cabal de las obligaciones fiscales o que existen diferencias en tal cumplimiento, espontáneamente, mediante la presentación de la declaración complementaria ya aludida, corrige su situación fiscal. La espontaneidad impide la sanción o multa. "
(40)

La determinación y liquidación de los créditos fiscales es emitida por la Administración Local de Auditoría Fiscal como resolución al ejercicio de facultades de comprobación. (establecidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.)

Además de lo expuesto, como son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el estado o sus organismos descentralizados, que provengan de contribuyentes, de aprovechamientos o de accesorios, las Administraciones Locales de Recaudación, también reciben multas no fiscales, sanciones económicas, pliegos de responsabilidades, multas y sanciones judiciales, etc., para hacerlas efectivas mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En el caso de las autocorrecciones y de las autodeterminaciones, es prudente observar que se harán exigibles mediante el procedimiento administrativo de ejecución una vez que parcializados (previsto en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación.), o adheridos a algún programa de apoyo (como el Proafi, programa de apoyo a deudores del fisco), emitido por el ejecutivo federal con fundamento en el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, se deje de cumplir con las condiciones señaladas para ser beneficiario de esas facilidades.

La determinación y liquidación, la multa no fiscal, la sanción económica, el pliego de responsabilidades, la multa judicial, etc., se harán exigibles cuando no se impugnen, es decir, se ejerzan medios de defensa en contra de la sentencia que

determine los mismos o, que habiendo hecho, el resultado hubiere sido favorable al Fisco, por así expresarlo la resolución respectiva.

Son exigibles aquellos créditos que tiene derecho a recibir el estado mexicano, y que por no ser cubiertos o pagados voluntariamente, resulta necesario emitir un acto administrativo de autoridad llamado requerimiento.

Es prudente hacer la observación que los créditos fiscales contra los que se interpuso medio de defensa y no se garanticen, se hacen exigibles por esa falta. (fundamento en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación.)

Expresado todo lo anterior, procede señalar que para hacer efectivo un crédito fiscal, sus actualizaciones, recargos, accesorios, etc., exigibles, debe solicitarse del contribuyente su pago (artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.), mediante el documento que expedirá el Administrador Local de Recaudación que controle el crédito y que debe notificar el ejecutor, es decir, el acuerdo de requerimiento, apercibiendo al deudor de que de no hacer el pago se le embargaran bienes suficientes.

Este acuerdo de requerimiento, debe reunir los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, es decir:

***Constar por escrito.**

***Señalar la autoridad que lo emite.**

***Fundarse y motivarse.**

***El objeto del requerimiento, porque puede ser del saldo insoluto o por la falta de garantía.**

***Ostentar la firma del funcionario competente.**

***Señalar el nombre de la persona a quien va dirigido.**

***Y en el caso de que el requerimiento sea a un responsable solidario, deberá expresarse la causa de la misma.**

Dentro del procedimiento administrativo de ejecución existen dos tipos de requerimientos, el requerimiento de pago en sus diferentes especies y el requerimiento que hacen las autoridades fiscales solicitando a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar o cumplimentar información.

Ahora bien el REQUERIMIENTO DE PAGO es el acto administrativo mediante el cual la autoridad a través del ejecutor solicita el pago del adeudo.

El requerimiento de pago lo ordena la autoridad competente, mediante el acuerdo respectivo, para que lo practique el ejecutor, levantando el acta circunstanciada correspondiente.

La circunstanciación consiste en señalar el día, hora, lugar y domicilio donde se practica, así como la persona con quien se entiende y la designación de testigos.

" El requerimiento de pago se trata de una suplica o solicitud por parte de la autoridad, mediante el levantamiento del acta mencionada, del pago del crédito fiscal, apercibiendo al contribuyente, a su representante legal o con quien se entienda la diligencia, de que de no hacerlo, se embargaran bienes suficientes que garanticen el crédito. " (41)

4.3. - EMBARGO.

Embargo. (artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, inscripción del embargo)

Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en su caso de no hacerlo en el acto, procederán como sigue:

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

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

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier genero se inscribirá en el registro publico que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o mas oficinas del registro publico que corresponda, en todas ellas se inscribirá el embargo.

Si la exigibilidad se origina por cese de la prorroga, o de la autorización para pagar en parcialidades, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la Fracción I del articulo 41 del Código Fiscal Federal, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los 6 días hábiles siguiente a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento.

En todos los casos en que se realice una diligencia de embargo, aun cuando el destinatario o representante legal no se encuentre y se tenga que proceder a dejar citatorio, el notificador deberá identificarse con su gáfete y el oficio que lo habilita; estos documentos deben tener la firma del funcionario

competente y los documentos deberán estar vigentes al momento de la realización de la diligencia. En los casos en que por la naturaleza de las actividades de determinados contribuyentes se tengan que llevar a cabo diligencias en horas y días inhábiles y para este efecto mediante el oficio de habilitación especial, este mismo deberá contar con las formalidades antes mencionadas.

El ministro ejecutor al momento de la diligencia de embargo debe cumplir con formalidades tales como:

1.- Portar en lugar visible el gáfete que cumpla con las formalidades antes descritas.

2.- Enseñar al contribuyente o a la persona con quien se entienda la diligencia, el oficio de habilitación debidamente formalizado.

3.- Estampar en todos los documentos que se realicen por motivo de su función el nombre completo del ministro ejecutor, el numero de gáfete, la vigencia del mismo y en los casos de diligencias realizadas en horas y días inhábiles, anotar en los documentos a diligenciar las características formales del mencionado oficio de habilitación especial y el motivo por el cual se realizo en determinada fecha u hora inhábil.

El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se

practique la diligencia del requerimiento de pago y embargo de bienes, o la intervención de la negociación en su caso, cumpliendo con las formalidades que señala el artículo 137 del Código Fiscal Federal. De esta diligencia se levantara un acta pormenorizada de la que se entregara copia a la persona con quien se entienda la misma. El acta deberá llenar los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este ordenamiento.

Citatorio.- Invariablemente, si no se localiza el contribuyente o este no se acredita debidamente al momento de la diligencia, se procederá a dejar citatorio, en el que se tendrá que establecer la acreditación, nombre y relación con el causante, de la persona a quien se entrega dicho citatorio.

El citatorio necesariamente será para el día hábil siguiente.

Requerimiento de pago y embargo.- Después de haber citado al contribuyente, y llegada la hora que se fijo en el citatorio sin que se presente, se llevara a cabo la diligencia con quien se encuentre en el domicilio; en caso de que no se compruebe en el acto de que cumplió oportunamente con el pago del crédito que se reclama, se procederá a embargar bienes respetando el orden establecido en el Código fiscal de la federación, los cuales con antelación fueron detallados. Antes del señalamiento de los bienes, es necesario, por disposición constitucional que el contribuyente señale dos testigos.

4.4. - AVALÚO.

" El avalúo es el acto administrativo mediante el cual se determina el valor de los bienes embargados a través de un perito, el cual servirá de base para la enajenación de los mismos, determinando el valor de los bienes embargados. " (42)

El artículo 175 del Código Fiscal de la Federación nos habla de avalúo y avalúo pericial, lo que nos indica que para negociaciones y los casos así dispuestos, tendrá que intervenir un perito en la materia del bien a valorar; en los demás casos bastara que alguien con ciertos conocimientos lo haga de acuerdo a su leal saber y entender.

Pueden ser valuadores: La autoridad fiscal, los corredores públicos, las instituciones de crédito, la comisión de avalúos de bienes nacionales y los peritos.

El plazo para rendir el dictamen será de 10,20 y 30 días, tratándose de bienes muebles, bienes inmuebles y negociaciones respectivamente, este plazo se contara a partir de la fecha en que acepten y protesten el cargo.

Es importante mencionar que el acto administrativo de designación de perito valuador no es necesario notificarlo al contribuyente, debido a que no se afecta su esfera jurídica.

Ahora bien los tipos de avalúo pueden ser físico o por constancias:

" Avalúo físico. - Es el avalúo que se practica mediante la observación y análisis del bien embargado, considerando sus características particulares a fin de determinar su valor actualizado.

Avalúo por constancias. - Es el avalúo que se practica atendiendo a la imposibilidad de observar y analizar los bienes o negociación embargada, razón por la cual se realiza de acuerdo a las características detalladas en las actas de embargo. " (43)

4.5. - NOTIFICACIÓN DEL AVALÚO.

Es el acto administrativo mediante el cual la autoridad a través del notificador, hace del conocimiento al contribuyente o deudor, el valor que se determino a los bienes embargados.

En todos los casos la autoridad notificara personalmente al contribuyente ejecutado del avalúo practicado, debido a que es una resolución que afecta su esfera jurídica.

La notificación es personal, esto quiere decir que cuando no se encuentre al contribuyente en su domicilio, se le dejara un citatorio para que espere en hora hábil, del día siguiente hábil, apercibido que si no espera, la diligencia se entenderá con la persona que se encuentre en su domicilio.

Cuando el embargado o terceros acreedores no estén conformes con la valuación efectuada podrán promover el recurso de revocación, conforme al articulo 117 fracción II, inciso d) del Código Fiscal de la Federación.

Dicha promoción deberán hacerla dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efecto la notificación del avalúo.

Debido a la impugnación, la autoridad fiscal deberá esperar a que se resuelva el recurso administrativo para continuar con el procedimiento administrativo de ejecución, pero en el caso de que la resolución señale un valor mayor en un 10% al del avalúo practicado, la autoridad ejecutora designara un perito tercero y el resultado será la base para el remate, en caso de que resulte una

diferencia menor, la autoridad ejecutora tomara el resultado como base para el remate.

La resolución que se dicte tomando en cuenta el resultado del perito tercero, ya no es impugnable mediante el recurso administrativo, por lo tanto tendrá la característica del precio determinado que deberá servir de base para el remate.

4.6.- REMATE.

" Concepto.- Es el acto por virtud del cual se enajenan al mejor postor los bienes embargados, a fin de recuperar el interés fiscal. " (44)

El concepto remate tiene la idea de la enajenación de los bienes embargados a alguno de los postores, también llamados compradores que asisten a la reunión a la que ex profeso se convoca, garantizando su intervención, en la que se busca a aquel que de mas dinero por el bien sometido a enajenación, a estos casos se les llama subasta publica (artículo 174 del Código Fiscal de la Federación.), la cual procede convocar al día siguiente de que quede firme el avalúo para su celebración en día y hora, dentro de los 30 días siguientes a aquella fecha en que quedo determinado el precio del bien (artículo 176 del Código Fiscal de la Federación.), o que hubieren ocurrido alguno de los sucesos siguientes (artículo 73 del Código Fiscal de la Federación.):

I.- Cuando existiendo embargo precautorio los créditos se hagan exigibles, es decir que queden determinados en cantidad líquida y no se paguen al momento del requerimiento.

II.- Cuando el ejecutado no proponga comprador antes de que se finque remate, se enajenen o adjudiquen al fisco en su caso o del día anterior a tales circunstancias, siempre que el precio cubra el valor señalado a los bienes embargados en este último caso, y en el primer caso que la cantidad que se ofrece sea suficiente para cubrir el crédito fiscal. (artículos 178 y 192 fracción I del Código Fiscal de la Federación.).

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

Salvo en los casos en que se trate de bienes con valor superior a cinco salarios mínimos del Distrito Federal elevados al año, la convocatoria para remate en primera almoneda, se hará al día siguiente de que el avalúo quede firme para celebrarse dentro de los 30 días siguientes a la fecha en la que se determine el precio base del remate, y cuando menos 10 días de anticipación a la misma, fijándose en lugar visible y usual de la Administración Local de Recaudación y en los lugares públicos que se considere conveniente; en el caso expresado al inicio de este párrafo, serán dos las convocatorias y se publicaran de siete en siete días en el periódico de mayor circulación de la entidad de que se trate, debiendo ser la última

cuando menos con 10 días con anticipación a la fecha del remate. (artículo 176 del Código Fiscal de la Federación.).

En la convocatoria se publicara para su citación, el nombre de los acreedores que aparezcan en el certificado de gravamen si se conociera su domicilio o habiendo fallecido no se conozca al representante de la sucesión. Si lo anterior no ocurre la citación deberá ser personal.

Las convocatorias para segunda almoneda, se efectuaran, si en la primera almoneda, no comparecieran postores o habiendo comparecido, el deposito de la postura o la misma postura no llenaren los requisitos legales, provocando que se declare desierta.

En la misma acta que se levante para hacer la declaratoria de desierta la primera almoneda, se señalara día y hora dentro de los 15 días siguientes, para que tenga verificativo la segunda almoneda, debiendo hacerse una sola publicación de convocatoria (artículo 191 del Código Fiscal de la Federación.)

La postura en ofrecimiento de compra es legal, cuando el precio cubre las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate, según se trate de primera o segunda almoneda (artículo 179 del Código Fiscal de la Federación), debiendo presentarse mediante escrito al que acompañe certificado de deposito o

efectivo por el 10% del valor mencionado anteriormente (artículo. 181 del Código Fiscal de la Federación.), debiendo reunir el mismo, los siguientes requisitos (artículos 182 y 38 del Código Fiscal de la Federación.):

- Nombre, razón social, nacionalidad, Registro Federal de Contribuyentes, en su caso, domicilio fiscal y social, y fecha de constitución de la persona moral cuando se trate de una persona de este tipo.
- La cantidad que ofrezca y la forma de pago.
- La autoridad a la que se dirige.

El día y hora señalados, se hará saber a los presentes que posturas fueron calificadas como legales y cual es la mejor de ellas, concediendo cinco minutos cada vez hasta que la ultima postura no sea mejorada, siendo así el Administrador Local de Recaudación fincara el remate a favor de quien hubiere hecho la mejor postura. (artículo 183 del Código Fiscal de la Federación.).

Si debe celebrarse ara la segunda almoneda, el valor base para el remate seria igual al que resulte de disminuir el 20% del monto del avalúo, y si no se fincare, se considerara que la enajenación se efectúo al 50% del valor del avalúo (artículo 191 del Código Fiscal de la Federación.), adjudicándose el bien en ese valor al fisco.

4.7.- ADJUDICACIÓN.

Atendiendo lo previsto por el tercer párrafo del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, cuando no se fincare el remate de bienes en segunda almoneda, se considerara que el bien fue enajenado en un 50% del valor del avalúo, aceptándose como dación en pago para que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo.

Una vez declarada desierta la segunda almoneda, la autoridad ejecutora procederá de inmediato a realizar simultáneamente las siguientes acciones:

A) Aplicar contablemente al crédito fiscal el monto equivalente al 50% del valor de avalúo de los bienes que estuvieron sujetos a remate.

B) Realizar alguno de los siguientes supuestos:

1.- Enajenar fuera de remate los bienes.

Atendiéndose a la competencia que el artículo 91, fracción VI del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, otorga a la Dirección de Procedimientos de la Tesorería de la Federación, esta autoridad es la facultada para autorizar la enajenación fuera de remate de los bienes que habiendo salido a remate en segunda almoneda no fueron enajenados.

2.- Solicitar para sí o para el gobierno federal, la adjudicación de los bienes que no fueron enajenados en segunda almoneda, los cuales mediante declaración realizada en el acta de la misma, con fundamento en el artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, se consideran enajenados al 50% del valor de avalúo aceptándose como dación en pago, para lo cual se observara el siguiente procedimiento:

- a) Se deberá solicitar la adjudicación a la dirección de administración de cartera y activos no monetarios de la Tesorería de la Federación, quien resolverá girando instrucciones.**

Tratándose de bienes inmuebles, instruirá para llevar a cabo la escrituración inmediata e incorporación al patrimonio inmobiliario federal.

1.- Poniendo el bien a disposición de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo a través de la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales.

2.- La Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales dictara el Acuerdo de destino a favor de la dependencia solicitante.

3.- Se realizara la afectación presupuestal correspondiente en los términos del artículo 29 de la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación.

**ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA**

b) En caso de bienes muebles, esa Dirección deberá recibir la solicitud y emitir el acuerdo de destino que corresponda en los términos del artículo 28 de la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

40.- RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL. DERECHO FISCAL. 2° edición, Editorial Harla, México 1998, Pág. 210.

41.- DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. 3° edición, Editorial Limusa S.A. de C.V., Grupo Noriega Editores, México 1996, Páginas 333 Y 334 .

42.- SÁNCHEZ PIÑA JOSÉ DE JESÚS. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. 5° edición, Editorial Pac. S.A. de C.V., 1997, Pág. 139.

43.- Idem, Pág. 215.

44.- Idem, Pág. 218.

CAPITULO 5

CONCEPTO Y CLASES DE EMBARGO

5.1.- CONCEPTO DE EMBARGO.-

" El embargo es el acto administrativo mediante el cual la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades economico-coactivas grava bienes del deudor para asegurar el interés fiscal y procede cuando ha precedido la notificación y requerimiento del crédito que se pretende. " (45)

Es la intimidación legal hecha a un deudor mediante la cual se constituye una limitación del derecho de propiedad y que a su vez afecta el derecho de disposición para con el embargado.

5.2.- CLASES DE EMBARGO

En materia fiscal existen, por su finalidad, dos clases de embargo a saber:

- Embargo Precautorio

- Embargo como forma de garantía o bien en vía administrativa.

Estas clases de embargo pueden recaer sobre bienes muebles, inmuebles o negociaciones; dentro de los bienes se encuentran considerados, las acciones, créditos certificados de participación, obligaciones en general, títulos, entre otros.

Los bienes inmuebles son aquellos que están unidos al suelo y que por ser esa su naturaleza no pueden ser trasladados de un lugar a otro.

El embargo de negociación, es aquel que recae sobre todos los bienes que constituyen una empresa, es decir sus activos y sus pasivos.

El embargo, el secuestro y el aseguramiento, pertenecen al genero aseguramiento de bienes y su naturaleza jurídica es:

Embargo.- Es el acto mediante el cual la autoridad a través del ejecutor grava bienes del deudor para asegurar el interés fiscal. *(Es el aseguramiento en el que se pueden o no sustraer los bienes según el criterio de la autoridad fiscal.)*

Secuestro.- Es el tipo de embargo a través del cual la autoridad extrae los bienes embargados al llevar a cabo la diligencia, quedando generalmente como

depositario la propia autoridad. Este acto se presenta generalmente cuando se presume que el contribuyente realizara maniobras tendientes a enajenar los bienes de su propiedad para proceder a su remate, así como cuando se puede ubicar como no localizado. *(Interesa la sustracción.)*

Aseguramiento.- Es el tipo de embargo a través del cual la autoridad ejecutora no realiza la extracción de los bienes, dejándolos en depositaria del contribuyente o de un tercero, quedando a su libre albedrío la remoción del depositario y la extracción de dichos bienes *(Nunca es posible sustraer.)* " (46)

5.2.1.- EMBARGO PRECAUTORIO.

" Concepto.- Es el acto mediante el cual la autoridad fiscal, realiza el aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente, para garantizar el cumplimiento de obligaciones fiscales determinadas o no a cargo de este, con la finalidad de que el deudor pague los impuestos omitidos y no oculte, destruya o enajene sus bienes. " (47)

El embargo quedara sin efectos cuando el contribuyente cumpla con la obligación fiscal omitida, su vigencia es de dos meses después de practicado el embargo o bien las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, previstas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación.

El fundamento legal de dicho embargo se establece en los términos del artículo 41, fracción II del Código Fiscal de la Federación, es decir:

Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos legales, las autoridades fiscales requerirán la presentación del documento y simultanea o sucesivamente podrán embargar precautoriamente los bienes o la negociación cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los tres últimos ejercicios o cuando no atiendan tres requerimientos de la autoridad, salvo tratándose de declaraciones en que bastara con no atender un requerimiento.

Es decir, el embargo precautorio se presenta cuando no exista jurídicamente crédito fiscal, pero si la posibilidad de su nacimiento, o bien cuando existiendo crédito fiscal no sea exigible y se ubique en la siguiente hipótesis:

Que se haya determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de esta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento.

Supuestos De Procedencia Del Embargo Precautorio:

Asimismo procede en los términos del artículo 145, segundo párrafo, fracciones I a IV del código Fiscal de la Federación, en los siguientes casos:

I.- 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.

II.- Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.

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

IV.- 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 esta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabara el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios.

5.2.2. - EMBARGO COMO FORMA DE GARANTÍA. (artículo 66 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.)

" Concepto.- Es el acto mediante el cual el contribuyente solicita ante la autoridad fiscal que le sean embargados bienes de su propiedad, a efecto de garantizar obligaciones fiscales firmes, que se estén pagando o se encuentren controvertidos. " (48)

Es importante remarcar que mediante un embargo sin extracción no se constituye una garantía por si solo, el deudor tendrá que declararlo embargo por la vía administrativa mediante una promoción ante la Administración Local de Recaudación, para que esto valide el embargo en calidad de garantía. No obstante, existe el caso especial del embargo en la vía administrativa, que el Código Fiscal Federal prevé como causal para detener el Procedimiento Administrativo de Ejecución, previa la garantía del interés fiscal por este mecanismo, que solamente se aplicara a petición del deudor o de un tercero interesado.

Para los efectos de la fracción V del artículo 141 del Código, el embargo en la vía administrativa se sujetara a las reglas siguientes:

I.- Se practicara a solicitud del contribuyente, quien deberá acompañar los documentos que señale la forma oficial correspondiente.

II.- El contribuyente señalara los bienes en que deba trabarse, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que en su caso se cumplan los requisitos y porcentos que establece el artículo 62 de este reglamento. No serán susceptibles de embargo los bienes que se encuentren en el supuesto a que se refiere el inciso c) de la fracción II del artículo 156 del Código.

III.- Tratándose de personas físicas el depositario de los bienes será el propietario y en el caso de personas morales el representante legal. Cuando a juicio del jefe de la autoridad recaudadora exista peligro del que el depositario se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo; en este supuesto los bienes se depositaran en un almacén en la localidad, con la persona que designe el jefe de la oficina.

IV.- Deberá inscribirse en el Registro Publico que corresponda, el embargo de los bienes que estén sujetos a esta formalidad. Deberán cubrirse, con anticipación a la practica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del Código Fiscal Federal. El pago así efectuado tendrá el carácter definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.

Tipos De Garantía:

La garantía es pues el medio por el cual se asegura la recuperación del interés fiscal, pudiéndose constituir en forma voluntaria o a través del cobro coactivo.

Así pues, cuando se trate de créditos parcializados o controvertidos, la garantía puede ser:

1.- Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera. Generalmente este tipo de garantía se realiza ante Nacional Financiera, mediante la adquisición de un billete de depósito a nombre de la autoridad fiscal. A partir de las reformas efectuadas al Código Tributario, se podrá autorizar a las instituciones de crédito o casas de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal, según lo dispuesto en el nuevo artículo 141-A del citado ordenamiento.

2.- Prenda o Hipoteca. La prenda consiste en el ofrecimiento por parte del contribuyente de bienes muebles de su propiedad que quedan en custodia de la autoridad fiscal.

La hipoteca consiste en el ofrecimiento de bienes inmuebles que realiza el contribuyente ante la autoridad fiscal, a efecto de garantizar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por lo cual se debe realizar el embargo de estos y proceder a inscribirlos en el registro público de la propiedad.

3.- Fianza.: La fianza es el instrumento mediante el cual una compañía afianzadora a través de una póliza que le otorga al contribuyente, este se obliga al pago de las obligaciones omitidas en caso de que el deudor incumpla.

4.- Obligación solidaria asumida por un tercero. Se presenta cuando el deudor solicita ante la autoridad recaudadora, la autorización para que otra persona física o moral, otorgue bienes para garantizar adeudos propios, esta se formalizara ante notario publico o ante el titular de la autoridad fiscal.

5.- Embargo en la vía administrativa.- Procede en los términos del articulo 141, fracción V del Código Fiscal de la Federación, en el caso de que los contribuyentes opten por garantizar el interés fiscal mediante embargo en vía administrativa.

A este respecto se deberá cumplir con las formalidades establecidas en el articulo 66 en relación con el 62 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, las cuales son:

I.- Se practicara a solicitud del contribuyente quien acompañara a la solicitud los documentos que señale la forma oficial correspondiente.

II.- El contribuyente señalara los bienes para embargo que serán suficientes para garantizar el interés fiscal.

III.- El depositario será el propietario de los bienes si es persona física, o el representante legal tratándose de personas morales.

IV.- El embargo deberá inscribirse en el registro publico de la propiedad correspondiente, siempre y cuando la naturaleza de los bienes lo establezca.

V.- Se deberán cubrir anticipadamente gastos de ejecución por el embargo.

6.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente. Ante la posibilidad de garantizar el interés fiscal en alguna de las formas anteriormente citadas, el deudor ofrece ante la autoridad fiscal cuentas por cobrar o títulos de operaciones de crédito, tales como cheques, pagares, acciones etc.

Cuando los títulos valor o cartera de créditos sean otorgados como garantía, se deberá notificar al sujeto obligado al pago dicha acción, con el apercibimiento de que en caso de que se haga efectiva la garantía deberá enterar el importe del adeudo a la autoridad fiscal, en el entendido de que realizara doble pago en caso de incumplimiento de esta disposición.

5.3. - FORMAS DE EMBARGO.

De acuerdo con la naturaleza de los bienes, el embargo puede recaer en bienes muebles, bienes inmuebles o negociaciones.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo tendrá derecho a señalar bienes en el siguiente orden. (artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.)

- Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios.
- Acciones, obligaciones, valores, etc.
- Bienes muebles.
- Bienes inmuebles.

El ejecutor procederá a señalar bienes sin sujetarse al orden anterior, si con quien se entienda la diligencia no señala bienes suficientes, o los señalados no lo fueran en el orden citado, estén ubicados en circunscripción de las diferentes autoridades fiscales ejecutoras, reporten gravámenes, sean de fácil descomposición o sean materias inflamables. (artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.)

5.3.1.- EMBARGO DE BIENES MUEBLES.

De acuerdo con el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, los bienes muebles pueden ser señalados para trabar sobre ellos el embargo.

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

Deberá considerarse que existen bienes muebles que no pueden ser sometidos a embargo y de conformidad con el artículo 157 del Código Fiscal de la Federación son los siguientes:

- **" El lecho cotidiano y los vestidos del ejecutado o su familia.**
- **Los muebles que sean indispensables para el ejecutado y su familia.**
- **Los indispensables para la actividad o profesión a que se dedique el ejecutado.**
- **Los que estén designados a una negociación y que al ser separados impidan la realización de su objeto.**
- **Armas, vehículos, caballos, etc., que los militares utilicen en su actividad.**
- **Las semillas y frutos no cosechados, pero si sus derechos.**
- **El derecho de usufructo pero si sus frutos.**
- **Los derechos de uso o habitación.**
- **Los que constituyen el patrimonio familiar debidamente inscrito en el registro público de la propiedad y de comercio.**
- **Los sueldos y salarios.**
- **Las pensiones de cualquier tipo.**
- **Los ejidos. " (49)**

5.3.2.- EMBARGO DE BIENES INMUEBLES.

Es el acto mediante el cual la autoridad recaudadora, realiza el embargo de bienes raíces, que por su naturaleza no son trasladables, de estos actos es obligatoria su inscripción inmediata en el registro publico de la propiedad y del comercio. De cada uno de los lugares en donde se encuentren ubicados, para evitar que terceros simulen una adquisición o en realidad la realicen, en de mérito de los intereses del fisco.

Bienes inmuebles son todos aquellos que no son susceptibles de ser transportados de un lugar a otro, por ejemplo los terrenos y construcciones.

De acuerdo con el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, los bienes inmuebles pueden ser señalados para trabar sobre ellos el embargo.

5.3.3.- EMBARGO DE NEGOCIACIONES.

El embargo puede recaer en negociaciones, también llamadas empresas, el embargo de las negociaciones debe ser en todo lo que de hecho y por derecho le corresponde, esto es, describiéndose cada uno de los activos fijos, entre los cuales están los derechos, obligaciones, títulos, acciones, etc. De ahí la necesidad de

detallar, describir y circunstanciar todo lo que compone la negociación que se embarga en el acta pormenorizada que para tal efecto se levante, ya que de no hacerlo el embargo será inexistente, por no tener contenido. (artículo 151, fracciones II y 152 del Código Fiscal de la Federación.)

En los embargos de negociaciones, los depositarios designados por la autoridad fiscal o en su caso por el ministro ejecutor adquirirá por disposición expresa de la ley, el carácter de administrador o de interventor con cargo a caja, razón por la cual es importante considerar si se deja como depositario de la negociación al representante legal o a un tercero, de conformidad con el artículo 153 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien hay que recordar que la depositaria es el acto administrativo mediante el cual la autoridad fiscal, o en su caso , el ejecutor en ausencia de esta, designa a una persona física para que guarde y custodie los bienes embargados.

De tal forma como se menciona anteriormente, referente a la depositaria respecto de los embargos de las negociaciones, y de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, se permite a la autoridad ejecutora obtener la recuperación del interés fiscal mediante la figura de intervención, la cual se puede presentar en dos formas, con intervención con cargo a la caja o en grado de administrador, debiendo de considerar que el interventor puede constituirse como

responsable solidario por el mal uso o manejo de las cantidades que recaudo, así mismo por lo que debió recaudar.

Interventor con cargo a caja.- Vigila las operaciones de la negociación embargada y separa de los ingresos diarios de la misma, la cantidad equivalente a cuando menos el 10% que permita acumular un mínimo al mes del 8% del monto del crédito y en 3 meses el 24%, ya que en caso contrario se deberá continuar con el procedimiento administrativo de ejecución (artículo 172 del Código Fiscal de la Federación.)

Interventor en grado de administración.- Al efectuarse el embargo, el interventor podrá ser nombrado en grado de administrador, o bien dicho nombramiento podrá realizarse cuando las medidas tomadas por el interventor con cargo a la caja no sean acatadas.

El interventor en grado de administrador sustituye al administrador o consejo de administración en las sociedades correspondientes, convirtiéndose prácticamente en dueño de la misma. (artículo 165 del Código Fiscal de la Federación.)

5.3.4. - EMBARGOS DE CRÉDITOS A FAVOR DEL EJECUTADO

En el caso de que sean embargados créditos a favor del ejecutado (artículo 160 del Código Fiscal de la Federación.), será notificado el hecho a los deudores, apercibidos del doble pago si no lo hacen ante el fisco.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CITAS BIBLIOGRAFICAS

45.- DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. 3° edición, Editorial Limusa S.A. de C.V., Grupo Noriega Editores, México 1996, Páginas 123 .

46- Idem., Pág.128

47.- FRAGA GABINO. DERECHO ADMINISTRATIVO. 32°, edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1993, Pág. 415.

48.-Idem.- Página.- 418

59.- Prontuario Fiscal Correlacionado 2000. 38ava. edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. DE C.V., México 2000.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CAPITULO SEIS

LA JUSTIFICACION DE FORMALIDAD EN LA DESIGNACION DE TESTIGOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

De los capitulos anteriores se desprende que el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación resulta violatorio a todas luces del artículo 16 de nuestra Constitución.

Lo anterior, toda vez que la garantía Constitucional consagrada en el numeral 16 citado, refiere, entre otras cosas, lo siguiente:

"16.-Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En toda orden de cateo, que solo la autoridad podrá expedir y que será escrita, se expresara el lugar que ha de inspeccionarse, levantándose, al concluirla una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia. "

Sin embargo, el artículo 155 del referido Código Fiscal de la Federación, textualmente, señala:

"155.- La persona con quién se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo... "

Es decir, de la simple lectura que se haga al párrafo pretranscrito, tenemos la violación a la garantía Constitucional consagrada en el numeral 16, siendo que el Código Fiscal de la Federación no prevé como necesaria la designación de los testigos al momento de levantarse y asentarse en el acta de embargo, hechos que al no contar con la formalidad obligatoria, por así establecerlo en la Constitución mexicana, pudieran no ser ciertos, lo cual lógicamente deja en un estado de incertidumbre e indefensión a cualquier contribuyente.

Asi mismo, cabe mencionar que las formalidades son aquellas condiciones, terminos y expresiones que se requieren para que un acto sea valido y por lo tanto debe ser una formalidad la desigancion de testigos dentro del procedimiento administrativo de ejecucion los cuales daran fé de los hechos ocurridos y asentados en este caso en el embargo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CONCLUSION UNICA

Por todo lo anterior y con el solo objeto de cumplir con la garantía constitucional establecida en el artículo 16 propongo una modificación al artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el cual quedaría redactado de la siguiente forma:

Artículo 155.- La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar...La persona con quien se entienda la diligencia de embargo deberá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, el ejecutor en el acta así lo hará constar, debiendo designar dos testigos que den fé de los hechos asentados en dicha acta. Y en caso de existir omisión de los requisitos de formalidad, dicha acta será nula de pleno derecho.

Con la propuesta de modificación al artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, tenemos como requisito obligatorio de formalidad la designación de testigos, los cuales darán fé de los hechos asentados en la misma, creando con ello al contribuyente seguridad y certeza jurídica; evitando en lo posible, que el ejecutor asiente a su libre albedrío hechos que pudieren ser no ciertos, cumpliendo así con la garantía constitucional establecida en el artículo 16 Constitucional.

BIBLIOGRAFIA.-

- 1.- DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO.- Principio de Derecho Tributario, 3ra. edición, Editorial Limusa, S.A. de C.V., Grupo Noriega Editores, México. 1996. 786 Págs.

- 2.- FERNÁNDEZ Y CUEVAS, JOSÉ MAURICIO.- Jurisprudencia en materia fiscal, Editorial Jus, México. 1995. 460 Págs.

- 3.- FRAGA GABINO.- Derecho Administrativo -. 32va. edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1993. 361 Págs.

- 4.- GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO.- Introducción al Estudio del Derecho.- 44va. edición.- Editorial Porrúa, S.A., México. 1992. 531 Págs.

- 5.- RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL.- Derecho Fiscal.- 2da. edición, Editorial Harla, México, 1998. 471 Págs.

- 6.- SÁNCHEZ LEÓN, GREGORIO.- Derecho Procesal Administrativo y Fiscal.- 10ma. edición.- Editorial Cárdenas, México, 1996. 608 Págs.

7.- SÁNCHEZ LEÓN, GREGORIO.- Derecho Fiscal Sustantivo.- 10ma.- edición, Editorial Cárdenas, México, 1996. 451 Págs.

8.- SÁNCHEZ PIÑA, JOSÉ DE JESÚS.- Nociones de Derecho Fiscal.- 5ta. edición, Editorial PAC S.A. de C.V., 1997. 477 Págs.

LEGISLACION

9.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.- 128va. edición, Editorial Porrúa, México 1999.

10.- Prontuario Tributario Correlacionado, 1999.- Editorial Ediciones Contables Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., México 1999.