

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA

FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN



**ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO
DE EJECUCIÓN Y DEL EMBARGO
PRECAUTORIO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 145 DEL
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

TRABAJO TERMINAL

Que para obtener el Diploma de:

ESPECIALIDAD EN FISCAL

Presenta:

Arturo Hernández Cruz.

Director:

Benjamín Zamora Sánchez Alós

Mexicali, Baja California, México

Marzo de 2004

ÍNDICE

PÁGINA

INTRODUCCIÓN.....	1
-------------------	---

CAPÍTULO PRIMERO CONCEPTOS GENERALES

1.1	La función administrativa del Estado.....	5
1.2.	Concepto de acto administrativo.....	5
1.3.	Elementos del acto administrativo.....	5
1.4.	Clasificación de los actos administrativos.....	7
1.5.	El acto de molestia.....	12
1.6.	El acto de privación.....	12
1.7.	Fundamentos Constitucionales para el establecimiento de los tributos.....	12
1.7.1.	Artículo 31 Constitucional.....	12
1.7.2.	Artículo 73 Constitucional.....	13
1.7.3.	Artículo 74 Constitucional.....	13
1.7.4.	Artículo 14 Constitucional.....	13
1.7.5.	Artículo 16 Constitucional.....	14
1.7.6.	Artículo 21 Constitucional.....	14
1.7.7.	Artículo 22 Constitucional.....	15

CAPÍTULO SEGUNDO DE LOS INGRESOS DEL ESTADO DE ACUERDO AL CÓDIGO FISCAL

2.1.	Concepto de contribución.....	17
2.2.	Características de las contribuciones.....	17
2.3.	Elementos de las contribuciones.....	17
2.4.	Impuestos.....	19
2.5.	Aportación de seguridad social.....	20
2.6.	Contribuciones de mejoras.....	20
2.7.	Derechos.....	20
2.8.	Accesorios de las contribuciones.....	21
2.9.	Aprovechamientos.....	21
2.10.	Productos.....	21

CAPÍTULO TERCERO

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

3.1.	Naturaleza.....	24
3.2.	Presupuestos del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	27
3.3.	Etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	27
3.4.	Requerimiento de pago.....	27
	3.4.1. Generalidades.....	27
	3.4.2. Notificación del requerimiento.....	28
3.5.	Embargo.....	29
	3.5.1. Bienes embargables.....	29
	3.5.2. Bienes inembargables.....	29
	3.5.3. Intervención de negociaciones.....	30
3.6.	Remate.....	32
	3.6.1. Generalidades.....	32
	3.6.2. Precio de venta.....	33
	3.6.3. Fecha de remate.....	33
	3.6.4. Postura legal.....	33
	3.6.5. Las almonedas.....	34
	3.6.6 De la adjudicación.....	34
	3.6.7. Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	35

CAPÍTULO CUARTO

DEL EMBARGO PRECAUTORIO

4.1.	Concepto de embargo.....	37
4.2.	Clases de embargo de acuerdo al Código Fiscal.....	37
	4.2.1. Embargo precautorio.....	37
	4.2.2. Embargo definitivo.....	39
	4.2.3. Embargo voluntario.....	40
4.3.	Análisis de la constitucionalidad del embargo precautorio.....	41
	4.3.1. Principio de legalidad tributaria.....	42
	4.3.2. Principio de constitucionalidad.....	43
	4.3.3. Principio de generalidad.....	43
	4.3.4. Principio de obligatoriedad.....	44
	4.3.5. Principio de proporcionalidad.....	45
	4.3.6. Principio de equidad.....	46
	4.3.7. Comentarios del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación.....	47

CONCLUSIONES.....	60
-------------------	----

FUENTES DE CONSULTA.....	64
--------------------------	----

INTRODUCCIÓN

En virtud de que la principal finalidad del hombre es la felicidad, la cual sólo se puede alcanzar siendo libre para realizar lo deseado, se han establecido en un ordenamiento legal los derechos inherentes a las personas humanas, llamadas garantías individuales derechos previstos en nuestra constitución en su parte dogmática que se integran de las garantías de propiedad, libertad, seguridad jurídica y de igualdad. Estas garantías deben ser garantizadas en un estado de derecho, mediante leyes justas, que compatibilicen los derechos individuales y los derechos sociales, y más importante todavía, que garanticen al gobernado la indispensable libertad, para que pueda lograr lo anhelado y satisfacción de sus intereses personales y como consecuencia el bienestar de la sociedad de la que formamos parte.

Estamos hablando de los derechos mínimos en favor de los gobernados dentro de un Estado de Derecho, dentro de una entidad política organizada, en la que la actividad del gobierno, está sometida a normas preestablecidas y a las que se debe de ajustar su función administrativa, que desarrolla día con día mediante la emisión de actos individualizados, que constituyen el acto administrativo, que en la mayoría de las ocasiones transgreden los derechos mínimos de los gobernados, pasando por alto la autoridad las formalidades que la ley establece para la validez y legalidad del acto emitido.

Para lograr lo anterior, la Ciencia del Derecho ha instituido principios y normas jurídicas en un orden jerárquico piramidal, esto lo trasladamos al ámbito administrativo, y más específicamente al fiscal, en donde primeramente encontramos el principio de constitucionalidad, desprendiéndose de éste que las leyes tributarias deben estar sometidas a la Constitución, desde que se

expide la norma tributaria hasta su aplicación en la esfera de los gobernados o contribuyentes.

Las normas tributarias existen principalmente para satisfacer las necesidades colectivas que debe de satisfacer el estado, mediante el ejercicio de sus atribuciones y facultades encaminadas a la prestación de los Servicios Públicos, para poder alcanzar el fin deseado logrando el desarrollo y armonía de la sociedad, dándoles prioridad a esta clase de leyes sobre las meramente particulares desprendiéndose todo ello de la Ley Fundamental de la Nación; la finalidad principal es la de cubrir los gastos públicos del Estado, mediante la obtención de los ingresos que requiere para el logro de sus atribuciones, siendo su principal fuente de recursos públicos los que provienen de la explotación del patrimonio de los particulares vía contribuciones y sus accesorios, contando desde luego con otro tipo de ingresos como lo son los productos, aprovechamientos y los obtenidos del ejercicio del crédito público. Estos conceptos serán analizados en el desarrollo del presente trabajo, precisamente.

En la ejecución de las funciones propias del Estado, encontramos que el hombre, a través del proceso legislativo durante la existencia del propio Estado ha creado y aplicado diversos procedimientos, esto encaminado a variados fines, cuidando siempre de garantizar los derechos mínimos de sus gobernados y a los que nos hemos referido en párrafos anteriores.

De acuerdo a los razonamientos expuestos, tenemos que el procedimiento administrativo está sujeto a particularidades propias del acto administrativo, mismo que se analiza en el capítulo primero de este trabajo terminal, que se elabora para obtener diploma de especialidad en fiscal, enfocado principalmente al análisis del procedimiento administrativo de ejecución y al embargo precautorio previsto en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de ser la materia del problema base de esta

investigación, y específicamente se presentan las formalidades fiscales y procesales que rigen en la actualidad para dicho procedimiento y que siguiendo el lineamiento constitucional que prevalece en nuestra forma de gobierno, el estado actuando como autoridad fiscal por conducto de sus diferentes instancias debe respetarlo al ejercer su función administrativa..

Dentro del procedimiento administrativo de ejecución, encontramos lo relativo al embargo precautorio en materia fiscal, entendido como un acto de afectación decretado por una autoridad sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada o del contribuyente, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente el interés fiscal, el cual se estudia en este trabajo, y que se encuentra fundamentado en el Artículo 145 del Código Fiscal de la Federación analizado en el mismo capítulo respectivo, con el objeto de llegar a una conclusión relativa a la constitucionalidad de este numeral.

Con el desarrollo de este trabajo terminal se busca, concluir si es que en el procedimiento administrativo en particular, se conculcan o no las garantías de audiencia, legalidad y certeza jurídica en perjuicio del contribuyente sujeto a un embargo precautorio, si se respetan sus derechos subjetivos públicos establecidos en la Constitución.

Para la elaboración de este trabajo fue necesario llevar a cabo en primer término un análisis y revisión del marco legal de los diversos ordenamientos jurídicos que regulan el procedimiento administrativo de ejecución en sus diversas etapas, en segundo término fue definir los conceptos básicos, por lo que fue necesario hacer una búsqueda de bibliografía seleccionada y por tratarse de un trabajo de estudio fue necesario someternos a parte del trabajo descrito, a realizar trabajo de campo intercambiando opiniones y consultas con los profesionistas que ejercen en esta área para conocer su opinión al respecto y tener una perspectiva práctica en el ejercicio de la profesión del trabajo que se desarrolla.

CAPÍTULO I

CONCEPTOS GENERALES

1.1. LA FUNCIÓN ADMINISTRATIVA DEL ESTADO

Es la que el Estado realiza bajo un orden jurídico, y que consiste en la ejecución de actos materiales o de actos que determinan situaciones jurídicas para casos individuales. (Gabino Fraga pag. 68)

1.2. CONCEPTO DE ACTO ADMINISTRATIVO

Manifestación unilateral de voluntad que expresa una resolución o decisión de una autoridad administrativa competente en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite y declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general. (Gabino Fraga pag. 229)

El acto tiene ejecución o ejecutividad. Es ejecutivo, aquel acto que tiene potestad necesaria, para en caso de no cumplirse voluntariamente por el sujeto pasivo, pueda exigirse por las autoridades su cumplimiento en forma coactiva.

Que ha causado ejecutoria. Aquella sentencia o acto contra el cual ya no cabe ningún medio de impugnación.

1.3.ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO

Sujeto

Voluntad

Objeto

Motivo

Fin

Forma

- a) **SUJETO:** El sujeto del acto administrativo es el órgano de la administración que lo realiza. En su carácter de acto jurídico, el acto administrativo exige ser realizado por quien tiene aptitud legal.

Sujeto activo: El órgano administrativo creador del acto.

Sujeto Pasivo: A quienes va dirigido el acto administrativo.

- b) **VOLUNTAD:** El acto administrativo debe de estar formado por una voluntad libremente manifestada, en el derecho administrativo se requiere que la voluntad generadora del acto no esté viciada por error, dolo o violencia. Debe expresarse en los términos previstos por la ley, debe ser posible física y jurídicamente, debe ser lícito, y debe ser realizado dentro de las facultades que el otorga la competencia del órgano administrativo que lo emite.

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

Directo o inmediato, creación, transmisión, modificación de derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo y en la materia en la que tiene competencia.

Indirecto o mediato, realización del acto del órgano del Estado, cumplir con sus cometidos, ejercer la potestad pública que tiene encomendada.

- d) **MOTIVO:** Es el antecedente que provoca el acto, el acto administrativo estará legalmente motivado cuando se ha comprobado la existencia objetiva de los antecedentes previstos por la ley y ellos suficientes para producir el acto.

- e) **FINALIDAD:** Es el fin que se persigue con la realización del acto. Debe ser de un fin de interés general. No debe perseguir una finalidad en oposición a la ley. Debe de existir competencia de la autoridad. Atacar el acto por medio de los mismos actos que la ley ha establecido para el efecto.
- f) **FORMA:** Es un elemento externo que viene a integrar el acto administrativo y debe contener todos los requisitos que la ley señala como necesarios para la expresión de la voluntad que genera la decisión administrativa, la forma es una solemnidad para la existencia del acto.

Manifestación material objetiva en que se plasmó el acto administrativo, para el efecto que pueda ser apreciada por los sujetos pasivos o percibidas a través de los sentidos, puede ser escrita, verbal, etc. (Gabino Fraga pag.)

1.4.CLASIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

La actividad administrativa realiza dentro de su esfera, la finalidad principal del Estado, que es la de dar satisfacción al interés general, por medio de intervenciones tendientes a regular y fomentar la actividad de los particulares; por medio de servicios públicos que otorguen prestaciones para satisfacer las necesidades colectivas y por la gestión directa en la vida económica, cultural y asistencial.

Ahora bien, como esas actividades se realizan en forma de función administrativa, y como está, consiste en la ejecución de actos materiales o actos que determinan situaciones jurídicas individuales, es necesario hacer, la caracterización de los actos administrativos más importantes. (Gabino Fraga pag. 230-239).

a) POR SU NATURALEZA

MATERIALES. Son aquellos que no producen ningún efecto de derecho. Es decir, implican condiciones de validez para el acto jurídico, sean elementos que intervengan en el procedimiento de formación de otros actos administrativos o constituyan un medio de ejecución para los mismos.

JURÍDICOS. Son aquellos que sí engendran consecuencias jurídicas.

b) DE LAS VOLUNTADES QUE INTERVIENEN PARA SU FORMACIÓN

Constituidos por Voluntad Única.

ACTO SIMPLE. Es el formado por una sola voluntad, conserva ese carácter, aún cuando en el procedimiento previo a su emanación se hagan necesarios otros actos de voluntad, tales como opiniones, consultas, juicios técnicos etc.

FORMADOS POR EL CONCURSO DE VARIAS VOLUNTADES.

ACTO COLEGIAL. Es el que emana de un órgano único de la administración constituido por varios miembros.

EL ACTO COMPLEJO O COLECTIVO. Es aquel que se forma por el concurso de voluntades de varios órganos de la Administración. Ejemplo Art. 92 Constitucional.

EL ACTO UNIÓN. Es otra categoría de actos que se define también por la intervención de varias voluntades pero en las cuales ni su finalidad es idéntica, como en los actos colectivos, ni su efecto es el de dar nacimiento a una situación jurídica individual, como en los contratos.

c) DE LA RELACIÓN QUE DICHAS VOLUNTADES GUARDAN CON LA LEY

ACTO OBLIGATORIO, REGULADO O VINCULADO. Es el acto que constituye la mera ejecución de la Ley, el cumplimiento de una obligación que la norma impone a la administración cuando se han realizado determinadas condiciones de hecho.

d) DEL PUNTO DE VISTA DEL RADIO DE ACCIÓN

ACTOS INTERNOS. Comprende toda una serie de actos, unos de naturaleza jurídica y otros de naturaleza material aunque conformes a las reglas de derecho, que constituyen la vida interna de la administración.

ACTOS EXTERNOS. Dentro de esta categoría quedan comprendidos los actos administrativos por medio de los cuales se realizan las actividades fundamentales del Estado o sean las de prestar los servicios que están a su cargo, las tendientes a su mantenimiento y conservación del orden público, las de ordenar y controlar la acción de los particulares y las de gestión directa.

e) POR SU FINALIDAD

ACTOS PRELIMINARES Y DE PROCEDIMIENTO. Esta constituido por todos aquellos actos que no son sino un medio, un instrumento para realizar los actos que constituyen el principal fin de la actividad administrativa. Por esa razón pueden llamarse también actos instrumentales.

ACTOS DE EJECUCIÓN. Todos aquellos actos que tienden a ser cumplir forzadamente las resoluciones y decisiones administrativas, cuando el obligado no se allana voluntariamente a ello. Ejemplo Procedimiento Administrativo de Ejecución en materia fiscal.

f) POR RAZÓN A SU CONTENIDO

1. ACTOS DIRECTAMENTE DESTINADOS A AMPLIAR LA ESFERA JURIDICA DE LOS PARTICULARES

ACTOS DE ADMISIÓN. Los que dan acceso a un particular a los beneficios de un servicio público.

ACTOS DE APROBACIÓN. Son los actos por virtud de los cuales una autoridad superior da su consentimiento para que un acto de una autoridad inferior pueda producir sus efectos. El acto de aprobación produce el efecto jurídico de dar eficacia a un acto válido anterior, es decir, que el acto aprobado tiene desde el momento de su emisión todos los caracteres que la ley exige para su validez; pero no puede producir efecto hasta que viene el acto de aprobación.

LA DISPENSA. Es el acto administrativo por virtud del cual se exonera a un particular de la obligación de cumplir una ley de carácter general o de satisfacer un requisito legal.

AUTORIZACIÓN, LICENCIA O PERMISO. Es un acto administrativo por el cual se levanta o remueve un obstáculo o impedimento que la norma legal ha establecido para el ejercicio de un derecho de un particular, así pues constituyen actos que condicionan para un particular el ejercicio de algunos de sus derechos.

CONCESIÓN. Está se emplea para aquellos casos en los que no hay ningún derecho previo del particular a la materia que es objeto de la concesión, en que ninguna facultad le corresponde, en que ninguna actividad puede desarrollar, sino en virtud de la propia concesión que es la que crea directamente tales derechos o facultades. Ejemplo Concesión Minera.

2. ACTOS DIRECTAMENTE DESTINADOS A LIMITAR LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES

ORDENES ADMINISTRATIVAS. Estos constituyen actos administrativos que imponen a los particulares una obligación de dar o hacer o de no hacer llamándose según sea el caso, mandato o prohibición.

ACTO DE EXPROPIACIÓN. Constituye un acto por medio del cual el Estado impone a un particular la cesión de su propiedad por causa de la utilidad pública, mediante ciertos requisitos, de los cuales el principal es la compensación que al particular se le otorga por la privación de esa propiedad.

LAS SANCIONES. Son Aquellos en virtud de los cuáles se castiga la infracción de las Leyes y de las órdenes administrativas.

ACTOS DE EJECUCIÓN. Son actos administrativos por medio de los cuales la autoridad administrativa ejerce coacción sobre los particulares que se niegan a obedecer voluntariamente los mandatos de la Ley y las órdenes de la referida autoridad.

3. ACTOS QUE HACEN CONSTAR LA EXISTENCIA DE UN ESTADO DE HECHO O DE DERECHO

ACTOS DE REGISTRO, CERTIFICACIÓN Y AUTENTIFICACIÓN. Actos por virtud de los cuáles la administración hace constar la existencia de un hecho, de una situación o el cumplimiento de requisitos exigidos por Leyes Administrativas.

Actos de Notificación y Publicación. Cuyo objeto es dar a conocer resoluciones administrativas fijando el punto de partida para otros actos o recursos. Ejemplo Recepción de declaraciones de los particulares.

1.5 EL ACTO DE MOLESTIA

Acto de molestia se define, como actos materialmente administrativos y jurisdiccionales que causen al gobernado una simple afectación o perturbación a cualquiera de sus bienes jurídicos, sin importar un menoscabo, merma o disminución de su esfera subjetiva de derecho, ni una impedición para el ejercicio de un derecho. (Ignacio Burgoa pag.585)

1.6. EL ACTO DE PRIVACIÓN

Son actos de autoridad que importen una merma o menoscabo a la esfera jurídica de los gobernados determinados por el egreso de algún bien, material o inmaterial constitutivo de la misma o así como en la impedición para el ejercicio de un derecho. (Ignacio Burgoa 532)

1.7. FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES PARA EL ESTABLECIMIENTO DE LOS TRIBUTOS

1.7.1. ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL

Precepto constitucional que establece la obligación de todos los mexicanos de contribuir al gasto público de la Federación, del Distrito Federal o del Estado y Municipios en que se resida de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

1.7.2 ARTÍCULO 73 CONSTITUCIONAL

Artículo constitucional que establece las facultades del Congreso de la Unión, y en su fracción VII enuncia “Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Este artículo, aunado con el 31 fracción IV, determina que la obligación de contribuir a los gastos públicos, debe establecerse en una ley formal y materialmente legislativa, o sea expedida por el Poder Legislativo con efectos jurídicos generales y obligatorios.

1.7.3. ARTÍCULO 74 CONSTITUCIONAL

Son facultades exclusiva de la Cámara de Diputados:

Fracción IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

1.7.4. ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL

El segundo párrafo del artículo 14 constitucional establece que:

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

Este párrafo consagra la garantía de audiencia, la cual contiene, a su vez, cuatro garantías específicas de seguridad jurídica que deben respetarse para cumplir con la misma que son:

- Debe seguirse un juicio en contra de la persona quién se pretenda privar de alguno de los bienes jurídicos tutelados por dicha garantía.
- El juicio debe tramitarse y substanciarse ante los tribunales previamente establecidos, con anterioridad al los hechos materia del juicio respectivo.
- Que en el juicio se observen las formalidades esenciales del procedimiento.
- Que la resolución correspondiente se dicte de conformidad con las leyes existentes con anterioridad al hecho motivo del juicio.

1.7.5. ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL

El artículo 16 Constitucional establece que; nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Garantía de seguridad jurídica que impone la obligación a la autoridad de que todos los actos de molestia deben de estar debidamente fundadas y motivadas para no incurrir en violación a este principio.

1.7.6. ARTÍCULO 21 CONSTITUCIONAL

Establece que, la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de las sanciones por infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía.

Dispositivo legal que facultad a las autoridades administrativas para aplicar sanciones que son castigos impuestos a los contribuyentes que infringen las disposiciones legales es este caso de carácter fiscal que traducen en multas pecuniarias.

1.7.7. ARTÍCULO 22 CONSTITUCIONAL

En materia fiscal están prohibidas las multas excesivas, y esto lo confirma el artículo 22 constitucional al establecer que:

Quedan prohibidas las penas de mutilación, azotes, palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualquiera otras penas inusitadas y trascendentales.

CAPÍTULO SEGUNDO
DE LOS INGRESOS DEL ESTADO DE ACUERDO AL CODIGO
FISCAL

2.1 CONCEPTO DE CONTRIBUCIÓN

El diccionario de la Real Lengua Española la define como; Acción de contribuir. Cosa que se hace o da para contribuir a algo.

Definiendo de igual forma el vocablo “contribuir” como; Dar o pagar cada uno la cuota que le cabe por un impuesto o repartimiento. Concurrir voluntariamente con una cantidad para determinado fin. (Diccionario Enciclopédico Ilustrado Océano pag.153).

La terminología en materia de tributos es promiscua y se presta a confusiones.

Nuestra Constitución, en su artículo 31 fracción IV, establece las contribuciones de tal forma que engloba sus cuatro especies. Y en nuestro Código Fiscal de la Federación utiliza el vocablo “contribución” como un equivalente al del tributo, por lo que procederemos a definir de igual manera el concepto doctrinal de tributo.

- Para Blumenstein “tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”.

- Para Jarach “el tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de cobrarlo”. (Francisco de la Garza pag.318).

Nuestra legislación fiscal no define lo que debe entenderse por contribución, sino que únicamente se limita a mencionar como se clasifica, y a definir cada una de las clases de las contribuciones.

Sin embargo, de los elementos que contienen las contribuciones definidas, ya se trate de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o derechos y de lo dispuesto en disposiciones constitucionales de carácter fiscal, se pueden definir las contribuciones como:

“Las prestaciones en dinero o en especie establecidas en la ley unilateralmente por el Estado, a cargo de las personas físicas y las morales, para sufragar los gastos públicos, cuando se encuentren en la situación jurídica” o de hecho prevista por la misma”.(Fernández Martínez pag.154).

2.2. CARACTERÍSTICAS DE LAS CONTRIBUCIONES

- Es una prestación.
- La prestación debe ser cubierta en dinero o en especie.
- Son a cargo de las personas físicas o morales.
- Deben estar establecidas en una ley.
- Deben ser generales y obligatorias.
- Las contribuciones deben de ser justas.
- Se deben destinar para sufragar los gastos públicos del Estado.

2.3. ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES

- **LOS SUJETOS**, son las personas físicas o morales obligados al pago de la contribución a su cargo.
- **EL OBJETO**, esta constituida por la situación jurídica o de hecho prevista por la ley como generadora de la obligación contributiva o tributaria. También se le conoce como hecho imponible.
- **BASE**, esta representada por la cantidad o criterio considerado para la aplicación de la ley sobre la que se determina el monto de la contribución a cargo del sujeto pasivo, o sea el contribuyente.
- **TASA O TARIFA**, están representadas por el tanto por ciento o las listas de unidades y de cuotas correspondientes para un determinado objeto que se aplica al objeto de la contribución una vez determinada su base.

2.4. IMPUESTOS

Según sea el país y el momento histórico, encontramos un gran número de definiciones acerca de lo que debe entenderse por impuesto, nuestro Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 fracción I, los define como las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y

morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos.

De las definiciones formuladas por los tratadistas del derecho fiscal, se puede considerar como común a todas ellas la siguiente:

“ los impuestos son las cantidades en dinero, en especie o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos”. (Fernández Martínez pag. 190).

Los impuestos se clasifican de diversa índole siendo los más importantes los siguientes:

- Directos.
- Indirectos.
- Generales.
- Especiales.
- Reales.
- Personales.
- Progresivos.
- Proporcionales.
- Sobre bienes y servicios.
- Sobre ingresos y riqueza.
- Inflacionarios. (Mayolo Sánchez pag. 233).

2.5. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

El Código fiscal de la Federación las define en su artículo 2 fracción II de la siguiente manera:

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

2.6. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

El Código fiscal de la Federación las define en su artículo 2 fracción III de la siguiente manera:

“ Son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas”.

2.7. DERECHOS

El Código fiscal de la Federación las define en su artículo 2 fracción IV de la siguiente manera:

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

2.8. ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES

- **RECARGOS**, de acuerdo al artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, son la indemnizaciones a cargo del contribuyente y a favor del fisco federal por la falta de pago oportuno de las contribuciones, mismo precepto legal que establece la forma de calcular su monto y tasa aplicable en cada año para cada uno de los meses transcurridos en que se incurra en mora

- **SANCIONES**, son los castigos que la autoridad impone a quién viole una ley fiscal, por dejar de hacer lo que ordena o por realizar lo que prohíbe.

- **GASTOS DE EJECUCIÓN**, son las prestaciones que debe cubrir el deudor de un crédito fiscal, originados en el procedimiento administrativo de ejecución

seguido en su contra, por la falta de pago oportuno de una contribución, mimos que en el artículo 150 del ordenamiento legal citado se establecen como gastos ordinarios y extraordinarios.

- **INDEMNIZACIÓN DEL 20%** del valor del cheque, según se desprende del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, es la percepción que obtiene el Erario Federal cuando se libra un cheque para cubrir un crédito fiscal y el mismo no es pagado por la Institución de crédito.

2.9. APROVECHAMIENTOS

El artículo 3 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo los define como; los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distinto de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

2.10. PRODUCTOS

El artículo 3 del Código Fiscal de la Federación en su segundo párrafo los define como; las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

CAPÍTULO TERCERO
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

3.1. NATURALEZA

El procedimiento administrativo de ejecución es de naturaleza administrativa, tanto subjetiva como objetivamente; en el primero de los casos porque es ejercido por la misma Administración Pública, quien se constituye como el sujeto activo; es también de naturaleza objetiva porque su finalidad es el cobro forzoso de créditos fiscales no satisfechos voluntariamente por los particulares, pero cabe hacer la aclaración que no tiene la característica de resolver controversia alguna, por lo que descartamos la posibilidad que sea un procedimiento compositivo.

El procedimiento administrativo de ejecución tiene el carácter de procedimiento de ejecución satisfactoria, ya que la satisfacción de interés del acreedor se logra mediante la prestación consistente en la obtención de una cantidad de dinero, y en casos muy excepcionales, de otros bienes.(Francisco de la Garza pag. 625).

En los artículos 4 y 6º del Código Fiscal de la Federación, encontramos perfectamente definido lo que es un crédito fiscal, también ahí se señala específicamente el momento en que nace la obligación fiscal objeto del presente título, que a la letra dice: 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.

Al respecto, haremos las siguientes consideraciones, un hecho imponible, es la hipótesis normativa que al realizarse provoca el nacimiento de la obligación fiscal; y el hecho generador, es el hecho material que al realizarse actualiza esa hipótesis normativa. Estos elementos se encuentran íntimamente relacionados, por lo tanto, concluiremos que la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho generador, pues el momento preciso al

que se hizo alusión, coincide con la situación abstracta prevista en la ley, en relación a lo anterior: "...La obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal..." (Rodríguez Lobatos pag. 126).

Cabe aclarar que al nacer una obligación fiscal, debe determinarse lo siguiente: la ley aplicable, determinar el domicilio fiscal del contribuyente, fijar el momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción y determinar las sanciones aplicables en función de la ley vigente.

También es importante mencionar que al nacer una obligación fiscal, ésta debe encuadrarse, en una conducta tipificada por la Ley Fiscal especial que corresponda, que no necesariamente genera un crédito fiscal, sino obligaciones de hacer y no hacer o tolerar. Solamente que la citada obligación fiscal pueda determinarse en cantidad líquida, podrá denominarse crédito fiscal.

Todos y cada uno de los créditos fiscales generados, contarán con su propia naturaleza jurídica, es decir; cuando exclusivamente un sujeto pasivo realiza el hecho jurídico previsto en la ley fiscal, se habrá generado un crédito fiscal denominado impuesto. En el caso del crédito fiscal denominado derecho, el propio Código Fiscal de la Federación señala como hecho generador del mismo, el momento en que justamente la autoridad en turno presta el servicio administrativo solicitado por el sujeto pasivo. Cuando se trate de créditos fiscales denominados contribuciones especiales; nacerá tal obligación, justamente en el momento en que la autoridad dicte la resolución relativa para que se realice la obra objeto de tal contribución.

La determinación de la obligación tributaria es generalmente la constatación, por parte de la autoridad administrativa de la existencia y cuantía de una deuda, dicha acreditación puede ser por parte del fisco, del particular o de

ambos, Raúl Rodríguez Lobato cita a Giuliani Founrouge quien define a 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 (Rodríguez Lobatos pag. 122). La determinación del crédito fiscal, es obviamente posterior al nacimiento de la obligación tributaria, ya que es la constatación y liquidación de la deuda generada por el incumplimiento.

Para determinar un crédito fiscal debemos ceñirnos al principio de legalidad, es decir, atender a la ley fiscal principal, porque si esta determinación se basa en un reglamento o en cualquier otra ley derivada, se violarían en perjuicio del contribuyente garantías constitucionales.

En función del principio de simplicidad en materia fiscal, cuando el particular deba determinar por sí el crédito a su cargo, la ley fiscal de que se trate ... debe satisfacer los requisitos siguientes: sencillez, economía, comodidad y limpieza".

Cuando tenga que intervenir la autoridad administrativa en la determinación del crédito, ya sea en uso exclusivo o con audiencia del contribuyente, deberá contener la ley de la materia reglas específicas para tal efecto, estas situaciones en nuestro sistema fiscal se dan en casos excepcionales, en virtud que el Artículo 6º del Código Fiscal de la Federación en su párrafo tercero establece que "...corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

El procedimiento administrativo de ejecución es uno de los muchos medios con que cuenta el ordenamiento jurídico fiscal, para que la autoridad, por su medio, logre el cumplimiento de sus actos, en virtud de la ejecutoriedad que llevan implícita.

3.2. PRESUPUESTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Para que se pueda iniciar deben darse los siguientes presupuestos:

- La existencia de una obligación de pago a cargo del sujeto determinado;
- Que la obligación haya sido debidamente liquidada;
- Que el crédito fiscal haya sido debidamente notificado;
- Que el crédito sea jurídicamente exigible.

3.3. ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Se encuentran ordenados hacia un único fin: el pago de la obligación fiscal insatisfecha.

La estructura del procedimiento tiene tres grandes fases o momentos:

- Requerimiento.
- Embargo.
- Remate.

3.3. REQUERIMIENTO

Consiste en el acto inicial del procedimiento administrativo de ejecución, en los casos en que la autoridad fiscal ejerce sus facultades de cobro coactivo cuando los contribuyentes no cumplen en los plazos señalados por la ley de la materia para el cumplimiento de sus obligaciones en forma voluntaria.

3.4.1. GENERALIDADES

Es un acto de carácter administrativo emanado del órgano ejecutor y que tiene por finalidad compeler al destinatario del mismo a efectuar el pago del crédito fiscal no cubierto.

Desde el punto de vista procesal marca el inicio o primera etapa del procedimiento administrativo de ejecución: a través del que se pone en marcha la facultad económico-coactiva.

En tanto que debe ser notificado al deudor debe reunir los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación:

- Por escrito;
- Debe contener un señalamiento preciso de la autoridad que lo emite;
- Debe estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trata;
- Nombre de la persona o personas destinatarias y su domicilio;
- Nombre y firma autógrafa del funcionario que lo emite.

3.4.2. NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO

El acto de notificación es un acto de publicidad, requisito indispensable para la eficacia del acto administrativo.

En tanto que es un acto recurrible, la notificación debe ser personal, de acuerdo al artículo 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación y el artículo 137 del mismo ordenamiento, y en particular el artículo 152, el cual establece que en caso de que la notificación se hubiere hecho por edictos, la diligencia se entiende con la autoridad municipal del lugar, salvo que en este acto se presente el deudor, caso en el que se entenderá

Debe realizarse en el domicilio fiscal del contribuyente en días y horas hábiles de acuerdo a lo que establecen los artículos 10,12 y 13 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, pueden habilitarse días y horas inhábiles, de acuerdo a lo que dispone el propio artículo 13 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

3.5. EMBARGO

Para que proceda el embargo se requieren los siguientes presupuestos:

- Que exista un crédito fiscal cargo del sujeto;
- Que el crédito fiscal haya sido debidamente notificado al deudor;
- Que el deudor haya incurrido en incumplimiento de la obligación de pago;
- Que se haya practicado requerimiento de pago al deudor;
- Que al momento de la diligencia de notificación el deudor no efectúe el pago.

3.5.1. BINES EMBARGABLES

De acuerdo con el art. 151 del Código Fiscal de la Federación el embargo puede producirse en relación a:

- bienes suficientes propiedad del deudor.
- Embargo de negociaciones mediante la intervención de ellas.

El privilegio de señalar los bienes para el embargo es un privilegio del sujeto deudor; sin embargo, al hacerlo, debe estar a lo dispuesto por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, caso contrario el sujeto ejecutor tiene derecho a señalar los bienes para embargo de acuerdo al artículo 156 del Código Fiscal de la Federación

3.5.2. BIENES INEMBARGABLES

Son los siguientes bienes de acuerdo al artículo 157 del Código Fiscal de la Federación

- Lecho y vestidos.
- Muebles de uso indispensable, no siendo de lujo.
- Libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de profesión, arte u oficio.
- Maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones cuando fueren necesarios para la actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero pueden ser embargados con la negociación en su totalidad.
- Armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
- Granos mientras no han sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.
- Derecho de usufructo, pero no los frutos de este.
- Derechos de uso y habitación.
- Patrimonio familiar.
- Sueldos y salarios.
- Pensiones de cualquier tipo.
- Ejidos.

3.5.3. INTERVENCIÓN DE NEGOCIACIONES

Es el embargo de la negociación en su conjunto, a través de la figura de la intervención con cargo a la caja o bien a través de administrador.

- Designación del interventor:

De acuerdo al art. 152 del Código Fiscal de la Federación lo designa el Jefe de la Oficina exactora.

- Obligaciones del interventor con cargo a caja. Artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, tiene el carácter de depositario y en consecuencia todas las obligaciones que a este se refieren.
- separar el 10 % de los ingresos diarios obtenidos por la negociación y enterarlos

a la oficina recaudadora una vez separadas las cantidades referentes al pago de salarios y créditos preferentes.

- Con cargo a la Caja, cuando advierta irregularidades en el manejo de la negociación, dictar las medidas provisionales de carácter urgente y poner en conocimiento del jefe de la oficina recaudadora tal situación.
- El interventor administrador.

Asume las facultades del administrador de la sociedad y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial de acuerdo al artículo 166 del Código Fiscal de la Federación .

- Ejercer actos de dominio y administración.
- Otorgar o suscribir títulos de crédito.
- Presentar denuncias y querellas y desistir de estas últimas, previo acuerdo de la oficina ejecutora.
- Otorgar poderes generales o especiales, revocar los otorgados por la sociedad o los que se hubieran conferido.
- Su actuación no está supeditada a las decisiones del consejo de administración, o asamblea de accionistas.
- Si no se trata de sociedad, tiene todas las facultades inherentes al dueño.

Tiene así mismo las siguientes obligaciones de acuerdo al artículo 167 del Código Fiscal de la Federación:

- Rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora.
- Recaudar el 10 % de las ventas o ingresos diarios y entregarlos a la caja de la oficina ejecutora.
- No enajenar los bienes del activo fijo.

El artículo 172 del Código Fiscal de la Federación autoriza a que se proceda a la enajenación de la negociación intervenida en los siguientes supuestos:

- Lo recaudado en tres meses no alcance a cubrir por lo menos el 24 % del crédito

fiscal, salvo que se trate de negociaciones que obtengan ingresos en un determinado período del año, en cuyo caso el porcentaje será el que corresponda al número de meses transcurridos a razón del 8% mensual y no alcance a cubrir el porcentaje del crédito que resulte.

El artículo 171 del Código Fiscal de la Federación establece dos supuestos para que se concluya la intervención:

- Que el sujeto deudor haya cumplido con la obligación;
- Que la negociación intervenida se haya enajenado satisfaciendo los requisitos del Código Fiscal de la Federación

3.6. REMATE

Es la venta llevada a cabo por el órgano executor de los bienes embargados al sujeto deudor ejecutado.

3.6.1 GENERALIDADES

Deben darse alguno de los supuestos del artículo 173 del Código Fiscal de la Federación para que pueda llevarse a cabo:

- Debe llevarse a cabo a partir del día siguiente a aquel en que se hubiese fijado la base en los términos del art. 175 del Código Fiscal de la Federación.
- En casos de embargo precautorio en los supuestos establecidos en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.
- Cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo a que se refiere la fracción I del artículo 192 del Código Fiscal de la Federación.
- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.

3.6.2. PRECIO DE VENTA

Existen varios supuestos en este sentido, de acuerdo al artículo 175 del Código Fiscal de la Federación.

- Inmuebles: la base será la que reporte el avalúo.
- Negociaciones: la que determine el avalúo pericial.
- En los demás casos, mediante un acuerdo entre embargado y autoridad en los 6 días siguientes al vencimiento del plazo del artículo 173 del Código Fiscal de la Federación.

En el caso de inconformidad en el valor de la base para remate por parte del contribuyente, éste puede interponer el Recurso de Revocación dentro de los 10 días siguientes a aquel en que surta efecto la notificación del precio de venta.

3.6.3. FECHA DE REMATE

Cualquier día entre los 30 siguientes a aquél que se haya fijado el precio que sirva de base para el remate; debiendo primeramente llevar a cabo la convocatoria correspondiente que es, el acto jurídico a través del cual la autoridad ejecutora hace un llamado a todas las personas que tengan interés en concurrir a la subasta de los bienes embargados. Dicho documento deberá ser fijado en lugar visible y usual de la oficina ejecutora.

Cuando el valor de los bienes excede a 5 veces el salario mínimo general de la zona económica del Distrito Federal, debe publicarse en el Diario Oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación, por dos veces, con un intervalo de 7 días, siendo la última publicación cuando menos con 10 días de anticipación a la fecha fijada para el remate.

3.6.4. POSTURA LEGAL

El artículo 179 del Código Fiscal de la Federación establece que, la postura legal

es la que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate. El contenido del escrito en que se ofrezca la postura deberá satisfacer los siguientes requisitos:

- Generales del sujeto postor;
- Registro Federal de Contribuyente.
- Especificaciones de la cantidad que se ofrezca, su forma de pago y en contado cuando menos una cantidad que resulte suficiente para satisfacer el interés fiscal.

De acuerdo al artículo 183 del Código Fiscal de la Federación la postura legal debe ser calificada por el jefe de la oficina ejecutora el día del remate, haciendo de conocimiento de los asistentes las que reúnan los requisitos de ley; así como cual de entre ellas es considerada la mejor postura.

3.6.5. LAS ALMONEDAS

Si en la primera no se finca el remate en la primera almoneda, se puede convocar a una segunda almoneda para que se lleve a cabo en los siguientes 15 días posteriores a la celebración de la primera, debiendo hacerse la publicación de la convocatoria por una sola vez de acuerdo a lo establecido en el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación, sirviendo de base para la segunda almoneda la que resulte de aplicar el 20 % menos que sirvió de base en la primera.

3.6. 6. DE LA ADJUDICACIÓN

El fisco tiene derecho de adjudicación preferente de acuerdo a lo establecido en el artículo 190 del Código Fiscal de la Federación. en los siguientes casos:

- Falta de postores por la base de la postura legal que habrá de servir para la almoneda siguiente.
- A falta de pujas, por la base de la postura legal no mejorada.
- En caso de posturas o pujas iguales por la cantidad en que se haya producido el empate.

Según el tipo de bienes, puede variar la entrega del bien, como el pago, si se trata de bienes muebles, el pago debe hacerse en los 3 días siguientes al fincamiento del remate, en cambio si se trata de bienes inmuebles el pago se debe realizar en los 10 días siguientes al fincamiento del remate. Hecho el pago, se designa notario y la oficina ejecutora cita al ejecutado para que en 10 días proceda a la firma de la escritura, y en caso de no hacerlo, firma el jefe de la oficina ejecutora en su rebeldía.

Firmada la escritura en caso de inmuebles, la autoridad ejecutora da las órdenes respectivas para que se entreguen a quien le hayan sido adjudicados, aún procediendo a la desocupación del inmueble de conformidad a lo previsto en el artículo 192 del Código Fiscal de la Federación.

3.6.7. SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

Iniciado el procedimiento administrativo de ejecución se puede solicitar la suspensión siempre que se satisfagan los requisitos del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación en los siguientes supuestos:

- Que lo solicite el ejecutado.
- Que esta solicitud se presente ante la autoridad ejecutora.
- Que se acredite haber garantizado el interés fiscal a través de cualquiera de las formas del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.
- Que dentro de los 45 días hábiles siguientes a aquel en que ha surtido efecto la notificación de la resolución impugnada, se presente ante la oficina ejecutora constancia de haberse interpuesto el medio de defensa procedente.

CAPÍTULO CUARTO

DEL EMBARGO PRECAUTORIO

4.1. CONCEPTO DE EMBARGO

Es La traba de bienes propiedad del sujeto deudor del crédito fiscal llevada a cabo por el órgano ejecutor, para garantizar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

4.2 CLASES DE EMBARGO DE ACUERDO AL CÓDIGO FISCAL

De acuerdo a lo previsto en los diversos dispositivos legales contenidos en el Código Fiscal de la federación se llega a la conclusión que determinan la existencia de tres clases de embargo, mismas que a continuación se indican:

- Embargo Precautorio
- Embargo Definitivo (Ejecución).
- Embargo Voluntario.

4.3. EMBARGO PRECAUTORIO

El artículo 41 del Código Fiscal de la Federación en su fracción II establece los dos supuestos en que este procede y que son:

- Cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los tres últimos ejercicios.
- Cuando no se atiendan tres requerimientos formulados por la autoridad referentes a la misma omisión, salvo que se refiera a incumplimiento de la obligación de presentar declaraciones, caso en el que bastará el incumplimiento de un solo requerimiento.

Queda sin efectos de acuerdo a lo establecido por el mismo artículo cuando se de alguna de las dos situaciones siguientes:

- Que se de cumplimiento a los términos del requerimiento;
- Si transcurridos dos meses de practicado el embargo precautorio las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Por otra parte el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación establece diversas causales distintas, que facultan a la autoridad fiscal a realizar embargo precautorio sobre bienes propiedad de los contribuyentes cuando estos se coloquen en alguno de los supuestos que a continuación se transcriben:

- 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 se está 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 ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.
- V. Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan en esos lugares. Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditada la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el embargo trabado.

La autoridad requerirá al obligado, en el caso de la fracción IV de este artículo para que dentro del término de 3 días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo. Transcurrido el plazo antes señalado, sin que el obligado hubiera

desvirtuado el monto del embargo precautorio, éste quedará firme.

El embargo precautorio quedará sin efectos si la autoridad no emite, dentro de los plazos a que se refieren los artículos 46-A y 48 de este Código en el caso de las fracciones II y III y de 18 meses en el de la fracción I, contados desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro de los plazos señalados la autoridad los determina, el embargo precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá el procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de este Capítulo, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución. Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 141 se levantara el embargo.I.

El embargo precautorio practicado antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible, se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución.

Son aplicables al embargo precautorio a que se refiere este artículo y al previsto por el artículo 41, fracción II de este Código, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución que, conforme a su naturaleza, le sean aplicables.

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

4.2.2. EMBARGO DEFINITIVO

Es también conocido como “embargo ejecución”, que si esta reglamentado dentro del procedimiento administrativo de ejecución previsto en el articulo 151 del Código Fiscal de la Federación, consistente el embargo que lleva acabo la

autoridad fiscal en contra de los contribuyentes que han incurrido en mora en el cumplimiento de sus créditos fiscales, una vez que haya concluido el plazo para enterarlo y en consecuencia se hace exigible sirviendo de garantía para asegurar el pago del crédito fiscal o en su caso cubrirlo con el producto que se obtenga del remate de los bienes que se embargaron. (Augusto Fernández pag. 146)

4.2.3. EMBARGO VOLUNTARIO

Aun cuando el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, contempla la figura del embargo precautorio técnicamente no forma parte del procedimiento administrativo de ejecución, puesto que dicha figura es una medida cautelar que tiene como objeto asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en los casos tendientes a evadir su cumplimiento. (Augusto Fernández pag. 145)

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, establece las formas de garantizar el interés fiscal, en su fracción V prevé que una de estas formas es por medio del embargo en la vía administrativa. Disposición legal que nos remite al artículo 66 del Reglamento de código Fiscal de la Federación que, establece las reglas a que se sujetara el embargo, siendo las siguientes:

- Se practicara a solicitud del contribuyente.
- El contribuyente señalara los bienes que deben de embargarse.
- Si se trata de personas físicas el depositario lo serán estas y, si son personas morales lo será su representante legal.
- Deberá inscribirse en el Registro Público de la Propiedad el embargo.
- Deberán cubrirse los gastos de ejecución que se causen por el embargo.

4.3. ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO

Uno de los conceptos fundamentales en materia jurídica tributaria, es el principio de Constitucionalidad, desprendiéndose de éste que las leyes

tributarias deben de estar sometidas a la Constitución, esto es, que no sólo las relaciones jurídico tributarias, deben de sujetarse a las leyes previstas, sino que además estas leyes, deben estar fundamentadas en los preceptos Constitucionales correspondientes. Al expedirse la norma tributaria, siempre debe respetarse el principio jerárquico, todas las leyes deben emanar de los principios tributarios consignados en la Constitución, son el fundamento de las relaciones jurídico tributarias, por lo tanto si las leyes tributarias no los contemplasen, éstas carecerían de validez, ya que estaríamos hablando de leyes inconstitucionales.

El principio jerárquico se basa en que la Constitución es el punto inicial de todas las demás leyes, las normas Constitucionales son las que están por encima de todas las demás, por lo que éstas deben de nacer en base a la Constitución, porque no es concebible una ley que regule una situación que no esté prevista en la Constitución, por ello decimos que a partir de la Constitución todas las leyes que surjan, deberán, necesariamente, emanar de ésta, que es la Ley Suprema o Fundamental de todas las leyes.

Las normas constitucionales han contemplado lo concerniente a un Sistema Fiscal, basado siempre en los principios de equidad y proporcionalidad, esto es, el principio de justicia, pensando tanto en el bien del Estado, como en la protección de los derechos de los gobernados.

Siguiendo con nuestro análisis, encontramos en nuestra ley fundamental, que la Constitución de 1857 estableció en su Artículo 31, que es obligación de todo mexicano contribuir para los gastos públicos así de la Federación como Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Es así como encontramos en nuestra Constitución vigente perfeccionado el Artículo 31, debiendo señalar que como apreciamos a habido una uniformidad en nuestras Constituciones en cuanto a los principios

fundamentales, los cuales no han tenido muchas variaciones, por lo que es tan importante analizar detalladamente estos principios, ya que son los que rigen o deberían regir las leyes fiscales.

4.3.1 PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA

El Artículo 31 Constitucional en su fracción IV señala: "es obligación de los mexicanos... contribuir al gasto público sea de la Federación, Estados o Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que determinen las leyes". De lo anterior se desprende el siguiente principio, que toda contribución debe establecerse en una ley, de ello puede deducirse: para que una contribución pueda oponerse a un particular debe estar expresamente establecida en una ley.

El principio de mérito, debe acatarse por el Poder Legislativo al ejercitar la facultad que se le confiere en el Artículo 73 fracción VII, estableciendo en materia federal las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto mediante el proceso de formación de leyes, por tanto las contribuciones sólo pueden encontrarse establecidas en materia federal y debe acatarse por el Poder Ejecutivo al realizar actos o actividades que la ley le permite, solamente puede por conducto de la autoridad fiscal, recaudar las contribuciones que se encuentran establecidas expresamente en la Ley de Ingresos de la Federación y el Ejecutivo debe ejercitar las facultades que le confiere el Artículo 89 Fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, facultad reglamentaria para proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de la ley.

En conclusión de lo anterior, todo acto de autoridad administrativa en materia fiscal debe encontrarse fundado en la ley que establece y regula las contribuciones. La finalidad del Derecho Fiscal es regular la actividad del

Fisco, toda vez que es el órgano encargado de determinar, liquidar, recaudar y administrar los ingresos tributarios del Estado. (Francisco de la Garza pag.265)

4.3.2 PRINCIPIO DE CONSTITUCIONALIDAD

Este principio basa su existencia en la norma primaria y superior a las demás; la Constitución, la cual establece los principios fundamentales de todo orden jurídico a manera de enunciados generales, lo cual significa que todas las normas restantes no pueden contrariarla o alterar su sentido.

El orden constitucional también establece los mecanismos jurisdiccionales apropiados para que tal subordinación resulte efectiva, tal es el caso de las normas de carácter fiscal que emanan de la Constitución y se sujetan a sus principios generales, pues en caso contrario, los afectados por sus disposiciones estarían legitimados para demandar su inconstitucionalidad a través de los mecanismos jurisdiccionales.

Siempre debe existir una evidente subordinación de la norma fiscal hacia la norma constitucional que demuestre que se ha dado cumplimiento al expedir la primera, a las reglas que derivan de la jerarquía normativa. (Mayolo Sanchez pag.88)

4.3.3 PRINCIPIO DE GENERALIDAD

Este principio tiene su fundamento en el Artículo 31 Constitucional: son obligaciones de todos los mexicanos contribuir para los gastos públicos así sea como de la Federación, del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que resida de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; en este numeral es donde, se podría llegar a interpretar que se excluye a los extranjeros del pago de los impuestos, pero de ninguna manera los extranjeros quedan excluidos, ya que si éstos se ubican en la situación jurídica o de hecho

establecida en la ley positiva mexicana, deben pagar el impuesto correspondiente; la errónea interpretación de referencia, se debe esencialmente a la gran laguna que el Legislador dejó al crear la Constitución.

Este principio se refiere a que el impuesto abarque, contemple y se aplique a todas las personas, tanto físicas como morales, cuya situación jurídica concreta coincida exactamente con la hipótesis normativa, como el acto o hecho que genera el crédito fiscal, esto es, que todos los habitantes del país de acuerdo a su capacidad contributiva deben pagar los impuestos en términos de ley. (Refugio de Jesús Fernández pag.78)

4.3.4. PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD

Este principio lo encontramos plasmado en la fracción IV del Artículo 31 Constitucional: "...son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan...", la obligatoriedad de cubrir el tributo o contribución es justificable, en virtud de que los ingresos que percibe el Estado están destinados al sostenimiento y desarrollo de sus actividades, como son la prestación de los servicios públicos y obras de beneficio colectivo. (Mayolo Sanchez pag.129)

El Estado para asegurar el cumplimiento del particular, está dotado de la facultad económico coactiva, derecho de hacer efectivas sus obligaciones o créditos fiscales. Por lo anterior, el cobro de un tributo o contribución exigible es verdaderamente el único acto jurídico que lleva aparejada ejecución. Con esto podemos explicar que el cumplimiento de las obligaciones fiscales son auténticas obligaciones públicas, no donaciones ni aportaciones voluntarias, de cuyo incumplimiento pueden derivarse severas consecuencias para los particulares.

Todas las personas que se ubiquen en las hipótesis normativas, automáticamente quedan obligadas a cubrir el correspondiente tributo en la forma y plazos que la misma ley establezca. Si no se cumple oportunamente con la obligación, inmediatamente opera la facultad económico coactiva, la cual es ejercitada por el Estado a través de la autoridad hacendaria, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

4.3.5. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

El principio de proporcionalidad está enfocado aritméticamente para referirlo a la parte alícuota de un todo; sobre este principio puede establecerse que la totalidad de personas físicas y morales deben contribuir al gasto público, que se encuentren en igualdad de circunstancias respecto al tipo plasmado en la ley fiscal; los súbditos de un Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en proporción, cada uno, con la mayor exactitud posible a sus propias facultades, es decir en proporción al ingreso de que disfrutan bajo la protección del Estado,

En conclusión, un contribuyente debe de contar con capacidad económica para dar cumplimiento a su obligación fiscal, al obtener ingresos, utilidades o rendimientos que sean la causa o motivo de dicha contribución.

Proporcionalidad significa, reciprocidad entre las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí; en virtud de lo anterior, sostenemos que en materia fiscal debe existir una debida concordancia entre las contribuciones previstas en leyes de ingresos de la Federación, sus leyes reglamentarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos, por lo que éstos últimos, deben contribuir en función de su respectiva capacidad económica, es decir, en la proporcionalidad de sus ingresos, debiendo existir con antelación una relación de causa efecto del origen que motiva la obtención

del ingreso con el de la carga tributaria, debiéndose distribuir justamente las cargas tributarias entre fuentes de riqueza disponibles y existentes. (Francisco de la Garza pag.269)

3.4.6 PRINCIPIO DE EQUIDAD

Este concepto está íntimamente relacionado con el principio de proporcionalidad, ya que ambos conjunta o separadamente dan la idea de justicia, en este orden de ideas, el espíritu del legislador al establecer el principio en análisis en el numeral 31 fracción IV constitucional, fue precisamente que los impuestos sean justos y acordes con cada persona sujeta de dichas contribuciones.

Corroborar lo anteriormente expuesto la Suprema Corte de Justicia de la Nación al definir la equidad "... como la manifestación de lo justo innato al hombre... otro criterio que esgrime la Corte en relación con la equidad es el de trato igual a los causantes que se ven afectados por una misma ley tributaria e impuesto si las circunstancias del hecho generador o de la exención son fundamentalmente equiparables o análogas..." traducándose lo anterior en que serán tratados por igual los que se sitúen en el mismo tipo legal, debiendo solamente variar tarifas tributarias aplicadas de acuerdo a la capacidad económica y contributiva del causante, esto es, atender a la riqueza que se gana, la riqueza que se gasta y los beneficios que obtiene el particular de sus actividades en aras del interés público. (Francisco de la Garza pag.286)

3.4.7. COMENTARIO DEL ARTICULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Indica el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación:

Se podrá practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento.

Como se observa, el legislador quiso justificar el embargo precautorio apoyándose en el temor que puede sufrir el fisco de que el contribuyente se insolvente o desaparezca; pero dicho embargo se realiza antes de que sea exigible y aún esté determinado el crédito que con el mismo se pretende garantizar.

Reiteradas veces se ha dicho que el embargo precautorio es, como su calificativo lo indica, sólo una medida para asegurar lo que en el futuro sea el crédito preciso del fisco, pero que de ninguna manera implica daño o perjuicio para el contribuyente, porque dicho embargo se convertirá en definitivo sólo al momento en que sea exigible el crédito fiscal; lo que implica que los bienes embargados no serán sacados a remate sino hasta el momento de la definitividad del repetido embargo.

La justificación antes indicada resulta insuficiente, pues si es cierto que no provoca el remate de los bienes el repetido embargo, de cualquier manera se cause daño al contribuyente, quien a partir del fincamiento del gravamen no podrá disponer de sus bienes, lo que equivale a congelar las operaciones que pudiera realizar en relación con ellos. Realmente no sólo causa daño al contribuyente sino también perjudica injustificadamente.

Igualmente para justificar este gravamen se ha repetido que la obligación de pagar una contribución se causa, como indica el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, al realizarse el hecho generador del crédito fiscal.

Lo anterior se ajusta a la ley, pero el hecho de que se haya causado una obligación no la convierte en exigible.

Si bien en el caso anterior pudiera pretenderse un embargo antes de la exigibilidad de la obligación nacida, el acreedor debe garantizar a su deudor

los daños que le ocasione este gravamen; lo que acontece con el embargo precautorio previsto en el artículo 145 del Código Fiscal.

Apoyan el comentario antes expresado las diversas tesis y jurisprudencia emitidas por nuestros tribunales competentes como por la Suprema corte de justicia de la Nación, que a continuación se citan:

Novena Epoca

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XII, Diciembre de 2000

Tesis: 1a. XLVIII/2000

Página: 237

ACTO CONSUMADO DE MODO IRREPARABLE. NO LO CONSTITUYE EL MANDAMIENTO DE EMBARGO PRECAUTORIO CONTENIDO EN UNA ORDEN DE VISITA. El artículo 73, fracción IX, de la Ley de Amparo, dispone que el juicio de garantías es improcedente contra actos consumados de modo irreparable, entendiéndose por tales, aquellos en los que habiéndose emitido o ejecutado, sea materialmente imposible restituir al quejoso en el goce de la garantía individual violada al otorgarse la protección constitucional, como lo ordena el artículo 80 de ese ordenamiento, por estar fuera del alcance de los instrumentos jurídicos volver las cosas al estado que guardaban antes de la violación. En esas condiciones, es incorrecto afirmar que el mandamiento de embargo precautorio contenido en una orden de visita sea un acto consumado de modo irreparable, pues de concederse el amparo es factible tal restitución al quejoso, dejando sin efecto la referida orden, y en caso de haberse ejecutado, reintegrándose los bienes objeto del embargo, con lo cual quedaría subsanada la afectación sufrida.

Amparo en revisión 2778/97. Emi Music México, S.A. de C.V. 4 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Ma. Edith Ramírez de Vidal.

Novena Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: II, Septiembre de 1995

Tesis: P./J. 17/95

Página: 27

EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION QUE LO PREVE VIOLA EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION. En los términos en que se encuentra redactado el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se autoriza la traba del embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, sin que se encuentre determinada la obligación de enterar tal o cual tributo ni la cuantificación del mismo, con lo que se infringe el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado. La expresión que utiliza el dispositivo citado "de proteger el interés fiscal", carece de justificación en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria. Sostener lo contrario propiciaría la práctica de aseguramientos en abstracto, puesto que en esa hipótesis se ignorarían los límites del embargo ya que no se tendría la certeza jurídica de la existencia de un crédito fiscal. Por estas razones resulta inconstitucional el precepto invocado al otorgar facultades omnímodas a la

autoridad fiscal que decreta el embargo en esas circunstancias al dejar a su arbitrio la determinación del monto del mismo y de los bienes afectados; además de que el plazo de un año para fincar el crédito es demasiado prolongado y no tiene justificación.

Amparo en revisión 1088/92. Almacenes Especializados, S.A. de C.V. 15 de junio de 1995. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

Amparo en revisión 1363/92. Bar Alfonso, S.A. 15 de junio de 1995. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

Amparo en revisión 156/94. Flujo de Datos México, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adriana Ezcorza Carranza.

Amparo en revisión 1505/94. Jarabes Veracruzanos, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

Amparo en revisión 1416/94. Automotores Cuautitlán, S.A. de C.V. 4 de julio de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el treinta y uno de agosto en curso, por unanimidad de once votos de los Ministros: Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia,

Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 17/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

Novena Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: VII, Enero de 1998

Tesis: P. I/98

Página: 102

EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. El artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarias a practicarlo respecto de contribuciones causadas y exigibles pendientes de determinarse, cuando se percaten de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito que, en su caso, llegase a existir, lo que se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba de un aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado, sin que sea óbice para arribar a esta conclusión el hecho de que el numeral en comento utilice los términos

"contribuciones causadas y exigibles", toda vez que la causación de una contribución se encuentra estrechamente vinculada con su determinación, la que al liquidarse puede, incluso, resultar en cero. Por otra parte, la remisión al diverso numeral 55 del propio código no torna constitucional el precepto, toda vez que las hipótesis previstas en este artículo sólo facultan a la autoridad a llevar a cabo el procedimiento para determinar en forma presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes o el valor de los actos por los que deban pagar contribuciones, pero de ello no puede seguirse que el embargo precautorio pueda trabarse cuando el crédito no ha sido cuantificado ni particularizado, de modo que pretender justificar la medida en supuestos de realización incierta carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra.

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

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

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

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

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

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI-Noviembre, tesis P./J. 88/97, página 5, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL".

Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIII, Febrero de 2001

Tesis: I.2o.A.25 A Página: 1757

EMBARGO PRECAUTORIO. ES ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN CONTRA EL CUAL PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 114, fracción IV, de la Ley de Amparo, aplicable por igualdad de razón a cualquier procedimiento seguido en forma de juicio, es procedente el amparo indirecto en contra del embargo precautorio decretado con apoyo en el artículo 151 de la Ley Aduanera, por ser dicha medida cautelar un acto que causa sobre los bienes embargados ejecución de imposible reparación, en la medida en que limita irreversiblemente el ejercicio de los derechos del propietario, quien con motivo del gravamen no puede usar

y disfrutar de la cosa embargada plenamente. A lo anterior no se opone la tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página ciento ochenta y siete, Tomo VII, abril de mil novecientos noventa y ocho, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.". En efecto, aun cuando en dicha tesis jurisprudencial se dijo que al procedimiento administrativo de ejecución regulado por los artículos 145 a 196 del Código Fiscal de la Federación (equiparable al previsto por la Ley Aduanera en su artículo 151 y demás relativos), es aplicable el artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo, por ser ese procedimiento equiparable a los procedimientos seguidos en forma de juicio, y que por ello, el amparo indirecto sólo procede en contra de la resolución que apruebe el remate, tal decisión jurisprudencial no puede tener alcance tal, que impida aplicar la excepción que el mismo artículo 114 de la Ley de Amparo prevé en su fracción IV, respecto de los actos que tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así es, porque en la citada tesis, lo que enfática y directamente se decidió, fue el tema relativo a la equiparación del procedimiento administrativo de ejecución (y tácitamente de los procedimientos similares, como el de verificación aduanera), con los procedimientos seguidos en forma de juicio; no se ocupó, pues, la Segunda Sala de manera inmediata y clara, del diverso tema sobre los actos que dentro del procedimiento tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así lo demuestra la propia Segunda Sala al resolver, con fecha posterior a la de aprobación de la citada jurisprudencia (veinte de marzo de mil novecientos noventa y ocho), el amparo en revisión 1329/97 concediendo el amparo a la quejosa en contra del embargo precautorio reclamado, por estimar inconstitucional el artículo 151, fracción III, de la Ley Aduanera. El Pleno de la Suprema Corte, por su parte, con

posterioridad a la primera sentencia que formó la jurisprudencia de la Segunda Sala, aprobó tesis jurisprudencial en la que declaró inconstitucional el artículo 145, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio, y lógicamente amparó a los quejosos que reclamaron dicha medida cautelar. El Pleno, a su vez, en sesión de trece de enero de mil novecientos noventa y ocho, aprobó tesis aislada en la que declaró inconstitucional el artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 5312/99. Joaquín Su Aguilar. 25 de agosto de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Luis Alberto Valdez Jaime.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volúmenes 133-138, Tercera Parte, página 81, tesis de rubro: "PROCEDIMIENTOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO. APLICACIÓN DE LA FRACCIÓN II, EN RELACIÓN CON LA IV, DEL ARTÍCULO 114 DE LA LEY DE AMPARO.".

Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Abril de 2002

Tesis: I.10o.A.32 A

Página: 1255

EMBARGO PRECAUTORIO. EL SUPUESTO QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. No obstante la reforma del artículo de referencia, que entró en vigor el primero de enero de mil novecientos noventa y ocho, en su fracción II, se establece como medida cautelar el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, facultando a las autoridades hacendarias a practicarlo respecto de contribuciones causadas pendientes de determinarse y aún no exigibles, cuando el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes, sin que previamente se haya determinado un crédito fiscal por el contribuyente o por la autoridad, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, disposición que infringe lo establecido por el artículo 16 constitucional, al permitir a la autoridad fiscal embargar precautoriamente sin la existencia previa de una determinación de un crédito fiscal, el cual constituye un requisito esencial para que nazca o se actualice el interés fiscal del erario público; por estas razones resulta inconstitucional lo establecido en el artículo y fracción de mérito, al otorgar a la autoridad fiscal una facultad arbitraria, ya que a su voluntad puede fijar el monto del crédito mediante el embargo precautorio.

DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 134/2001. Presidente de la República y otra. 23 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Rolando González Licona. Secretario: Luis Bolaños Martín.

Novena Epoca

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: V, Junio de 1997

Tesis: 2a. LXV/97

Página: 254

EMBARGO PRECAUTORIO. LA CITA EN LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, DEL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE ESA MEDIDA Y QUE HA SIDO DECLARADO INCONSTITUCIONAL POR LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE, CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN QUE NO TRASCIENDE A LA VISITA NI A LA LIQUIDACIÓN, CUANDO NO SE EJECUTÓ LA TRABA. El Pleno de la Suprema Corte, en la jurisprudencia 17/95 y en la tesis LXXIX/95, determinó que el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, al autorizar el embargo precautorio sobre los bienes de los contribuyentes sin que esté determinada la obligación de enterar cierto tributo, viola el artículo 16 constitucional, así como que la cita de ese precepto secundario en la orden de visita domiciliaria basta para estimar, para efectos de la procedencia del amparo, que se aplicó al quejoso y que, en todo caso, la realización posterior del embargo constituirá el acto de ejecución de la orden. Sin embargo, la cita del precepto inconstitucional en la orden de visita no trasciende a la visita domiciliaria ni a la liquidación de impuestos, cuando durante el procedimiento respectivo los visitadores no hayan hecho uso de la facultad que se les otorgó para decretar la medida cautelar, pues cesaron los efectos de la autorización para ejercer la facultad inconstitucional sin que ésta se hubiera materializado en un acto concreto en perjuicio del contribuyente y sin que pueda ya materializarse por haber concluido la visita. Finalizada ésta sin haberse ejecutado el embargo precautorio, cesan los efectos de la citación del precepto

inconstitucional en la orden, y su invocación constituye sólo una cita en demasía de los preceptos legales que la fundamentan.

Amparo directo en revisión 3051/96. Agripino Rincón Nucamendi. 18 de abril de 1997. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Semanario Judicial de la Federación, novena época, tomo II, septiembre de 1995, tesis 17/95, p. 27.

En los términos en que se encuentra redactado el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se autoriza la traba del embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, sin que se encuentre determinada la obligación de enterar tal o cual tributo ni la cuantificación del mismo, con lo que se infringe el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado. La expresión que utiliza el dispositivo citado "de proteger el interés fiscal", carece de justificación en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria. Sostener lo contrario propiciaría la práctica de aseguramientos en abstracto, puesto que en esa hipótesis se ignorarían los límites del embargo ya que no se tendría la certeza jurídica de la existencia de un crédito fiscal. Por estas razones resulta inconstitucional el precepto invocado al otorgar facultades omnímodas a la autoridad fiscal que decreta el embargo en esas circunstancias al dejar a su arbitrio la determinación del monto del mismo y de los bienes afectados; además de que el plazo de un año para fincar el crédito es demasiado prolongado y no tiene justificación.

Amparo en revisión 1088/92. Almacenes Especializados, S.A. de C.V. 15 de junio de 1995. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro.

Secretario: Hilario Sánchez Cortés. Amparo en revisión 1363/92. Bar Alfonso, S.A. 15 de junio de 1995. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés. Amparo en revisión 156/94. Flujo de Datos México, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adriana Ezcorza Carranza. Amparo en revisión 1505/94. Jarabes Veracruzanos, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés. Amparo en revisión 1416/94. Automotores Cuautitlán, S.A. de C.V. 4 de julio de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés. El tribunal pleno en su sesión privada celebrada el treinta y uno de agosto en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga M. Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 17/1995 (9a.), la tesis de jurisprudencia que antecede, y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y cinco

CONCLUSIONES

PRIMERA. Como se estableció en la introducción de este trabajo, constituye una verdad histórica que comprende a toda la humanidad, que la principal finalidad de todo hombre es la felicidad, la que solo puede alcanzar gozando de libertad para realizar lo deseado dentro del campo del derecho, es indispensable que los derechos fundamentales otorgados al individuo en cada una de las constituciones que rigen a los diversos países del mundo, sean respetados por la autoridad al emitir los diversos actos de privación o de molestia dentro de la esfera de sus facultades y dentro del marco legal establecido para que no se conculquen sus derechos mínimos y de esta forma se contribuya a que el hombre alcance la felicidad anhelada.

SEGUNDA. No obstante que el hombre en lo individual busca su felicidad, el estado tiene como su principal objetivo el buscar la felicidad de la sociedad en forma general y no en forma particular, y para lograr su objetivo es necesario que los individuos contribuyan para solventar el gasto público del estado, para que cuente con los recursos indispensables para lograr la felicidad y bienestar de la sociedad proporcionando los servicios públicos que contribuyan a lograrla.

TERCERA. Es parte fundamental de todo individuo conocer los conceptos generales de las formalidades y elementos que conforman el acto administrativo y su diversa clasificación, como la de conocer las disposiciones legales principalmente las contenidas en nuestra constitución que por un lado le imponen gravámenes a los particulares y por el otro otorgan facultades a las autoridades para imponerlos, para estar en condiciones de defender sus derechos mínimos en caso de que considere que se le han afectado en menoscabo de su felicidad.

CUARTA. El artículo 31 fracción IV de nuestra constitución, establece la obligación a todos los mexicanos el de contribuir para el gasto público tanto de la Federación, Distrito Federal, Municipios y Entidades Federativas, en que se resida de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, por lo que se debe de conocer los ingresos que obtiene el estado en función de derecho público

o en función de derecho privado, que es una contribución y su clasificación, los elementos que la conforman, para estar en posibilidad de determinar la obligación a su cargo, liquidarla y proceder a su cumplimiento en los términos que establece la Ley Fiscal que regule el hecho imponible como causación de las contribuciones.

QUINTA. El contribuyente debe de cumplir en forma voluntaria con la obligación establecida en el artículo 31 fracción IV de la constitución, bajo la amenaza que en caso de no hacerlo, las autoridades fiscales están facultadas para exigir el cumplimiento forzoso de la obligación mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, previsto en el artículo 145 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación, generando a su cargo recargos, sanciones y gastos de ejecución por la falta de pago oportuno del crédito, ocasionando un perjuicio mayor a su patrimonio particular.

SEXTA. En el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se establece la facultad a la autoridad fiscal de poder embargar en forma precautoria bienes propiedad de los contribuyentes cuando se encuentren en cualquiera de los cinco supuestos que prevé el artículo, como una medida cautelar para garantizar la posible omisión en el pago de créditos fiscales, sin que la autoridad con excepción de lo contenido en la fracción IV haya ejercido sus facultades de comprobación tendientes a verificar el cumplimiento en el pago de las contribuciones de acuerdo a las leyes fiscales que regulen el acto y a determinar contribuciones a cargo del contribuyente.

Si en la introducción del presente trabajo establecimos que todo hombre para lograr la felicidad debe de ser libre y de que la autoridad al emitir sus actos debe de ajustarse a las formalidades establecidas en el derecho positivo vigente, no se justifica que para garantizar la posible omisión en el pago de contribuciones mediante una disposición establecida en la ley que transgrede los derechos de seguridad y legalidad jurídica del individuo, se le faculte a trabar embargo precautorio sin que exista previamente la determinación del crédito a cargo del

contribuyente y de que el mismo crédito sea exigible, no se puede aplicar en este supuesto el axioma legal en el sentido de que “primero es el bienestar de la sociedad, que el bienestar particular” es decir que los fines no justifican los medios para lograr su objetivo recaudatorio.

La autoridad está facultada a hacer lo que las leyes le permitan, pero si las normas jurídicas violan los derechos fundamentales del hombre consagrados en nuestra Constitución, la autoridad debe abstenerse de llevar a cabo el acto que se ha declarado inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y no jugar al arbitrio de que el contribuyente interponga los medios de defensa legales para que la justicia de la unión lo ampare y proteja contra estos actos inconstitucionales. Por lo que se concluye que independientemente de que la autoridad deba abstenerse de realizar embargo precautorio en los supuestos establecidos, no obstante se encuentren en la norma jurídica vigente, se debe derogar la parte que faculta a la autoridad a realizar estos actos de carácter inconstitucional y buscar nuevas formas de garantizar el cumplimiento de obligaciones fiscales sin embargar precautoriamente bienes propiedad de los contribuyentes, porque constituye una flagrante violación a las garantías de seguridad y legalidad jurídica establecidos en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución a favor de todo gobernado.

FUENTES DE CONSULTA

1. Becerra Bautista José. El Proceso Civil en México. Editorial Porrúa. Octava Edición. México. 1980.
2. Burgoa Orihuela Ignacio. Las Garantías Individuales. Editorial Porrúa. Decimaquinta Edición. México. 1992.
3. De la Garza Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. Décima Primera Edición. México. 2002.
4. Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Compendio de Derecho Administrativo. Editorial Porrúa. Primer Curso. Editorial Porrúa. México. 2000
5. Fernández Martínez Refugio de Jesús. Derecho Fiscal. Editorial Mg.Graw-Hill. Primera Edición. México. 1998.
6. Fernández Sagardi Augusto. Código Fiscal Comentado. Editorial Sicco. Primera Edición. 2000.
7. Fraga Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa. Trigésima Primera Edición. México. 1985.
8. Gómez Lara Cipriano. Teoría General del Proceso. Editorial Villacaña. Sexta Edición. México. 1983.
9. Hernández de la Cruz Arturo. Estudio Práctico de los Pamas. Ediciones Fiscales ISEF. Segunda Edición. México. 2003.
10. Sánchez Hernández Mayolo. Derecho Tributario. Segunda Edición. Editorial Cárdenas. México. 1988.
11. Sánchez Miranda Arnulfo. Introducción al Derecho Fiscal. Editorial Línea Universitaria. Primera Edición. México. 2002
12. Tena Ramírez Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. Editorial Porrúa. Decimosexta Edición. México. 1978.
13. V. Castro Juventino. Lecciones de Garantías y Amparo. Editorial Porrúa. Tercera Edición. México. 1981.
14. Jurisprudencia Administrativa. Editorial Trillas. México. Primera Edición. 1988.

Normatividad:

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
2. Ley de Ingresos de la Federación
3. Ley de Coordinación Fiscal
4. Código Fiscal de la Federación
5. Reglamento del Código Fiscal de la Federación
6. Ley del Servicio de Administración Tributaria
7. Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria