Prodecon

Inmovilización de Cuentas Bancarias a la Luz de las Recomendaciones de la Prodecon

Serie de Cuadernos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Número VII

PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA

Inmovilización de Cuentas Bancarias a la Luz de las Recomendaciones de la Prodecon

Colaboradores
Diana Bernal Ladrón de Guevara
Erika Berlanga Torres

ÍNDICE

Introducción 3

La Inmovilización de las Cuentas Bancarias y el Respeto de los Derechos Humanos de los Contribuyentes 5

A) Los derechos humanos de los contribuyentes 5

B) Diversas formas de inmovilización de cuentas bancarias 9

La Inmovilización de las Cuentas Bancarias y las violaciones a los Derechos Humanos de los Contribuyentes Detectadas por la Prodecon 19

A) Los contribuyentes no se enteran, ni siquiera con posterioridad a la medida, de qué autoridad la ordenó ni por qué causas. 20

B) Las autoridades no acatan las medidas cautelares emitidas por la autoridad jurisdiccional o judicial, en las que se ordena el desbloqueo inmediato de cuentas bancarias. 23

C) Las autoridades no justifican la imposición de la medida precautoria, sea porque no se actualizan los supuestos para su procedencia o bien, porque no se atiende a la naturaleza de la medida como un mecanismo de excepción 25

D) Ante créditos fiscales que no son firmes, las autoridades inmovilizan cuentas bancarias sin previamente agotar el PAE 35

E) Ante créditos fiscales que no son firmes, las autoridades transfieren fondos de las cuentas inmovilizadas 38

F) Ante créditos fiscales garantizados, las autoridades inmovilizan cuentas bancarias y, desconocen el derecho de los contribuyentes para sustituir el embargo de cuentas con otra forma de garantía 42

G) Ante créditos fiscales prescritos, las autoridades ordenan la inmovilización de cuentas bancarias y transferencia de fondos para hacerlos efectivos 50
H) Las autoridades inmovilizan depósitos ajenos a los de los contribuyentes, además de afectar bienes inembargables..... 54

Conclusiones y Recomendaciones 63

Anexo I. Estadísticas sobre quejas en materia de embargo de cuentas bancarias 67

Anexo II. Propuesta de modificación de las disposiciones fiscales en materia de inmovilización de cuentas bancarias 75

Anexo III. Recomendaciones en materia de inmovilización de cuentas bancarias 113
Recomendación 01/2011 115
Recomendación 02/2011 125
Recomendación 01/2012 137
Recomendación 02/2012 149
Recomendación 03/2012 161
Recomendación 04/2012 175
Recomendación 05/2012 187
Recomendación 11/2012 205
Recomendación 12/2012 213
Recomendación 14/2012 225
Recomendación 17/2012 235

Anexo IV. Proyecto de engrose de la Contradicción de Tesis 291/2012 247

ANEXO V. Acuerdo de calificación de problema sistémico 259

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Prodecon
PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA

Presentación

Promover una nueva cultura contributiva entre la sociedad mexicana es uno de los principales objetivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Resulta por tanto de vital importancia la difusión de los estudios, análisis e investigaciones que la Prodecon como organismo técnico especializado en los derechos de los contribuyentes, realiza de manera permanente acerca de la obligación ciudadana de contribuir y sobre los derechos fundamentales que, en correlación, deben ser reconocidos y garantizados a quienes con sus contribuciones sostienen el gasto público de México.

La función de estos cuadernos es presentar estudios jurídicos y constitucionales con visiones multifacéticas sobre temas tributarios, sin descuidar aspectos éticos y humanistas, ya que se trata de documentos sobre temas actuales, relevantes y de utilidad para los contribuyentes, los estudiosos en la materia y los ciudadanos en general.

Se pretende con esta Serie de Cuadernos que el lector encuentre una herramienta de interés y utilidad que le permita un mayor acercamiento a la nueva cultura contributiva.

Diana Bernal Ladrón de Guevara
Procuradora de la Defensa del Contribuyente

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Introducción

El tema de la inmovilización de cuentas bancarias se ha convertido, en las primeras experiencias de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en un ejemplo paradigmático de casos, en general graves, de violaciones a los derechos de los contribuyentes, lo que ha derivado en diversas acciones, tales como asesorías y representación legal de los contribuyentes afectados, la emisión de un Acuerdo de Calificación de Problema Sistémico[1] , derivado del procedimiento de investigación y análisis de la problemática y en especial en la emisión de **once recomendaciones** que sobre el tema ha emitido este organismo autónomo, derivado del procedimiento de quejas y reclamaciones, las que representan el **36.6%**[2] del total de las recomendaciones emitidas en el periodo comprendido del primero de septiembre de dos mil once al treinta de septiembre de dos mil doce.

El tema adquiere especial relevancia dentro del nuevo esquema constitucional de protección de derechos fundamentales introducido por la reciente reforma constitucional de junio de 2011, y permite anticipar que, en diversas ocasiones, la forma y términos en que las autoridades fiscales están ejerciendo esta facultad no coincide con el nivel de protección que exige el nuevo texto del artículo 1° de nuestra Carta Magna.

En efecto, en el nuevo modelo de tutela de los derechos del gobernado, resalta la obligación de cualquier autoridad del Estado mexicano, de respetar, proteger y garantizar los derechos humanos; así como el mandato constitucional de que las normas relativas a los derechos humanos se interpreten de conformidad con la Constitución y con los tratados internacionales de la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas con la protección más amplia.

Si bien la **Prodecon** reconoce que las autoridades están facultadas por ley para ordenar la inmovilización de los depósitos y cuentas financieras de los contribuyentes, lo cierto es que, a fin de respetar sus derechos fundamentales, debe tenerse en cuenta que esta medida y, especialmente, la forma y términos en que a veces se ejerce, genera consecuencias trascendentales para los contribuyentes afectados. Efectivamente, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que la facultad de inmovilizar las cuentas bancarias debe llevarse a cabo con la mayor reserva, apegada de manera estricta a los

1. Veáse Anexo V. Acuerdo de calificación de problema sistémico, emitido el 10 de enero de 2012, publicado en la página electrónica oficial de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Banner%20Principal/2012/ACUERDO_DE_CALIFICACION_v2.pdf
2. La **Prodecon**, emitió un total de 30 recomendaciones, en el periodo comprendido del primero de septiembre de dos mil once al treinta de septiembre de dos mil doce. http://www.prodecon.gob.mx/recomendaciones/menu_recomendaciones.html

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

casos que la ley prevé para su procedencia y aplicarla estrictamente en proporción a los objetivos que se persigan y que deben coincidir con aquéllos para los que fueron creadas tales medidas, ponderando en todo momento los derechos fundamentales de los contribuyentes involucrados.

Al analizar las circunstancias que llevaron a la emisión de las once recomendaciones relacionadas con la inmovilización de cuentas bancarias, pretendemos dar a conocer la problemática que están sufriendo los contribuyentes con la práctica administrativa antes mencionada, y de esta forma poder estar en aptitud de formular pronunciamientos generales que contribuyan a la preservación de los derechos humanos de los contribuyentesy a fortalecer el propio sistema tributario con la promoción de mejores prácticas fiscales.

En este sentido se abordará en un primer momento lo relativo a los derechos humanos de los contribuyentes[3] cuando se ven afectados por esta medida, buscando establecer un marco de referencia respecto al tema de la inmovilización de los depósitos bancarios, para posteriormente analizar las irregularidades que la **Prodecon** ha detectado han sido cometidas por las autoridades fiscales en los diversos casos que motivaron la emisión de las once Recomendaciones. Con base en ello, procederemos a delinear el panorama al que nos enfrentamos, detectar las diversas problemáticas y aristas y formular, finalmente las conclusiones o recomendaciones generales que se sugieren para su solución.

3. Sobre el tema véase: Cuaderno número IV de la Serie de Cuadernos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, "Derechos Humanos de los Contribuyentes" http://www.prodecon.gob.mx/libros/c4/01.html

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

I. La Inmovilización de las Cuentas Bancarias y el Respeto de los Derechos Humanos de los Contribuyentes

A) Los derechos humanos de los contribuyentes

A efecto de abordar el tema de los derechos humanos de los contribuyentes, resulta pertinente establecer qué son los "derechos humanos". Aún y cuando no existe un término único y universalmente aceptado de lo que podemos entender por "derechos humanos", sí contamos con varias concepciones que los identifican como derechos inherentes a las personas.

Luigi Ferrajoli señala que por derechos humanos entendemos *"aquellos derechos universales y, por ello, indispensables e inalienables, que resultan atribuidos directamente por las normas jurídicas a todos en cuanto personas…".*[4]

Por otra parte, también se les concibe como *"el conjunto de atributos y prerrogativas que tiene todo integrante del género humano de validez universal, que al reconocerse en sus ámbitos nacional e internacional, consignado en la constitución, en los tratados internacionales y en cualquier otro ordenamiento normativo, escrito o no, se constituyen en derechos para la protección de los atributos de toda persona o colectividad considerada titular de los mismos y facultada jurídicamente para exigirlos frente a las autoridades del Estado o ante organismo internacional competente para conocer de ellos".*[5]

Históricamente, los derechos humanos han sido considerados como derechos naturales por la corriente del *iusnaturalismo*, según la cual tales derechos son parte inseparable de la persona humana, es decir, emanan de su propia naturaleza como ser humano, y en consecuencia, son inalienables e imprescriptibles.

4. Ferrajoli, Luigi, *Sobre los derechos fundamentales y sus garantías*, México, Comisión Nacional de Derechos Humanos, 2006, p. 30.
5. Olivos Campos, José René, *Los derechos humanos y sus garantías*, 2ª Edición, Porrúa, México, 2011, pp. 31-32.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De este modo, es de la propia naturaleza de los derechos humanos, manifestarse como anteriores y superiores al Estado; que está obligado a respetarlos y a plasmarlos en el orden jurídico positivo, de manera que su observancia esté plenamente garantizada, tanto de manera adjetiva (procedimientos y medios de control) como sustantiva, a través de su postulación, reconocimiento y desarrollo en todo el orden jurídico.

Ahora bien, en nuestro país, en las Constituciones de 1857 y 1917, se adoptó la tesis de las garantías individuales para proteger los derechos públicos subjetivos de los gobernados. Sin embargo, lo trascendental de la reciente reforma a nuestra Carta Magna, es la práctica superación de ese concepto, mediante su ampliación al postulado de *"los derechos humanos"*, lo cual indica un orden normativo superior al del propio Estado mexicano, lo que se corrobora con la referencia que el propio texto del artículo 1°, hace a los tratados internaciones como instrumentos que, al igual que el propio texto constitucional, postulan los derechos fundamentales que deben respetarse:

"Artículo 1o. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes.

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas."

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Para que los valiosos y trascendentes objetivos de la reforma constitucional en materia de derechos humanos de junio de 2011, puedan hacerse realidad, resulta de suma importancia aterrizar el mandato que para todas las autoridades contiene el nuevo párrafo tercero del artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el sentido de la obligación que impone a ***todas*** las autoridades ***en el ámbito de sus competencias, para promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos*** de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

A tal efecto, cabe precisar que por ***promover*** se entiende un mandato amplio al Estado para que difunda, informe y procure, un entorno de respeto a los derechos humanos; la obligación de ***respetar***, significa que el Estado debe abstenerse de realizar cualquier acto u omisión que viole la integridad de los individuos o ponga en riesgo su libertad y derechos. El ***proteger*** mandata al Estado a adoptar medidas destinadas a evitar que otros agentes o sujetos violen los derechos humanos, lo que incluye no sólo mecanismos reactivos frente a las violaciones, sino también esquemas de carácter preventivo que eviten que agentes privados puedan hacerse con el control de los recursos necesarios para la factible realización de un derecho. La obligación de ***cumplir*** o realizar significa que el Estado debe adoptar medidas activas, incluso acciones positivas en favor de grupos vulnerables, para que todos los sujetos de derechos tengan la oportunidad de disfrutar de ellos aun cuando no puedan hacerlo por sí mismos.[6]

Además, conforme al artículo 1° Constitucional estas obligaciones públicas deben cumplirse de conformidad con los principios que rigen los derechos humanos: *universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.* Estos principios ya han sido explicados en un documento anterior publicado por esta Procuraduría[7], pero resulta conveniente recordar en este documento lo relativo a los principios de interdependencia e indivisibilidad.

Conforme a estos principios, los derechos humanos tienen una estrecha vinculación entre ellos, y deben ser observados como un conjunto, de manera tal que la privación o menoscabo de un solo derecho humano, afecta negativamente al resto de ellos; razón por la cual no procede desproteger o menoscabar algunos derechos so pretexto de promover otros, pues todos son igualmente necesarios para vida digna sustentada en el *"principio de autonomía de la persona"*, el cuál siguiendo a Carlos Nino prescribe que: *"siendo valiosa la libre elección in-*

6. Carbonell, Miguel, "Las obligaciones del Estado en el artículo 1° de la Constitución mexicana", en *La reforma constitucional de derechos humanos: un nuevo paradigma, Instituto de Investigaciones Jurídicas*, UNAM, México, 2011, p.75.
7. Cuaderno número IV de la Serie de Cuadernos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, *Derechos Humanos de los Contribuyentes.* http://www.prodecon.gob.mx/libros/c4/01.html

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

dividual de planes de vida y la adopción de ideales de excelencia humana, el Estado (y los demás individuos) no debe interferir en esa elección o adopción, limitándose a diseñar instituciones que faciliten la persecución individual de esos planes de vida y la satisfacción de los ideales de virtud que cada uno sustente e impidiendo la interferencia mutua en el curso de tal persecución"[8].

Ahora bien, el contribuyente es el sujeto a la potestad del Estado que se encuentra obligado a contribuir al gasto público y, por lo tanto, resulta indiscutible su naturaleza como titular de derechos humanos, es decir que necesariamente se ubica dentro del mismo sistema de protección constitucional, por lo que la tutela de sus derechos tiene que darse en vinculación con los otros derechos humanos de los que el contribuyente es titular y que favorecen el bienestar integral de la persona, de tal forma que para que la intromisión en un derecho humano del contribuyente sea legítima, la finalidad perseguida debe ser equivalente en grado a la afectación de dicho derecho.

Una vez establecido lo anterior, debemos recordar que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que el artículo 31 de nuestra Constitución, en su fracción IV, establece las garantías individuales o derechos fundamentales de los pagadores de impuestos (garantías en materia de justicia tributaria), aun cuando dicho artículo no se encuentre en el capítulo relativo a las garantías individuales, ahora denominado "Derechos humanos y sus garantías".

En este sentido, hablar de los derechos humanos de los contribuyentes alude, en principio, a los garantizados a través del artículo 31, fracción IV de la Constitución, es decir, legalidad, proporcionalidad, equidad, y destino.

Pero además los contribuyentes son titulares de los diversos derechos formales o de procedimiento contenidos en la Carta Magna, es decir, todos los procedimientos, procesos, medios o instrumentos, por los que se lleve a cabo la recaudación, deben forzosamente respetar: el derecho de seguridad y certeza jurídicas, el derecho de audiencia; el derecho al debido proceso; el derecho de acceso a la justicia; el derecho a la exacta aplicación de la ley y su irretroactividad, el derecho de petición; el derecho a la información; el derecho a la protección de datos personales; el derecho a no ser sometido dos veces al mismo procedimiento (*non bis in ídem*), el derecho a no sufrir penas trascendentes o inusitadas como la confiscación, etcétera.

Ha sido además opinión y criterio de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considerar que las personas jurídicas colectivas o personas morales son igualmente titu-

8. Ética y derechos humanos, Caros Nino citado por Gustavo Maurino, *"Pobreza, Constitución y Democracia: Aportes desde la autonomía personal"* en Teoría y Crítica del Derecho Constitucional. Tomo II. Derechos. Coordinador Roberto Gargarella. Abeledo Perrot, 1ª edición, Buenos Aires 2008.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

lares de estos derechos y disfrutan, por tanto, de su protección y garantía, toda vez que si bien en este supuesto no puede hablarse de personas humanas, es evidente que las jurídicas colectivas son una ficción del Derecho y están siempre, a la postre, compuestas o integradas por individuos, en forma tal que las afectaciones que se produzcan en perjuicio de las personas jurídicas colectivas, pueden transgredir directamente los derechos humanos de los individuos que las integran.[9]

De este modo, los derechos y obligaciones de las personas jurídicas colectivas finalmente se traducen en derechos y obligaciones de las personas físicas que las constituyen o actúan en su representación, por lo que no debe negarse el acceso a la protección de los derechos humanos a los individuos, por el sólo hecho de realizar sus actividades económicas, sociales o de cualquier tipo, a través de personas morales,[10] y en tal medida, la tutela de tales derechos también debe hacerse extensiva a las personas jurídicas colectivas.

B) Diversas formas de inmovilización de cuentas bancarias

El Código Fiscal de la Federación prevé los siguientes supuestos por los cuáles un contribuyente puede sufrir la inmovilización de sus cuentas bancarias:

1) ***Aseguramiento precautorio,*** *opera como medida de apremio cuando aún no ha sido determinado el crédito fiscal o bien cuando existe una determinación provisional de adeudos fiscales presuntos únicamente para efectos del aseguramiento como lo prevé el artículo 145-A del citado ordenamiento y ante la oposición u obstaculización física del obligado al inicio o desarrollo de las facultades de fiscalización o bien porque el mismo se encuentre no localizable, desaparezca o exista el peligro de que oculte, enajene o dilapide sus bienes, o se niegue a proporcionar su contabilidad (Artículos 40, fracción III y 145-A, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación).*

2) ***Embargo precautorio,*** *como medio precautorio para asegurar el interés fiscal, cuando el crédito fiscal ya está determinado, sea por el contribuyente o por la autoridad, pero aún no se convierte en exigible (por no haber transcurrido el plazo para su impugnación, para su pago o garantía) y exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento (Artículo 145, párrafo segundo).*

3) ***Embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución,*** *como garantía del cobro del crédito fiscal (créditos fiscales controvertidos) (Artículos 151, fracción*

9. Sobre el tema véase: Cuaderno número VI de la Serie de Cuadernos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, "Derechos Humanos de los Contribuyentes. Personas Jurídicas Colectivas". http://www.prodecon.gob.mx/libros/c6/01.html

10. Sobre el tema véase la resolución de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, de 7 de septiembre de 2007 (Excepciones preliminares) *Caso Cantos vs Argentina.*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

I, 155, fracción I y 156-Bis). Opera en la práctica como un medio de garantía del interés fiscal, cuando el crédito fiscal es exigible.

4) *Inmovilización y transferencia como medio de cobro,* *legalmente procedente frente a créditos fiscales firmes (Artículos 156-Bis, 156-Ter).*

Resulta sumamente relevante advertir que el ***aseguramiento, embargo precautorio y embargo como medio de cobro*** (incisos 1,2 y 4) de las cuentas bancarias, son medidas que la ley autoriza se lleven a cabo fuera del procedimiento administrativo de ejecución, mientras que sólo el ***embargo como garantía del crédito fiscal*** (inciso 3), se produce dentro del PAE. Lo anterior significa que, para que proceda la inmovilización de las cuentas bancarias, no existe en estricto sentido la obligación legal de requerir previamente al contribuyente el pago del monto adeudado, ello pese a que en el propio artículo 40, fracción III, segundo párrafo, se establece textualmente que la autoridad fiscal: *"deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V"* del Código Fiscal de la Federación, es decir, del artículo 151 al 163, referentes al procedimiento de embargo. No obstante, lo cierto es que, al tratarse en los supuestos contenidos en los incisos 1) y 2), de medidas precautorias, la autoridad no procede a requerir el pago al deudor, pues se encuentra impedida para hacerlo, en el primer supuesto, el aseguramiento, por no existir adeudo, y, en el segundo, el embargo precautorio, porque es improcedente legalmente que requiera el pago de un crédito fiscal que aún no es exigible.

Asimismo, por lo que se refiere al cuarto supuesto, ***la inmovilización y transferencia como medio de cobro***, la Corte ha validado que no se cumpla con el procedimiento de embargo administrativo de ejecución, por lo que es innecesario que previamente se trabe embargo en los términos establecidos en dicho procedimiento, toda vez que estimó se trata de *"…una atribución que tiene su origen en el procedimiento sumarísimo y alterno de cobro…"* y por tanto no se tiene que hacer el requerimiento previo de pago al deudor. Esto es así porque se trata de una facultad conferida a las autoridades fiscales para hacer efectivos los créditos fiscales firmes que no se encuentren garantizados o lo estén de forma insuficiente, la cual consiste en que ante la existencia de éstos, se podrá proceder a la inmovilización de cuentas y la transferencia de recursos, con el puro procedimiento sumarísimo previsto en Artículo 156-Ter, del Código Fiscal de la Federación.

Esta facultad fue adicionada por el legislador federal en el año 2009 en el Código Fiscal de la Federación, y representa, como se dijo, un medio sumario de cobro, alterno al procedimiento administrativo de ejecución, que encuentra sustento en la firmeza de los créditos, y de ahí su exigencia de realizarlos sobre un bien fungible por excelencia, es decir, dinero, o sobre derechos personales fácilmente liquidables como son los depósitos bancarios,

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

seguros o cualquier otro depósito que se realice en las cuentas que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores.

Lo anterior se desprende del dictamen que realizó la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, a la iniciativa de reforma al Código Fiscal de la Federación de 2009,[11] en donde se hicieron las precisiones siguientes respecto de la inmovilización:

> *"….La que dictamina considera que con lo anterior se estaría dando certeza jurídica a los contribuyentes y en congruencia se está también de acuerdo* ***en cuanto a precisar el momento en el que los fondos de las cuentas aseguradas podrán ser transferidos al fisco federal****, estableciendo para ello que las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo cuentan con un plazo de tres días para informar a la autoridad fiscal sobre la transferencia efectuada una vez que los créditos fiscales hayan quedado firmes.*
> …
> *Por último, se concuerda con la propuesta objeto de este Dictamen en que es imperativo establecer que una ulterior transferencia de recursos derivada de la inmovilización a que se ha hecho mención, sólo proceda en tratándose de créditos fiscales firmes y hasta por el importe necesario para cubrir dicho crédito y sus accesorios, considerando entonces que, en tanto esto no suceda, el contribuyente titular de las cuentas embargadas podrá ofrecer otra forma de garantía de entre las dispuestas para esos efectos a través del artículo 141 del Código Tributario, misma que deberá proponer a la autoridad a fin de que esta dictamine su procedencia en los términos a los que se hace mención en el último párrafo referido en el Dictamen de mérito.*
> *Conforme a lo anterior, esta dictaminadora estima pertinente, a fin de detallar y complementar la propuesta del Ejecutivo,* ***adicionar un artículo 156-Ter con el fin (sic) establecer el procedimiento mediante el cual, tratándose de créditos fiscales firmes, los fondos inmovilizados podrán ser transferidos a la Tesorería de la Federación.***
> *…"*

Es de acotarse, que si al momento en que el crédito fiscal quede firme y el interés fiscal se encuentra garantizado en forma distinta al dinero, carta de crédito, fianza u otra forma de garantía financiera equivalente, la autoridad fiscal deberá requerir al contribuyente de su pago y sólo en el caso de no efectuarlo, la autoridad podrá, indistintamente hacer efectiva la garantía ofrecida o proceder al embargo de cuentas y a la transferencia de fondos respectiva. En el último de los casos la autoridad fiscal estará obligada a liberar la garantía.

11. Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 2870-B-I, martes 20 de octubre de 2009.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Por su parte el **embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución** tiene por único objeto y finalidad garantizar el crédito fiscal exigible que se encuentra controvertido, por lo que si el contribuyente afectado exhibe otra forma de garantía la inmovilización de cuentas deberá ser levantada. Tales razones se desprenden de las consideraciones de la mencionada comisión legislativa dictaminadora:

> *"… De igual forma la que dictamina considera conveniente modificar la propuesta del Ejecutivo con el propósito de que en el artículo 156-Bis, particularmente, se precisen los supuestos en que procede la inmovilización de los fondos respecto de lo cual se comparte con la propuesta que se dictamina que la inmovilización puede efectuarse tanto para garantizar el pago de los créditos determinados, pero sugiere puntualizar que la misma sólo procederá en la medida en que la garantía que hubiera ofrecido el contribuyente no sea suficiente para cubrir la totalidad del crédito. Asimismo, se comparte el criterio de que en este mismo artículo se especifique el conducto a partir del cual procederá a notificarse el oficio en que se instruya a las entidades financieras y demás obligados que tengan a su cargo el depósito de tales recursos, la inmovilización de los mismos y de que, en caso de que no existan recursos suficientes para hacer frente a la garantía del crédito fiscal, se efectúe la búsqueda de fondos en otras cuentas de la entidad depositaria, a fin de que se inmovilicen los que tuviera el contribuyente hasta lograrse alcanzar garantizar el monto del crédito fiscal, dándose el aviso correspondiente a la autoridad fiscal dentro del plazo señalado en ese artículo y esta última proceda legalmente a notificarlo al contribuyente deudor.*
> *…"*

De las consideraciones realizadas en el dictamen legislativo, así como del texto del artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación se corrobora que las facultades de la autoridad respecto de la inmovilización de cuentas, opera, según el propio precepto en dos supuestos:

a) Como consecuencia de la existencia de créditos fiscales firmes (***embargo como medio de cobro***, anteriormente mencionado en el presente documento).

b) Derivado del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación ***(embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución)***, supuesto que nos ocupa.

En este segundo supuesto la autoridad fiscal antes de emitir la orden de inmovilización de cuentas bancarias para hacer efectivos créditos fiscales que no hayan sido cubiertos y que se encuentren impugnados en los medios de defensa, debe agotar, en todo caso, el procedimiento administrativo de ejecución, ya que textualmente el citado 156-Bis establece que la medida de inmovilización puede realizarse cuando previamente se actualice el supuesto del artículo 155, fracción I, es decir, el procedimiento administrativo de ejecución, el cual consiste en el procedimiento coactivo que inicia con el mandamiento de ejecución y el requerimiento de pago al deudor del monto adeudado y en caso de que éste en el acto

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

no pruebe haberlo efectuado, se procederá de inmediato a embargar bienes suficientes, otorgando al deudor el derecho a señalarlos, para que, en su caso, se rematen o enajenen fuera de subasta o se adjudiquen a favor del fisco; o bien, embargar negociaciones a fin de obtener, mediante su intervención, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios. Sin embargo, es pertinente señalar que las propias normas que regulan el PAE, establecen el orden preciso en que el deudor deberá señalar los bienes sobre los cuales se debe trabar el embargo, en específico en el artículo 155, fracción I, se refiere el orden de prelación a los depósitos bancarios en un primer rango junto con el dinero y metales preciosos.

En este orden de ideas, el primer párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, establece que "Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución..."; por consiguiente las autoridades podrán instaurar el procedimiento sumario que establece el artículo 156-Bis del Código antes señalado, cuando previamente se ejerza el procedimiento administrativo de ejecución respecto de créditos fiscales exigibles.

Se reitera que en el **embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución**, es posible que el contribuyente titular de las cuentas embargadas, ofrezca otra forma de garantía de las previstas en el artículo 141 del Código Fiscal, en sustitución del embargo de las cuentas, en tanto el crédito fiscal garantizado no quede firme.

En esta modalidad de embargo, la autoridad fiscal que haya ordenado la inmovilización girará oficio a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, según proceda, quienes ordenarán o efectuarán la inmovilización y conservación de los fondos depositados, en cuyo caso el SAT, deberá notificar al contribuyente de dicha inmovilización.

Finalmente, por lo que hace al **aseguramiento y al embargo precautorios** (incisos 1 y 2) de las cuentas bancarias, previstos en los artículos 40, fracción III, 145, segundo párrafo y 145-A, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, debe atenderse, ante todo a que se trata de medidas de apremio, que por su naturaleza son de carácter precautorio, es decir se trata de medidas que en esencia deben ser provisionales o transitorias, ya que son previstas por la ley como supuestos de excepción, con los que la autoridad fiscal busca compeler al contribuyente a que se someta a la potestad de la acción fiscalizadora, en el caso del aseguramiento, o evitar que realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de un crédito fiscal determinado, pero que aún no es exigible, en el caso del embargo precautorio.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Así, estas medidas buscan que el gobernado cumpla con sus obligaciones fiscales ante la oposición u obstaculización del inicio o desarrollo de las facultades de la autoridad, o ante la maniobra tendente a evadir el pago del crédito fiscal determinado, como una forma para hacer efectivo el imperio de la autoridad para que se obedezcan sus determinaciones; acotando que respecto de ambas medidas, la ley autoriza se lleven a cabo fuera del procedimiento administrativo de ejecución. Lo que se aprecia de las consideraciones realizadas en el dictamen de referencia a la iniciativa de reformas al Código Fiscal de la Federación de 2009:

> *"…Se coincide con la propuesta del Ejecutivo federal en lo concerniente a facilitar la determinación y cobro de los créditos fiscales en aquellos casos en los que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, se opongan u obstaculicen el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales e imposibiliten con ello que estas últimas tengan acceso a la contabilidad del contribuyente.*
> …
> *En este sentido, se destaca que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que las medidas de apremio resultan procedentes al buscar hacer efectivo el imperio de las autoridades judiciales para que se obedezcan sus determinaciones, de lo anterior se deduce que, al aplicarlas, las autoridades fiscales no violentan las garantías de legalidad en contra de los particulares, en virtud de existir un interés público que se pretende tutelar a través de las mismas, que en este caso es el cumplimiento de las obligaciones fiscales ante la oposición u obstaculización del inicio o desarrollo de la revisión, situación que es acorde con la tesis emitida por el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis aislada con número de registro 282254, bajo el rubro "APREMIO, MEDIDAS DE", así como con el criterio emitido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis aislada con número de registro 345295, cuyo rubro dice "MEDIDAS DE APREMIO".*
> …"

El legislador consideró necesario facultar a la autoridad hacendaria para practicar medidas como el **aseguramiento** de bienes o el **embargo precautorio**, cuando el contribuyente adopte conductas o actitudes encaminadas a evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, siempre y cuando tales conductas se ubiquen en las hipótesis previstas por los artículos 40, fracción III y 145-A, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, para el caso del aseguramiento y 145, segundo párrafo, para el caso del embargo precautorio.

Es decir que el contribuyente i) obstaculice, impida o se oponga físicamente al desarrollo de las facultades de fiscalización[12] ; ii) se ignore su domicilio o desaparezca; iii) exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes, o iv) se niegue a proporcionar su contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que

12. Es de señalarse que la fracción III, del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, establece que no solo ante la oposición u obstaculización física de los contribuyentes al inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de la autoridad, se aplicará como medida de apremio el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación de los contribuyentes, sino también ante la oposición de los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

está obligado,[13] supuestos que justifican el proceder de la autoridad fiscal, resultando comprensible el uso de dichas medidas única y solamente en esos casos extremos, como puede ser aquél en el que no pueda notificarse el inicio de las facultades de comprobación al contribuyente por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio; en supuestos como éste —como ha afirmado nuestro más Alto Tribunal—, *"[…]dicho aseguramiento constituye la única forma de hacerlo comparecer ante la autoridad fiscal, por lo que la medida en estos casos puede recaer en cualquier tipo de bienes que estén a su alcance, incluidas las cuentas bancarias[…]".*

Como consecuencia obligada de tales supuestos, se tiene que en el momento que desaparezcan los motivos por los cuales la autoridad impuso tales medidas y el contribuyente deje de ubicarse en los supuestos que se han referido anteriormente, es decir que se someta a la acción fiscalizadora, al volverse localizable, permitir el desarrollo de aquélla, comparecer ante la autoridad, proporcionar su contabilidad, la inmovilización de las cuentas del contribuyente, necesaria e inmediatamente debe ser levantada, al desaparecer el supuesto de excepción que es lo único que justifica la medida extraordinaria de apremio.

De este modo, tanto el **aseguramiento** como el **embargo precautorio** son facultades discrecionales, que la autoridad puede ejercer, siempre y cuando el contribuyente se ubique en las hipótesis de ley, antes referidas, quedando la autoridad obligada en ambos casos, a levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de comprobación; sin embargo la norma no prevé carga o modalidad alguna a la autoridad para acreditar fehacientemente tales supuestos de sustracción al ejercicio de la facultad fiscalizadora, ni tampoco define expresamente lo que debe entenderse por "riesgo inminente" o cómo se califica por la autoridad la existencia del mismo, lo que representa inseguridad jurídica para el gobernado.

13. Se acota que el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, prevé cinco supuestos por los cuales las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente, contemplados en sus fracciones I a V, sin embargo para el presente estudio únicamente fueron analizados los supuestos contenidos en las fracciones I a III, pues la relativos a las fracciones IV y V no son relevantes para el presente estudio. Para mejor referencia 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. 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 aseguramiento realizado.
V. Se detecten envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas sin que tengan adheridos marbetes o precintos o bien no se acredite la legal posesión de los marbetes o precintos, se encuentren alterados o sean falsos.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Al respecto, es muy importante destacar que el veintisiete de septiembre del dos mil doce, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió la contradicción de tesis 291/2012[14] donde determinó que el artículo 40, fracción III del Código Fiscal de la Federación viola la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de nuestra Constitución Política, al considerar que se restringe de forma excesiva e innecesaria los derechos de los contribuyentes al limitar el ejercicio de su derecho de propiedad e impedirles que continúen con la operación ordinaria de sus actividades.

Como conclusiones preliminares del presente apartado podemos apuntar las siguientes:

- El **aseguramiento** y el **embargo precautorios** de las cuentas bancarias son medidas de apremio cuya imposición procede, según la ley, únicamente cuando el contribuyente adopta conductas o actitudes encaminadas a evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Tales medidas deben ser estrictamente provisionales o transitorias, **por lo que en el momento que desaparezcan los motivos por los cuales la autoridad las impuso, necesaria e inmediatamente deben ser levantadas.**

- La diferencia entre **aseguramiento** y **embargo precautorios** radica en que, en el primero, aún no existe el crédito fiscal o existe una determinación provisional de adeudos fiscales presuntos (145-A) y con la imposición de la medida se busca que el contribuyente se someta a la potestad de la acción fiscalizadora de la autoridad; en cambio, en el segundo, el crédito fiscal ya está determinado, pero aún no es exigible y con el embargo se pretende evitar que el contribuyente realice maniobras tendientes a evadir su cumplimiento (del crédito fiscal).

- El **embargo dentro del procedimiento administrativo** de ejecución tiene por único objeto y finalidad garantizar el crédito fiscal exigible que se encuentra controvertido. Para hacerlo efectivo la autoridad invariablemente debe agotar las formalidades que la legislación fiscal prevé para el PAE; **este tipo de embargo es el único donde la ley señala con mayor claridad la obligación de notificar previamente el inicio del procedimiento al contribuyente, ya que el artículo 156-Bis, en su primer párrafo remite al 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.**

- Una vez embargadas las cuentas del contribuyente dentro del PAE la autoridad deberá notificárselo. **A su vez, el contribuyente, en tanto el crédito fiscal garan-**

14. De última hora se obtuvo una copia de lo que al parecer será el engrose de la Contradicción de Tesis 291/2012 (veáse Anexo IV de este cuadernillo), que coincide desde luego con lo considerado y resuelto por la mayoría de Ministros en la sesión pública ordinaria del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, celebrada el jueves 27 de septiembre de 2012, cuya versión taquigráfica se encuentra visible en http://200.38.163.175/PLENO/ver_taquigraficas/27092012PO.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

tizado no quede firme, tiene el derecho a exhibir otra forma de garantía en sustitución del embargo de sus cuentas, supuesto en el cual la inmovilización de cuentas deberá ser levantada. Tal situación se explica si se atiende a la gravedad y trascendencia que representa para cualquier contribuyente la inmovilización de sus depósitos bancarios, pues la omisión de impuestos en que pudo haber incurrido y de la que derivó el crédito fiscal que adeuda se encuentra *sub júdice* y es importante permitir entre tanto la operación normal del giro o negocio.

- El **embargo como medio de cobro**, en cambio es un **medio alterno y sumario de cobro, que no requiere la instauración previa del PAE y que procede únicamente frente a créditos fiscales firmes** y cuando éstos no hayan sido garantizados previamente o lo estén de forma insuficiente.

- **Como conclusión general, debe anticiparse que la inmovilización de cuentas bancarias es, en cualquier caso, una medida de extraordinaria gravedad y trascendencia para los contribuyentes y sus actividades productivas, es decir, aquéllas de las que derivan sus fuentes de ingresos. Sin embargo la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente advierte que la medida en sus diversas modalidades no se encuentra claramente regulada por las disposiciones del Código Fiscal de la Federación. La particularidad que aparece como más resaltable es que, salvo el caso del embargo dentro del PAE, no existe propiamente una obligación, ya no se diga para dar garantía de audiencia previa al afectado, sino que ni siquiera se establece con claridad la obligación de notificarle con posterioridad a la medida.**

En efecto como se verá en el apartado siguiente en un importante número de los casos que ha atendido la **Prodecon**, los contribuyentes han sufrido la medida sin enterarse siquiera de quién es la autoridad ordenadora y mucho menos de la causa legal de aquélla.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

II. La Inmovilización de las Cuentas Bancarias y las Violaciones a los Derechos Humanos de los Contribuyentes Detectadas por la Prodecon

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ha detectado que del general de quejas presentadas ante este Organismo, las relativas a inmovilización de cuentas bancarias se ha incrementando considerablemente, pues del total de las quejas recibidas en el período que corresponde del primero de septiembre de dos mil once al treinta de septiembre de 2012, el 15.1%[15] corresponden a inmovilización de cuentas bancarias, explicable por la facilidad con que se pueden instrumentar tales medidas, en razón a la falta de claridad en su regulación y presumiblemente como una práctica que la autoridad fiscal está utilizando para lograr sus metas de recaudación.

De la tramitación de los procedimientos de queja instaurados en esta materia, la **Prodecon**, con base en las facultades conferidas por su Ley Orgánica, emitió hasta el treinta de septiembre de dos mil doce, **once recomendaciones públicas**[16] a las autoridades fiscales, a efecto de evidenciar, transparentar, difundir y propiciar la corrección de violaciones y afectaciones a los derechos de los contribuyentes que fueron detectados por esta Procuraduría, en torno a la forma y condiciones en que la autoridad fiscal realizó las inmovilizaciones de las cuentas bancarias. Medidas que, en la generalidad de los casos, impidieron a los contribuyentes continuar normalmente con la operación habitual de su giro, pues se obstaculizó el cumplimiento de sus restantes obligaciones fiscales, así como de las contractuales y laborales, lo que podría conllevar a la extinción de empresas, pérdida de empleos, que se inhiba la inversión productiva, y en algunos de los casos más graves la propia subsistencia del contribuyente.

15. La **Prodecon**, recibió un total de 889 quejas, en el periodo comprendido del primero de septiembre de dos mil once al treinta de septiembre de dos mil doce. *Véase apéndice relativo a datos estadísticos sobre quejas en materia de embargos a cuentas bancarias.*
16. Se pueden consultar en: http://www.prodecon.gob.mx/recomendaciones/menu_recomendaciones.html.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En la experiencia de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en la tramitación de quejas en materia de inmovilización a cuentas bancarias, se detectó que la autoridad fiscal en el ejercicio de esa facultad lleva a cabo prácticas que violan los derechos de los pagadores de impuestos, las que serán analizadas a continuación con base en las Recomendaciones emitidas por este *Ombudsman*.

A) *Los contribuyentes no se enteran, ni siquiera con posterioridad a la medida, de qué autoridad la ordenó ni por qué causas.*[17]

Esta Procuraduría detectó, en reiteradas ocasiones, que independientemente de la forma en que fue inmovilizada la cuenta del contribuyente, éste tiene conocimiento de la medida impuesta, **cuando tal circunstancia le es informada por su banco o cuando le es imposible disponer de sus fondos**. El hecho de que la autoridad no notifique al contribuyente de la inmovilización a sus cuentas constituye principalmente, una violación a los derechos de audiencia y debido proceso de los pagadores de impuestos garantizados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por su parte, la ley reglamentaria, es decir la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establece en las fracciones IV y IX de su artículo 2°, el derecho que los pagadores de impuestos tienen de conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que se tengan condición de interesados, así como que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa; por lo que si el contribuyente no es enterado de la inmovilización de sus cuentas y por ende qué autoridad la ordenó, implica que se le deje en total inseguridad jurídica, pues se le limita su posibilidad de audiencia y defensa, además de que tal medida por sus consecuencias le resulta al contribuyente sumamente onerosa, al no poder disponer de sus recursos para hacer frente a sus obligaciones.

Al respecto, es de señalarse que la legislación fiscal, tal como se desprende de lo establecido en el apartado anterior, no es clara en disponer, salvo en el caso del embargo que se practica dentro del PAE, la obligación para dar garantía de audiencia previa al afectado, pues no se establece con claridad el hecho de que la autoridad deba notificar al contribuyente de la inmovilización de sus cuentas con posterioridad a la medida. Razón por la cual a continuación se analizará tal circunstancia, pero en torno a cada una de las formas en que la autoridad procede a inmovilizar las cuentas de los contribuyentes.

17. Recomendaciones 01/2012, 02/2012, 05/2012 y 04/2012 se pueden consultar en
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/recomendacion_1_2012_v2.pdf,
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION%2002-2012.pdf,
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/Recomendacion_05-2012.pdf
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION_04-2012_v2.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Para el caso del embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución, el hecho de que la autoridad no notifique la inmovilización de las cuentas, resulta contrario a lo establecido legalmente, pues el primer párrafo del artículo 156-Bis, remite al 155, fracción I del Código Fiscal de la Federación que dispone que "la persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar", por tanto la propia disposición fiscal señala de manera expresa la obligación por parte de la autoridad de: **notificar, previamente a la orden que emita para cualquier inmovilización de cuentas, el inicio del PAE al contribuyente**, a efecto de requerirle el pago y otorgarle su garantía de audiencia, para que decida si procede al pago del crédito, o bien, señala bienes para garantizar su cobro, lo anterior siempre y cuando se trate de créditos fiscales exigibles que se encuentren controvertidos, es decir que aún no estén firmes.

De igual forma, en esta modalidad de embargo (embargo dentro del PAE), el referido artículo 156- Bis, establece expresamente que la autoridad fiscal que haya ordenado la inmovilización girará oficio a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, según proceda, quienes ordenarán o efectuarán la inmovilización y conservación de los depositados, en cuyo caso la autoridad fiscal, **está obligada a notificar al contribuyente de dicha inmovilización**, es decir, se establece con claridad la obligación que tiene la autoridad de **notificarle al contribuyente, aun cuando sea con posterioridad a la medida, la inmovilización de sus cuentas, justo para darle seguridad jurídica.**

Por lo tanto, en razón de lo señalado y de acuerdo con las disposiciones fiscales referidas, en tratándose de embargo dentro del PAE, la autoridad fiscal está constreñida a notificar al contribuyente dos situaciones en dos momentos diferentes, la primera, el inicio del PAE que deberá notificarle previamente a la inmovilización de cuentas, a efecto de brindarle su garantía de audiencia y, la segunda, la inmovilización de las cuentas posteriormente a la imposición de la medida, a efecto de dar seguridad y certeza jurídicas, así como la posibilidad de una debida defensa.

En ese contexto, si se otorgara la garantía de audiencia, el contribuyente tendría la opción y el derecho de señalar bienes, y proteger su actividad económica, con lo que se evitaría el embargo de la cuenta y posterior cobro a cargo de los recursos depositados, además de conocer la identidad de la autoridad que esta llevando a cabo el acto de molestia. De igual forma si se notificara al contribuyente de la inmovilización de sus cuentas, posterior a la imposición de la medida, se le daría oportunidad de una debida defensa. En efecto, debe atenderse a que los recursos financieros de los contribuyentes son vitales para desempeñar sus actividades, por lo que las autoridades fiscales al omitir cumplir con los extremos legales a los que se ha hecho referencia, están dejando de observar los derechos fundamentales de los contribuyentes de legalidad, audiencia, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas, previstos

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

en los artículos 14 y 16 constitucionales, así como los relativos a las fracciones III, IV y IX del artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, referentes a *"… conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte", "…conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados", y que "…las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa"*, respectivamente.

Por otra parte, por lo que toca al **embargo como medio de cobro**, la autoridad fiscal se encuentra obligada a notificarle al contribuyente la inmovilización que ordenó sobre sus cuentas bancarias, pero con posterioridad a la medida. Esto es así porque el artículo156-Ter, que establece el procedimiento mediante el cual, **tratándose de créditos fiscales firmes**, los fondos inmovilizados podrán ser transferidos a la Tesorería de la Federación, es consecuencia del diverso 156-Bis, que establece el procedimiento para previamente llevar a cabo la inmovilización de las cuentas; así como la obligación de la autoridad de notificar tal circunstancia al contribuyente, constituyéndose ambos dispositivos como el procedimiento sumario y alterno de cobro al PAE. Debe resaltarse que en este caso nos estamos refiriendo al segundo supuesto de procedencia de inmovilización de cuentas que establece el artículo 156-Bis, es decir, cuando se trate de créditos fiscales firmes.

Por lo que se refiere al **aseguramiento** y **embargo precautorios**, se ha detectado que la autoridad es omisa en notificar al contribuyente el aseguramiento de sus cuentas, incluso con posterioridad a la imposición de la medida. En efecto, si bien pudiera comprenderse que la naturaleza de la medida cautelar exige que no se produzca en este caso una notificación previa a la inmovilización, lo que sucede es que el contribuyente afectado simplemente se entera cuando trata de disponer de sus recursos, que sus cuentas están congeladas, pero sin que esto fuera acompañado de alguna notificación o aviso que se le entregara en ese momento, ya que en la mayoría de los casos la institución financiera involucrada ni siquiera le informa qué autoridad ordenó la medida, dejando en total estado de inseguridad jurídica al contribuyente, pues desconoce tanto la autoridad ordenadora, así como la causa legal de la medida.

Como en párrafos anteriores se mencionó, salvo en la modalidad de embargo dentro del PAE, la ley no establece con claridad la obligación de notificar con posterioridad la inmovilización de las cuentas al contribuyente; sin embargo del texto del artículo 40, fracción III, segundo párrafo, referente al aseguramiento como medida de apremio, se advierte que la autoridad fiscal: "…deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V…" del Código Fiscal de la Federación, es decir, lo dispuesto en los artículos 151 al 163, referentes al PAE, donde se encuentra contenido el 156-Bis, el cual, como se ha mencionado establece el procedimiento que la autoridad fiscal debe llevar a cabo para la inmovilización de las cuentas, así como su obligación de notificar tal circunstancia al contribuyente, una vez impuesta la medida.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Sin embargo para esta Procuraduría, la autoridad fiscal debería entender como una obligación ineludible, en cualquier caso de inmovilización de cuentas, notificar al contribuyente de la medida al menos con posterioridad a su imposición, siempre que no sea posible notificarlo previamente. Al no proceder así, se hace evidente que se produce un estado de indefensión y de inseguridad jurídica en perjuicio del afectado, quién desconoce la identidad de la autoridad y la causa legal que motivó el bloqueo de sus cuentas, resultando por consecuencia afectaciones a los derechos fundamentales de legalidad, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas; así como de la garantía de audiencia consagrados en los artículo 14 y 16[18] constitucionales, además de los contenidos en el artículo 2°, fracciones III, IV y IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, antes señalados.

B) *Las autoridades no acatan las medidas cautelares emitidas por la autoridad jurisdiccional o judicial, en las que se ordena el desbloqueo inmediato de cuentas bancarias.*[19]

Resulta sumamente grave el incumplimiento por parte de las autoridades fiscales de las medidas cautelares dictadas por las autoridades judiciales o jurisdiccionales. En efecto, en diversas ocasiones la misma mala regulación de que adolece la medida (inmovilización de cuentas) provoca que el contribuyente tenga que acudir a medios de defensa, en los que busca desde luego obtener una medida suspensiva para poder disponer de los recursos de sus cuentas; así como en algunos casos obligar a la autoridad a aceptar una diversa forma de garantía del interés fiscal, que le resulte menos onerosa y perjudicial para la operación de su giro. Sin embargo la Procuraduría, ha conocido de casos en que la autoridad por diversos motivos ha sido omisa en sujetarse y acatar la medida suspensiva otorgada en favor del gobernado.

Si entendemos a las medidas cautelares establecidas en el contencioso administrativo, o bien a la suspensión regulada dentro del juicio de amparo, como las providencias que la ley establece para mantener la situación de hecho existente, y no dejar el proceso sin materia o causar un daño irreparable al actor[20], ya que, como lo dice Esperanza Molina Cristóbal[21], dichas medidas surgen como un instrumento para impartir justicia provisional, pues

18. El texto del artículo 16 constitucional referido determina: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".
19. Recomendación 01/2012 se puede consultar en:
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/recomendacion_1_2012_v2.pdf
20. La medida cautelar se encuentra regulada en el artículo 24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que establece: "Una vez iniciado el juicio contencioso administrativo, podrán decretarse todas las medidas cautelares necesarias para mantener la situación de hecho existente, que impidan que la resolución impugnada pueda dejar el litigio sin materia o causar un daño irreparable al actor, salvo en los casos en que se cause perjuicio al interés social o se contravengan disposiciones de orden público."
21. Molina Cristóbal, Esperanza, Las medidas cautelares en el contencioso administrativo federal mexicano, México, Asociación de Magistrados de Tribunales de lo Contencioso Administrativo de los Estados Unidos Mexicanos A. C., 2009, p.p 350 y 352,
http://www.tribunalcontenciosooax.gob.mx/libros/descargas/medidascautelarias/10.pdf.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

son el medio que permite tenga eficacia práctica una sentencia de fondo. Sin embargo, la función cautelar, de preservación de una situación jurídica, así como la tutelar, para salvaguardar los derechos fundamentales de los gobernados, exige el acatamiento irrestricto e inmediato de la medida suspensiva por parte de las autoridades, con el fin de evitar daños irreparables a la persona a favor de quien se otorgue.

En el caso de la inmovilización de cuentas, resulta especialmente grave que, las autoridades no acaten y cumplan de inmediato las medidas suspensivas, ordenando el desbloqueo de las cuentas, con lo que se contraviene la naturaleza propia de la medida cautelar y se generan daños irreparables al contribuyente, como lo es el que no pueda seguir operando, se le impida el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, contractuales y laborales, como lo son el pago de contribuciones, nóminas y demás obligaciones frente a terceros, lo que podría conllevar a la extinción del giro, pérdida de empleos, y en algunos de los casos más graves la propia subsistencia del contribuyente.

La experiencia de la **Prodecon**, en uno de los asuntos que derivó en la **Recomendación 01/2012** emitida en contra del Administrador Local de Recaudación y del Subadministrador Local Jurídico, ambos de Naucalpan, con sede en Tlalnepantla de Baz, Estado de México del Servicio de Administración Tributaria, fue la violación por parte de dichas autoridades de la medida cautelar dictada por una de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que decretaba: *"[...] debe concederse la suspensión de la ejecución de la resolución impugnada, en términos de la fracción II, inciso a), del artículo 28, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, [...] la suspensión concedida es para el efecto de que las cosas se mantengan en el estado en que actual¬mente se encuentran y la autoridad, se abstenga de hacer efectivos los créditos determinados en aquella resolución* ***y en caso de haberse intervenido las cuentas bancarias de la actora, cese dicha "intervención, a fin de que esta pueda cumplir con el pago de la nómina de sus trabajadores y no se causen por tanto daños de imposible reparación."*** Como puede apreciarse la medida cautelar decretada era muy clara, para efecto de que la ejecutora ordenara el desbloqueo de la cuenta del contribuyente, a fin de no causar a éste daños de imposible reparación; sin embargo la autoridad no la acató ni cumplió, bajo el argumento de que en contra de la resolución interlocutoria que decretó la medida suspensiva interpuso recurso de reclamación, el que se encontraba *sub júdice*.

En tal caso, fue consideración de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en la Recomendación que emitió, que la medida cautelar otorgada surtió efectos y debió ser respetada desde el momento en que fue decretada a favor del contribuyente, puesto que la suspensión surte sus efectos de manera inmediata, quedando las autoridades fiscales conminadas a respetarla en todos sus términos mientras la misma se encuentre vigente, esto es, hasta en tanto la resolución que la determine no sea revocada por una posterior de acuerdo con la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Admi-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

nistrativo[22]. En otras palabras, sólo de declararse fundado el recurso de reclamación interpuesto en contra de la medida suspensiva pudiera la autoridad estar en aptitud de ordenar nuevamente el bloqueo de la cuenta bancaria del contribuyente.

La mala práctica administrativa en que incurrió la autoridad en este caso, al no acatar de inmediato la medida cautelar decretada por el órgano jurisdiccional implicó, sin duda, la violación de derechos fundamentales, como lo son, el de legalidad y el de acceso a la justicia, lo que además ocasionó daños y perjuicios al contribuyente, muchos de ellos de imposible reparación.

C) *Las autoridades no justifican la imposición de la medida precautoria, sea porque no se actualizan los supuestos para su procedencia o bien, porque no se atiende a la naturaleza de la medida como un mecanismo de excepción.*[23]

Adicionalmente a las malas prácticas administrativas que se han comentado, esta Procuraduría ha detectado que la autoridad fiscal en el **aseguramiento** y el **embargo precautorios**[24] de las cuentas bancarias de los contribuyentes, no atiende a la naturaleza de tales medidas, visualizándolas más como una sanción o como medio de presión al contribuyente, que como un instrumento excepcional para casos extraordinarios, desvirtuando con ello la naturaleza de aquéllas. Pues, al contrario, deberían entenderse como medidas transitorias o provisionales con un propósito claramente determinado, por el carácter precautorio o de apremio que las caracteriza.

Así es, su imposición procede, según la ley, únicamente cuando el contribuyente adopta conductas o actitudes encaminadas a evadir o eludir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; por lo que en el momento en que desaparezcan los motivos por los cuales se imponen, esto es que el contribuyente se someta a la potestad de la acción fis-

22. R cfr. Tesis: VI-P-2aS-521: ***"SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO.- CASO EN QUE SURTE TODOS SUS EFECTOS, SI EL INTERESADO ACREDITA HABER MANIFESTADO GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL ANTE LA AUTORIDAD EXACTORA Y ÉSTA NO CALIFICA SU PROCEDENCIA.-*** *Los artículos 141 y 142, fracción I, del Código Fiscal de la Federación posibilitan a los causantes de un crédito fiscal, acudir ante la autoridad exactora a solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, siempre y cuando garanticen el interés fiscal mediante alguna de las formas establecidas en el primero de los mencionados preceptos, y cumplan los requisitos que para cada una de esas formas establece el reglamento de dicho código. El artículo 68 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que ante el ofrecimiento de la garantía del interés fiscal, cualquiera que fuese su naturaleza, la autoridad fiscal debe calificarla, en su caso aceptarla, y tramitarla. Ahora bien, si en el juicio contencioso administrativo el interesado en obtener la medida cautelar suspensiva a que se refiere el artículo 28, fracción VI, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, acredita que ofreció la garantía del interés fiscal ante la autoridad competente en los términos ordenados por el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, sin que la citada autoridad acredite haber dado cumplimiento al procedimiento establecido en el artículo 68 antes referido, la suspensión de la ejecución del acto impugnado surte todos sus efectos desde que el fallo que la concede es notificado a las partes. De pretender lo contrario se limitaría la efectividad de la medida cautelar suspensiva, atendiendo a causas que no resultan imputables al solicitante y sobre las cuales no tiene control alguno".* (Énfasis añadido). No. Registro: 52,943; Precedente; Época: Sexta; Instancia: Segunda Sección; Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 30. Junio 2010.; Página: 183.

23. Recomendaciones 05/2011, 02/2012 y 05/2012 se pueden consultar en:
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION_05-2011_Version_Publica_v3.pdf,
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION%2002-2012.pdf
y http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/Recomendacion_05-2012.pdf.

24. cfr. Véase lo dicho en el apartado B "Diversas formas de inmovilización de cuentas bancarias" del capítulo I "La inmovilización de las cuentas bancarias y el respeto de los derechos humanos de los contribuyentes" de este documento.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

calizadora de la autoridad, las medidas de apremio necesaria e inmediatamente deben ser levantadas.

Como se ha referido, en el apartado correspondiente, el legislador consideró necesario facultar a la autoridad fiscal para practicar medidas de apremio como el **aseguramiento de bienes**, lo que únicamente encuentra justificación en tanto el contribuyente incurra en los supuestos establecidos en los artículos 40, fracción III y 145-A, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, consistentes en que el contribuyente i) obstaculice, impida o se oponga físicamente al desarrollo de las facultades de fiscalización; ii) se ignore su domicilio o desaparezca; iii) exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes, o iv) se niegue a proporcionar su contabilidad; así como el **embargo precautorio**, cuando aquél se ubique en la hipótesis prevista por el artículo 145, segundo párrafo, esto es, cuando a juicio de la autoridad exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de un crédito fiscal determinado, pero aún no exigible.

En este sentido el aseguramiento o embargo precautorios de cuentas bancarias debe ser precedido de la auténtica constatación de la efectiva actualización de los supuestos a que hacen referencia los artículos citados y, en todos los casos, la autoridad queda obligada a levantar acta circunstanciada en la que precise y motive de qué manera el contribuyente se ubicó en alguna de las hipótesis señaladas o, dicho en otras palabras, acreditar fehacientemente los hechos que sustentan la actualización de dicha hipótesis. Es decir, que acredite que el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó el ejercicio de las facultades fiscalizadoras o que se negó a proporcionar la contabilidad, lo que implica un elemento subjetivo (intención) y otro objetivo (actos físicos), para que procedan las medidas extraordinarias.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de su Primera Sala, en tesis aislada sustentada en febrero de 2010, determinó que tal extremo se justifica en tanto se levante *"[…] acta circunstanciada donde consten detalladamente los antecedentes y alcances de la determinación de la autoridad, de manera que no se deja en estado de incertidumbre al gobernado por la aplicación en su perjuicio de esta medida"* .[25]

Además, la autoridad no debe perder de vista el objeto de tales medidas tendientes a conocer la situación fiscal de los sujetos obligados y garantizar que el contribuyente no pueda sustraer, alterar, cambiar o modificar los elementos de valoración y comprobación fiscal.

25. Tesis Aislada; 9a. Época; 1a. XXVI/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; S.J.F. y su Gaceta; XXXI, Febrero de 2010; Pág. 110. "ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Sin embargo, contrario a lo antes señalado, en tres de los casos en que la **Prodecon** emitió recomendaciones, la autoridad omitió acreditar la actualización de alguna de las hipótesis normativas establecidas en ley, además que los causantes ni siquiera se ubicaron en los supuestos establecidos en las normas jurídicas respectivas, lo que evidentemente fue afectatorio de sus derechos. Más aún porque se trató de créditos fiscales no exigibles y en algunos casos ni siquiera determinados, lo que implicó, que no podía actualizarse de esa forma la presunción de que se fueran a evadir. Además que los contribuyentes desconocían las causas por las que se aseguraron sus cuentas, lo que creó un estado de inseguridad jurídica a los gobernados.

En concreto, las autoridades fiscales implicadas en los casos recomendados, inmovilizaron indebidamente todas las cuentas bancarias de los contribuyentes quejosos, supuestamente ejerciendo la facultad prevista en el artículo 40, fracción III, pero sin acreditar que los pagadores de impuestos efectivamente se hubieran opuesto, obstaculizado o impedido el desarrollo de las facultades de fiscalización de las autoridades, lo que implicó una actuación violatoria a los derechos fundamentales de debido proceso, legalidad, certeza y seguridad jurídicas de los contribuyentes afectados.

Así pues, en dos de los casos, que son los contenidos en la **Recomendación 02/2012** emitida en contra del Subtesorero de Fiscalización y del Director de Revisiones Fiscales, ambos de la Tesorería del Distrito Federal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de la Ciudad de México, así como en la **Recomendación 05/2012** emitida en contra del Administrador Local de Auditoría Fiscal del Sur del Distrito Federal, de los Subadministradores Locales de Auditoría Fiscal "5" y "7" y de la Visitadora adscrita a la Administración Local de Auditoría Fiscal del Sur del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, quienes aseguraron las cuentas de los contribuyentes, al considerar que éstos supuestamente desaparecieron de su domicilio fiscal, derivado de lo cual no pudieron notificarles el inicio de sus facultades de comprobación; sin embargo, la Procuraduría pudo comprobar en ambos casos que con anterioridad a la emisión de la orden de visita domiciliaria, los contribuyentes habían presentado su aviso correspondiente de cambio de domicilio fiscal ante el Servicio de Administración Tributaria, por lo que los domicilios asentados en las órdenes de visita, en los que las autoridades pretendieron realizar las diligencias, no correspondían a los domicilios fiscales actualizados de los causantes, incluso ya no correspondían a la competencia territorial de las autoridades fiscalizadoras, por lo que tampoco estaban en aptitud de desplegar sus facultades de comprobación respecto de aquéllos.

Por lo tanto, las autoridades fiscales responsables, en los casos aludidos, actuaron de manera arbitraria, toda vez que ordenaron el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias de los contribuyentes, sin haber realizado una revisión exhaustiva para verificar que en efecto, la orden de visita girada cumplía con las formalidades que la propia legislación fiscal con-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

templa[26]; es decir; ni siquiera se cercioraron previamente de aspectos significativos como el domicilio de los contribuyentes y que además el mismo se encontrara dentro de su circunscripción territorial, siendo que los propios contribuyentes estuvieron localizables porque en todo tiempo sus domicilios fueron del conocimiento de las autoridades fiscales.

Es evidente, que en los casos señalados la Procuraduría conoció de graves violaciones a los derechos de los gobernados, dado que no se surtieron los supuestos de procedencia que señala el artículo 40 referido, pues los contribuyentes no desaparecieron de su domicilio, sino que lo establecieron en lugar distinto, para lo que cumplieron con su obligación de dar aviso oportuno a la autoridad fiscal.

En el tercer caso que se examina contenido en la **Recomendación 05/2011** emitida al Administrador Local de Auditoría Fiscal de Saltillo, con sede en Saltillo, Coahuila del Servicio de Administración Tributaria, igualmente se ordenó la inmovilización, en forma indebida, de la totalidad de las cuentas existentes en las instituciones de crédito y casas de bolsa a nivel nacional a nombre del contribuyente, como resultado de la supuesta obstaculización al desarrollo de la visita domiciliaria que había iniciado, en virtud de que la autoridad acudió al domicilio del contribuyente a efecto de concluirla y levantar el acta final, y al no encontrarlo, procedió a la imposición de la medida de apremio.

En este caso, el hecho de que la autoridad no haya encontrado al quejoso en su domicilio al momento en que intentó notificar el cierre de la visita domiciliaria, a través del acta final correspondiente, no puede estimarse que constituya una acción física desplegada por el contribuyente con el propósito de obstaculizar el desarrollo de la facultad de comprobación de la autoridad, tal y como lo exige el supra citado artículo 40 del código tributario.

Tampoco debe perderse de vista que del precepto señalado se desprende claramente que las medidas de apremio sancionan una conducta física opositora que impida o sea obstáculo para el desarrollo de las facultades de las autoridades, no así una omisión de no encontrarse en su domicilio en determinado día y hora. Más aun, que en el caso que nos ocupa era ilógico, jurídica y materialmente, el que la autoridad sostuviera la obstaculización por parte del contribuyente en el desarrollo de la visita domiciliaria, cuando éste era sujeto de cuatro visitas domiciliarias, adicionales a aquélla de la que resultó el aseguramiento precautorio que el quejoso reclamó, siendo que en todas ellas, el contribuyente se sometió al procedimiento, permitiendo la práctica y desarrollo de cada una de las visitas y atendiendo los requerimientos que la autoridad fiscalizadora le formulaba.

26. Los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación contemplan formalidades que deben observarse en la orden de visita.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De este modo, en el caso que se comenta, la autoridad también transgredió los derechos fundamentales de legalidad y debido proceso en contra del contribuyente, pues no observó lo dispuesto en el artículo 46, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, previo a que llevara a cabo la inmovilización de las cuentas bancarias del causante; ya que ante la no localización de los sujetos a visitas domiciliarias, al momento del cierre del acta final, las autoridades fiscales se encuentran obligadas a dejar un citatorio para que el contribuyente se presente a una hora determinada del día siguiente, y en el caso de que no se presente, se levantará el acta final señalando de manera pormenorizada los actos realizados, con quien se encuentre en el lugar visitado, recabando las firmas de los comparecientes. De igual forma la autoridad desatendió lo dispuesto en la fracción V, del artículo mencionado, donde claramente se establece que cuando las autoridades se vean impedidas para continuar o concluir el ejercicio de sus facultades de fiscalización, aquéllas podrán levantar las actas correspondientes en las propias oficinas de las autoridades fiscales. En este sentido, al existir norma que regula expresamente el comportamiento que la autoridad debe seguir en determinados supuestos, como lo es en el caso en concreto, el que no hubiera localizado al contribuyente en su domicilio no le impedía concluir con el ejercicio de sus facultades de comprobación y **por lo tanto se encontraba jurídicamente imposibilitada para ordenar el aseguramiento precautorio de las cuentas del contribuyente.**

De esta manera, de acuerdo con las experiencias de esta Procuraduría en materia de aseguramiento precautorio de cuentas bancarias, se observó que las autoridades fiscales no actuaron con eficacia, ya que ni siquiera verificaron que las conductas de los contribuyentes actualizaran alguna de las hipótesis previstas en ley para que procediera la imposición de la medida y menos aún acreditaron que tales conductas se materializaran.

Aunado a ello también se ha advertido que el aseguramiento o embargo de las cuentas suele trabarse sobre todas las cuentas bancarias y en ocasiones sobre la totalidad de los depósitos, dejando a los contribuyentes sin recursos líquidos para atender compromisos básicos o necesidades elementales; en el entendido que las consecuencias de privar al pagador de impuestos de sus recursos monetarios son muchas y muy graves, como para suponer que la intención del legislador era la de permitir un uso indiscriminado de dicha atribución.

Al respecto, aun cuando la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su tesis aislada XXII/2010[27], sostuvo la constitucionalidad del aseguramiento de bienes, previsto en el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación por considerar la viabilidad de que la

27. Tesis Aislada; 9a. Época; 1a. XXII/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; S.J.F. y su Gaceta; XXXI, Febrero de 2010; Pág. 116. "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. ES UNA INSTITUCIÓN DIFERENTE DEL ASEGURAMIENTO DE BIENES (INTERPRETACIÓN DEL MODIFICADO ARTÍCULO 145 Y DEL VIGENTE ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN)".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

autoridad cuente con facultades que le permitan el adecuado ejercicio de su tarea fiscalizadora, para garantizar que no se altere, cambie o modifique la contabilidad, en aras de que se pueda conocer la situación fiscal del contribuyente, o que éste no se oponga u obstaculice a la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad, lo anterior siempre y cuando exista un adecuado ejercicio proporcional al daño que pretende evitarse; debe destacarse que en diversa tesis aislada, la XXV/2010, sustentada al resolver el mismo expediente, la propia Primera Sala matizó su criterio, lo que provoca que **el pronunciamiento sobre la constitucionalidad de la medida prevista en el citado artículo 145-A, sea muy específico, resaltando la necesidad de cuidar o atender a determinados extremos, a efecto de que la imposición de la medida esté justificada y no sea arbitraria o desproporcional.** En efecto la Corte observó la necesidad de que:

- La medida provisional no puede obstaculizar o impedir el funcionamiento de la negociación, sin perjuicio de las molestias que todo aseguramiento produce al llevarse a cabo. Inclusive, la Corte señaló que *"[…] a pesar de estar asegurado un bien o una negociación pueden seguir siendo utilizados cuando sea posible"*.[28]

- La actuación de la autoridad fiscal, debe ceñirse al marco jurídico para que la afectación en la esfera jurídica de los gobernados esté justificada y no se considere arbitraria; por lo tanto; la autoridad a efecto de respetar el principio de seguridad jurídica como derecho fundamental del contribuyente, consagrado en el artículo 16 constitucional, debe fundar, motivar y acotar su actuación, aun cuando la norma le dé un cierto margen de decisión.[29]

- La medida preventiva debe ser acorde con el principio de seguridad jurídica porque debe existir proporcionalidad y coherencia con el objeto que persigue, esto es garantizar que el contribuyente no se oponga u obstaculice a la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, o que el procedimiento administrativo de comprobación pueda comenzar aunque se desconozca el domicilio del contribuyente y a efecto de que comparezca; de esta manera la validez de la actuación de la autoridad sería proporcional al daño que pretende evitarse, *"[…] pues mediante el aseguramiento puede descubrirse el estado fiscal del*

28. Tesis Aislada; 9a. Época; 1a. XXV/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; S.J.F. y su Gaceta; XXXI, Febrero de 2010; Pág. 116. "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. CUANDO SEA DECRETADO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS DEBEN ACTUAR DENTRO DEL MARCO QUE CORRESPONDA A FIN DE QUE LA AFECTACIÓN A LA ESFERA JURÍDICA DEL GOBERNADO ESTÉ JUSTIFICADA".
29. Idem.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

sujeto obligado, permitirse el funcionamiento de la negociación, y no parece necesario para cumplir con el propósito, inmovilizar el resto de los bienes de una empresa, como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque no hay seguridad que determine correctamente su situación fiscal, sino simular un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales[…]".[30]

En este orden de ideas, cabe señalar que por su parte la Segunda Sala de la Corte, sostuvo en su tesis jurisprudencial 11/2011, que el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación prevé un tipo de aseguramiento provisional para que el contribuyente, desde la imposición de la medida no destruya, altere o modifique su contabilidad, a efecto de que la autoridad conozca su situación fiscal, siendo ajeno a los propósitos de dicho precepto el garantizar adeudos fiscales determinados, *"ya que dicho aseguramiento no recae, ni debe recaer, sobre la negociación o el resto de los bienes, tales como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque estos elementos mercantiles no son los idóneos para determinar la situación fiscal del contribuyente[…]"*,[31] por lo que el aseguramiento, señaló la Segunda Sala, debería recaer en la contabilidad del gobernado y no así en otro tipo de bienes, ya que ello simularía un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, cuya práctica ha sido declarada inconstitucional por el Alto Tribunal.

Es muy importante tomar en cuenta que, con anterioridad a los criterios reseñados y que fueron adoptados por la Primera y Segunda Sala de la Corte, respecto al aseguramiento precautorio, el Pleno de nuestro Máximo Tribunal ya había declarado inconstitucional la redacción del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el veintiocho de junio de dos mil seis, al considerar que la **traba del embargo precautorio sobre bienes del contribuyente, sin que se hubiera determinado o cuantificado el crédito fiscal resultaba contraria al artículo 16 constitucional**, pues se creaba un estado de incertidumbre en aquél, al desconocer la justificación del aseguramiento para garantizar un supuesto crédito fiscal con un monto no determinado, sin que la finalidad de proteger el interés fiscal justificara dicha medida, en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del ese interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria.[32]

30. Tesis Aislada; 9a. Época; 1a. XXII/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; S.J.F. y su Gaceta; XXXI, Febrero de 2010; Pág. 116. "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. ES UNA INSTITUCIÓN DIFERENTE DEL ASEGURAMIENTO DE BIENES (INTERPRETACIÓN DEL MODIFICADO ARTÍCULO 145 Y DEL VIGENTE ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN)".

31. Tesis Jurisprudencial; 9a. Época; 2a. J. 11/2011, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; S.J.F. y su Gaceta; XXXIII, Marzo de 2011; Pág. 503. "ASEGURAMIENTO DE LOS BIENES O LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE POR OBSTACULIZAR U OPONERSE AL INICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN O POR NO SEÑALAR SU DOMICILIO. EL ARTÍCULO 145-A, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA".

32. Tesis Jurisprudencial P./J. 17/95; 9a. Época; emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; S.J.F. y su Gaceta; II, Septiembre de 1995; Pág. 27. "EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION QUE LO PREVE VIOLA EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

La inconstitucionalidad del referido artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el veintiocho de junio de dos mil seis, dio lugar a su modificación y a la emisión del artículo 145-A del mencionado Código Fiscal, que contempla la figura del aseguramiento de bienes y sus alcances, con lo que se pretendió diferenciar a ésta última figura del embargo precautorio.

Es necesario resaltar, que tal y como lo sostuvo la Primera Sala, en su tesis aislada XII/2010,[33] la institución del aseguramiento de bienes es de naturaleza diversa al embargo precautorio en materia fiscal, aun y cuando ambas instituciones constituyen, para efectos prácticos, un aseguramiento o traba de bienes. Así, la diferencia entre ambas medidas se da porque el aseguramiento de bienes no busca garantizar el interés fiscal vinculado a un adeudo tributario o a su cobro, sino que es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como es la efectividad de la actuación de la autoridad y cuya validez depende de su adecuado ejercicio que debe ser proporcional al daño que pretende evitarse, pues garantiza que el contribuyente no se oponga u obstaculice a la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, o que el procedimiento administrativo de visita domiciliaria no pueda comenzar por haber desaparecido el contribuyente o por ignorarse su domicilio, mientras que el embargo precautorio tiene por objeto asegurar el cobro de una deuda tributaria sin ser exigible.

Antes de finalizar con el presente apartado, conviene comentar, que los artículos 145 y 145-A, fracción II del Código Fiscal de la Federación, establecen como requisito para el ejercicio de las facultades de la autoridad para el embargo precautorio y aseguramiento de bienes respectivamente, que en el primero de los casos *"…exista **peligro inminente** de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento…"* (del crédito fiscal determinado, pero no exigible), y en el segundo de los casos que *"…después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista **riesgo inminente** de que oculte, enajene o dilapide sus bienes."* Sin que dichos numerales delimiten o establezcan parámetros que definan lo que debe entenderse por **peligro inminente** o **riesgo inminente**, dejándolo al arbitrio de la autoridad y otorgándole un amplio margen de decisión para considerar cuando existe un peligro o riesgo inminente. Lo que hace que se conviertan en supuestos tan amplios que dan oportunidad a la autoridad para que discrecionalmente determine si la situación del contribuyente se ubica en dichas hipótesis, generándole con ello inseguridad jurídica, al ser la autoridad fiscal la que de manera unilateral pueda definir los alcances de tales supuestos, lo que no garantiza su correcto ejercicio.

33. Tesis Aislada; 9a. Época; 1a. XXII/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; S.J.F. y su Gaceta; XXXI, Febrero de 2010; Pág. 116. "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. ES UNA INSTITUCIÓN DIFERENTE DEL ASEGURAMIENTO DE BIENES (INTERPRETACIÓN DEL MODIFICADO ARTÍCULO 145 Y DEL VIGENTE ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN)".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En las mismas circunstancias, y como ya se ha mencionado, los artículos 40, primer párrafo y 145-A, fracción I, condicionan la facultad de la autoridad para llevar a cabo el aseguramiento precautorio de los bienes del contribuyente, al hecho de que éste último se **oponga, impida u obstaculice físicamente** el inicio o desarrollo de las facultades de fiscalización de la autoridad fiscal, o no se pueda notificar su inicio por **haber desaparecido** o **por ignorarse su domicilio**, sin que en ellos se establezca claramente qué conductas desplegadas por el contribuyente se podrían entender como oposición u obstaculización y sin establecer la forma en que la autoridad debe acreditar tales circunstancias, lo que evidentemente deja un amplísimo margen de discrecionalidad que de igual forma provoca inseguridad jurídica en el contribuyente.

Se dice lo anterior, pues de acuerdo con los casos analizados, tal parece que la autoridad fiscal utiliza con gran flexibilidad los verbos "oponer", "impedir" y "obstaculizar" obviando el adverbio de modo que los califica y que es el de: "físicamente"; lo que significa que debe existir una acción corpórea por parte del contribuyente que impida que las autoridades lleven a cabo sus facultades de fiscalización. Situación respecto de la cual se ha pronunciado la Segunda Sala del Alto Tribunal, en la aprobación de una reciente tesis aislada[34] donde analizó las definiciones de los vocablos "obstáculo" y físico", advirtiendo que cuando el artículo 40, fracción III, alude a la expresión "obstaculicen físicamente", ésta debe entenderse como ***"…un impedimento impuesto por el contribuyente a través de un medio corpóreo, que imposibilite a la autoridad fiscal llevar a cabo materialmente sus facultades de comprobación."***

Al respecto el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el veintisiete de septiembre del dos mil doce resolvió la contradicción de tesis 291/2012 donde determinaron que la facultad de la autoridad fiscal de aplicar como medida de apremio, el aseguramiento precautorio de bienes o de la negociación, a los contribuyentes que se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo de sus facultades de comprobación prevista en el artículo 40, fracción III del Código Fiscal de la Federación viola la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 de nuestra Constitución Política, pues consideraron que se restringe de forma excesiva e innecesaria los derechos de los contribuyentes al limitar el ejercicio de su derecho de propiedad e impedirles que continúen con la operación ordinaria de sus actividades.

34. Tesis Aislada; 2a. LXVII/2012; 10a. Época; emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; aprobada el 08 de agosto de 2012; pendiente de publicarse en IUS; fecha de envío para su publicación 13 de agosto de 2012. "FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. INTERPRETACIÓN DE LA EXPRESIÓN "OBSTACULICEN FÍSICAMENTE" PREVISTA EN EL ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2010".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En la versión taquigráfica de la sesión pública ordinaria del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación[35], celebrada el jueves veintisiete de septiembre del dos mil doce, se advierte que uno de los motivos de inconstitucionalidad discutidos por los ministros, fue el relativo a la desproporcionalidad y falta de idoneidad de la medida de apremio prevista en el artículo 40, fracción III, ya que éste no fija límites materiales dentro de los cuales la autoridad debe ordenar el aseguramiento. Además señalaron que es evidente la inseguridad jurídica del gobernado en tanto que al no existir crédito fiscal exigible ni cantidad prevista en la ley a la que deba sujetarse el aseguramiento, se deja la imposición de la medida al arbitrio de la autoridad. Coincidieron que la medida puede ser efectiva, pero no la idónea para vencer la contumacia de quien impide el ejercicio de la facultades de comprobación de la autoridad, además que es excesiva respecto de las consecuencias patrimoniales, con independencia de que con la medida el contribuyente permita el ejercicio de las facultades de la autoridad.

Finalmente es de concluirse que la forma excesiva en que las autoridades fiscales ejercen la facultad de inmovilizar las cuentas de los contribuyentes, trae como consecuencia una afectación directa a los pagadores de impuestos, ocasionando con ello que sus actividades se paralicen, pues no tienen los medios financieros para llevar a cabo sus operaciones e inversiones necesarias, provocando el desempleo y estancamiento, mermando el desarrollo económico de las empresas y por ende interfiriendo en la actividad productiva del país y, en algunos casos hasta en la supervivencia del contribuyente y su familia. Por lo que, por la trascendencia que reviste la inmovilización de depósitos bancarios, la autoridad para proceder a la imposición de tales medidas está conminada a acreditar fehacientemente que el titular de las cuentas, se ubique en alguna de las hipótesis normativas de sustracción al ejercicio de la facultad fiscalizadora, además de demostrar que el contribuyente adoptó conductas o actitudes encaminadas a evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

En los casos que ahora se revisan, no existió motivo para la procedencia de la orden de inmovilización de las cuentas bancarias de los contribuyentes y aun cuando las autoridades levantaron la medida, derivado de los procedimientos de queja instaurados, se ocasionaron a los contribuyentes diversos daños y perjuicios, como dejar de pagar proveedores, no amortizar sus créditos, generar intereses moratorios, no poder hacer frente a sus obligaciones contractuales, laborales y fiscales, aún y cuando los contribuyentes no cometieron ninguna conducta irregular.

En este sentido, es fundamental recomendar que la autoridad fiscal ejerza tales medidas con el más estricto cuidado sobre su correcta utilización, como último recurso y en el contexto del artículo 1° constitucional, enfatizando el cuidado que deben tener todas las autoridades

35. Versión taquigráfica de la sesión pública ordinaria del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, celebrada el jueves veintisiete de septiembre del dos mil doce. http://200.38.163.175/PLENO/ver_taquigraficas/27092012PO.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

en la tutela y salvaguarda de los derechos humanos. Sin dejar de lado que dicho precepto mandata que el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley, y en el caso de que las autoridades sean omisas en ello, quedan obligadas, en todo caso, a indemnizar al contribuyente por los daños y perjuicios que hubiera sufrido en virtud de la actuación irregular.

D) *Ante créditos fiscales que no son firmes, las autoridades inmovilizan cuentas bancarias sin previamente agotar el PAE.*[36]

Se ha detectado que en ocasiones las autoridades fiscales ordenan la inmovilización de cuentas de los contribuyentes, a efecto de garantizar el cobro de créditos fiscales exigibles (no pagados ni garantizados), cuando los mismos se encuentran controvertidos en algún medio de defensa y por tanto no han adquirido firmeza, sin agotar previamente el PAE, lo anterior derivado de la errónea interpretación y aplicación que hacen del artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación.

Del primer párrafo del mencionado artículo se corrobora que las facultades de la autoridad respecto de la inmovilización de depósitos bancarios opera en dos supuestos, el primero derivado del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación ***(embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución)***, supuesto que analizaremos en el presente apartado y el segundo, como consecuencia de la existencia de créditos fiscales firmes ***(embargo como medio de cobro)***, el que será analizado en un posterior apartado.

En el supuesto que nos ocupa, referente a la facultad de la autoridad para inmovilizar cuentas, derivado del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad primeramente debe asegurarse que se encuentra ante créditos fiscales que no hayan sido pagados o garantizados, es decir ***que sean exigibles*** y que los mismos ***no se encuentren firmes***, pues justamente el fin de la medida, radica en garantizar el interés fiscal o dicho de otra forma asegurar que en su momento podrá hacerse efectivo el cobro de los créditos fiscales. De no producirse tales circunstancias no procede la inmovilización de cuentas con fundamento en el primer supuesto del artículo 156-Bis.

Antes de emitir la orden para dicha inmovilización, la autoridad fiscal debe agotar el procedimiento administrativo de ejecución, ya que el artículo 156-Bis al disponer que: *"…la inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos o seguros a que se*

36. Recomendación 12/2012 se puede consultar en: http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION_12-2012.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

refiere el artículo 155, fracción I del presente Código…", condiciona la imposición de la medida a que previamente se actualice el supuesto del citado artículo 155, fracción I, en el cual se consagra el derecho que tiene el deudor de señalar los bienes respecto de los cuales se debe trabar el embargo. Con lo que es claro que previamente se debe iniciar el PAE que comienza con el mandamiento de ejecución, que atiende a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional[37], a través del cual de manera fundada y motivada se informa al contribuyente, que al haber transcurrido los plazos legales para el pago o garantía del crédito fiscal, se inicia su procedimiento de cobro, con el requerimiento de pago del adeudo y en su caso con el embargo de bienes suficientes a efecto de garantizar el interés fiscal, es decir la autoridad debe observar las formalidades de procedimiento que el ordenamiento fiscal de la materia prevé en su Título V, Capítulo III. Situación que guarda congruencia con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 145 del Código Fiscal, al limitar la facultad de las autoridades fiscales a exigir el pago de créditos fiscales únicamente cuando no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley.

Al respecto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 358/2011[38], interpretó que en tratándose de la inmovilización de cuentas a que se refiere el primer supuesto del artículo 156-Bis, que nos ocupa, es necesario que instaure el PAE al referir que: "…el legislador al establecer el contenido de los referidos artículos 156-Bis y 156-Ter del Código Fiscal de la Federación, además de **establecer las reglas para el caso específico relativo al embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que se encuentra comprendido dentro del procedimiento administrativo de ejecución**, también introdujo una facultad para hacer efectivos los créditos fiscales firmes…"

Ahora bien, la mala práctica administrativa que se analiza en el presente apartado, fue evidenciada en la Recomendación 12/2012, emitida por esta Procuraduría al Administrador Local de Recaudación de Acapulco, con sede en Acapulco de Juárez, Guerrero, del Servicio de Administración Tributaria, toda vez que con fundamento en el artículo 156-Bis, de manera ilegal y arbitraria ordenó la inmovilización de los depósitos de la cuenta bancaria de la empresa quejosa, con motivo de unos créditos fiscales determinados a su cargo, siendo que la resolución a través de la cuál se determinaron fue impugnada mediante el juicio contencioso administrativo y posteriormente se promovió amparo directo en contra de la sentencia que emitió la autoridad jurisdiccional, sin que ese juicio se hubiera resuelto a la fecha en que la autoridad inmovilizó la cuenta bancaria, es

37. El texto del artículo 16 constitucional referido determina: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".
38. Contradicción de tesis 358/2011, 10a. Época; 2a. Sala; S.J.F. Entre las sustentadas por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 19 de octubre de 2011.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

decir, los créditos fiscales no eran firmes pues se encontraban *sub júdice*; a pesar de ello la autoridad procedió al bloqueo de una cuenta bancaria, sin haber notificado a la contribuyente el inicio del PAE, y sin haberle otorgado su garantía de audiencia, a efecto de que la afectada decidiera, entre el pago de los créditos o señalar bienes para garantizar su cobro, es decir la autoridad violó las formalidades esenciales del procedimiento.

De este modo, la autoridad con su actuación dejó de observar los dos requisitos establecidos por la norma legal para poder ejercer su facultad de inmovilizar cuentas, con fundamento en el primer supuesto del artículo 156-Bis, es decir, que los créditos fiscales que pretendía ejecutar fueran exigibles y no se encontraran impugnados en un medio de defensa pendiente de resolverse, así como iniciar el PAE, antes de ordenar la inmovilización de la cuenta. Aunado a ello, la autoridad que ordenó la inmovilización de las cuentas del contribuyente, le notificó esa afectación más de cuatro meses de haber impuesto la medida. Con tales actuaciones la autoridad evidentemente no respetó los derechos fundamentales de legalidad, audiencia, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas de la contribuyente, consagrados en los artículos 14 y 16 constitucionales.

Con su forma de proceder, la autoridad recomendada desconoció que la regla general en el PAE es la notificación por lo menos al momento del embargo, para dar oportunidad al contribuyente a designar bienes; sin que tenga relevancia que el artículo 155, fracción I, establezca en un primer rango de prelación los depósitos bancarios junto con el dinero y metales preciosos, pues el que la autoridad tenga facultad para embargar los bienes de mayor liquidez no la exime de respetar el derecho del contribuyente de designar el bien, o incluso proceder en ese momento al pago del adeudo fiscal. Razonar al contrario sería hacer nugatoria una formalidad de procedimiento que la ley establece para un acto tan trascendente como el embargo respecto de un crédito fiscal que se encuentra exigible y sub iúdice; más aún que el artículo 1° constitucional mandata la interpretación mas amplia de todas las normas que establezcan derechos fundamentales, siendo el de debido proceso legal, uno de los más reconocidos, favoreciendo en todo tiempo a las personas.

Esta Procuraduría considera grave el hecho de que la autoridad proceda al embargo de cuentas sin iniciar el PAE y en consecuencia sin otorgarle al contribuyente su derecho de señalar los bienes susceptibles de ser embargados, pues al actuar así violenta en su perjuicio los derechos fundamentales de audiencia, defensa y debido proceso consagrados en el artículo 14[39] de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,

39. El texto del artículo 14 constitucional referido determina: " Nadie podrá ser privado 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".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

los cuales medularmente consisten en otorgar a los gobernados la oportunidad de defenderse previamente a la emisión del acto privativo de la libertad, propiedad, **posesiones** o derechos, y por consiguiente su debido respeto obliga a las autoridades a observar las formalidades esenciales del procedimiento para garantizar una adecuada y oportuna defensa al gobernado. Lo anterior toda vez que la contribuyente no tendría la oportunidad de advertir los extremos gravosos de dicha medida, ni podría ejercer su derecho a señalar bienes, adicionalmente a que la autoridad podrá proceder en caso de que el crédito fiscal se vuelva firme al cobro automático que prevé el artículo 156-Ter del Código Fiscal de la Federación.

E) *Ante créditos fiscales que no son firmes, las autoridades transfieren fondos de las cuentas inmovilizadas.*[40]

El hecho de que las autoridades fiscales transfieran recursos a la Tesorería de la Federación con cargo a las cuentas inmovilizadas de los contribuyentes, cuando se trata de créditos fiscales que no han adquirido firmeza (se encuentran impugnados en algún medio de defensa pendiente de resolverse), constituye una situación de especial gravedad y es contraria a lo dispuesto por los artículos 156-Bis y 156-Ter del Código Fiscal de la Federación.

Como se mencionó en el apartado que antecede, del primer párrafo del artículo 156-Bis se desprende que la autoridad tiene facultades para inmovilizar depósitos bancarios en dos supuestos. En el presente inciso revisaremos el segundo de ellos, cuando la imposición de la medida procede como consecuencia de la existencia de créditos fiscales firmes ***(embargo como medio de cobro)***, lo que autoriza a la autoridad a que, una vez inmovilizados los depósitos bancarios, ordene su transferencia al Fisco Federal, a efecto de hacer efectivo el crédito fiscal, que no ha sido pagado, ni garantizado.

Para la procedencia de esta modalidad de inmovilización de cuentas y posterior transferencia de los recursos, la autoridad debe considerar dos aspectos de gran relevancia, el primero relativo a asegurarse que se encuentra ante **créditos fiscales firmes**, es decir, que ya no existe algún medio de defensa al alcance del contribuyente que pueda agotar en contra de la determinación del crédito fiscal, condición que de forma expresa prevé el artículo 156-Bis, en su penúltimo párrafo al disponer *"Los fondos de la cuenta del contribuyente únicamente podrán transferirse al Fisco Federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo."* El segundo aspecto y no menos relevante es el que la autoridad verifique que el crédito fiscal que pretende hacer efectivo con la transferencia de fondos **no se encuentre**

40. Recomendación 11/2012 se puede consultar en: http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION_11-2012.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

garantizado, tal como lo establece el artículo 156-Ter, en su fracción IV, al disponer *"Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal* ***no se encuentra garantizado*** *la autoridad fiscal podrá proceder a la inmovilización de cuentas y a la transferencia de recursos…".* Por tanto, únicamente si se está ante créditos fiscales firmes no garantizados o garantizados parcialmente, es que la autoridad puede ejercer su facultad de hacerlos efectivos, mediante el procedimiento alterno y sumario establecido en los artículos 156-Bis y 156-Ter del Código Fiscal de la Federación, es decir inmovilizar los depósitos bancarios y transferir los recursos al Fisco Federal.

Tal procedimiento sumarísimo y alterno de cobro para ese tipo de créditos, como lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la contradicción de tesis 358/2011[41], se rige por sus propias reglas contenidas en los artículos 156-Bis y 156-Ter del Código Fiscal de la Federación, no así por las previstas para el procedimiento administrativo de ejecución, lo que conduce a estimar que para ejercer la facultad de inmovilización destacada **es innecesario** que previamente se trabe embargo en los términos establecidos para el procedimiento administrativo de ejecución.[42]

Por consiguiente, si se está ante créditos fiscales garantizados, de manera total o parcial, la inmovilización para el cobro que proceda para los garantizados parcialmente será tan sólo hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos. En ambos casos **una vez que los créditos adquieran firmeza**, la autoridad deberá observar las reglas dispuestas en las fracciones I, II y III, del artículo 156-Ter del código tributario para proceder en su caso a la transferencia de recursos al Fisco Federal. Dichas reglas consisten en lo siguiente:

i. Si el contribuyente no ofreció otra forma de garantía del interés fiscal suficiente antes de que el crédito fiscal quedara firme, la autoridad fiscal ordenará la transferencia de los recursos hasta por el monto del crédito fiscal, o hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir el mismo.

ii. Si el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna forma distinta a las establecidas en las fracciones I y III del artículo 141 del Código Fiscal, es decir, en una forma distinta al dinero, carta de crédito, fianza u otra forma de garantía financiera

41. Contradicción de tesis 358/2011, 10a. Época; 2a. Sala; S.J.F. Entre las sustentadas por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 19 de octubre de 2011.

42. Tesis Jurisprudencial 2a./J. 20/2011; 10a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Libro III, Diciembre de 2011, Tomo 4; Pág. 3064. "PROCEDIMIENTO DE INMOVILIZACIÓN DERIVADO DE CRÉDITOS FISCALES FIRMES. SE RIGE EXCLUSIVAMENTE POR LAS REGLAS PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 156-BIS Y 156-TER DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2010)".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

equivalente, la autoridad requerirá al contribuyente para que efectúe el pago del crédito fiscal en el plazo de cinco días. En caso de no efectuarlo, la autoridad podrá, indistintamente, hacer efectiva la garantía ofrecida, o proceder al embargo de cuentas, para la transferencia de los recursos respectivos, de optar por este último supuesto deberá liberar la garantía otorgada por el contribuyente.

iii. Si el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna de las formas establecidas en las fracciones I y III del artículo 141 del supra citado Código (dinero, carta de crédito, fianza u otra forma de garantía financiera equivalente), la autoridad procederá a hacer efectiva la garantía.

En este orden de ideas, la única forma en la que la autoridad puede proceder a la inmovilización de cuentas bancarias de manera directa y a la consecuente transferencia de recursos, es cuando ya existe un crédito fiscal determinado, para lo cual tiene además que verificar, en primer lugar, que dicho crédito haya adquirido firmeza y, en segundo lugar, que no se encuentre garantizado, situación prevista en el artículo 156-Ter, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, esta Procuraduría emitió la Recomendación 11/2012 en contra del Administrador Local de Recaudación de Acapulco, con sede en Acapulco de Juárez, Guerrero, del Servicio de Administración Tributaria, quién de manera ilegal y arbitraria ordenó la inmovilización de la cuenta bancaria de una persona moral contribuyente, así como la transferencia de los fondos a la Tesorería de la Federación, con el objeto de hacer efectivo el pago de créditos fiscales que habían sido determinados, no obstante que los mismos, además de encontrarse garantizados estaban todavía *sub júdice*, es decir no habían adquirido firmeza.

Es así, porque los citados créditos habían sido impugnados mediante juicio contencioso administrativo federal, en el cuál se otorgó la suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado, de igual forma se había garantizado el interés fiscal previo a la interposición de la demanda de nulidad, a través del embargo en la vía administrativa en la modalidad de responsabilidad solidaria asumida por el representante legal; garantía que fue valorada y aceptada por la propia autoridad, lo que evidentemente le impedía efectuar cualquier acto tendiente a su cobro y por consiguiente embargar su cuenta, y menos aún solicitar la transferencia de los recursos para cubrir los créditos adeudados.

Lo anterior si se toma en cuenta que la exigibilidad de los créditos aún no se configuraba, toda vez que si bien es cierto la demanda de nulidad contra la resolución determinante de los créditos fiscales se tuvo por no presentada, no menos cierto es que la quejosa promovió amparo directo en contra de dicha determinación, el cual se encontraba pendiente de resolución al momento en que la autoridad recomendada llevó a cabo la ejecución de los créditos en cuestión. De igual forma a la fecha de emisión de la Recomendación, el

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

juicio de garantías ya había sido resuelto en el sentido de ordenar la admisión del juicio contencioso administrativo, por lo que los créditos fiscales determinados a la quejosa, se encontraban *sub judice,* **es decir, no habían adquirido firmeza.**

De este modo, pese a que la autoridad había aceptado la garantía ofrecida, procedió a notificarle a la quejosa el cobro de los créditos fiscales y ulteriormente ordenó el embargo y transferencia de los depósitos bancarios de la contribuyente a favor de la Tesorería de la Federación, sin que los créditos fueran exigibles y menos aún firmes.

Con lo anterior, se constató que la autoridad dejó de observar lo previsto en el penúltimo párrafo del artículo 156-Bis y la regla contenida en la fracción II del diverso 156-Ter, al haber ordenado la transferencia de los recursos al Fisco Federal; pues el primero de los artículos citados señala textualmente que únicamente podrán transferirse al fisco federal los fondos de la cuenta del contribuyente una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme y, el segundo de los artículos condiciona a la autoridad a que, si el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna forma distinta a las establecidas en las fracciones I y III del artículo 141 del Código Fiscal, como sucedió en el caso que nos ocupa, requiera al contribuyente para que efectúe el pago del crédito fiscal y sólo en el supuesto de no pagarlo, la autoridad puede, indistintamente, hacer efectiva la garantía ofrecida, o proceder al embargo de cuentas, procediendo a la transferencia de los recursos respectivos, supuestos que no se actualizaron en el caso materia de la Recomendación, ya que la autoridad inmovilizó y transfirió los depósitos de la cuenta de la contribuyente sin que los créditos relacionados estuvieran firmes, además de que se encontraban garantizados.

En el asunto que se analiza, al haber la autoridad no sólo inmovilizado la cuenta, sino además haber ordenado la transferencia de fondos, es evidente que ya no se limitó a un embargo, sino que procedió a hacer efectivos los créditos, no obstante, además de que ni tan siquiera observó las reglas que rigen el procedimiento sumario y alterno para el cobro, previstas en los artículos 156-Bis y 156-Ter, lo cierto es que éstos preceptos resultaban totalmente inaplicables ya que, como se ha dicho, los créditos fiscales se encontraban aún sub júdice. Ahora bien, en su actuar administrativo irregular, la autoridad únicamente pretendió basarse en el artículo 156-Bis, el cual de manera expresa señala que únicamente procederá la inmovilización de cuentas y transferencia de fondos, si el crédito fiscal se vuelve firme.

De igual forma, ya antes de que la autoridad procediera a la inmovilización y transferencia de fondos, había llevado a cabo actos tendientes al cobro de los propios créditos fiscales. Efectivamente, dichos créditos estaban garantizados mediante el embargo en la vía administrativa en la modalidad de responsabilidad solidaria asumida por el representante legal, garantía que había sido valorada y aceptada por la propia autoridad. Además con fecha posterior la autoridad notificó al contribuyente mandamiento de ejecución

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

y procedió a embargar la cuenta de la contribuyente, situación totalmente ilegal pues dejó de atender lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, que establece la prohibición de ejecutar los actos administrativos en los que se encuentre garantizado el interés fiscal, así como la obligación de suspender su ejecución cuando se acredite la impugnación intentada contra el crédito fiscal y se haya ofrecido garantía.

En conclusión, la autoridad, por una lado, ejecutó los créditos fiscales al inmovilizar la cuenta bancaria de la contribuyente, no obstante que el interés fiscal se encontraba garantizado y, por otro lado, ordenó la transferencia de los fondos de la cuenta inmovilizada a favor de la Tesorería de la Federación, esto último a pesar de que los créditos fiscales no se encontraban firmes. Lo que evidencia la violación en perjuicio de la contribuyente de los derechos fundamentales de legalidad, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas tutelados por los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna, ya que carecía de facultades y de fundamento legal para inmovilizar y retirar los recursos de la cuenta de la contribuyente, cuando los créditos determinados estaban debidamente garantizados y los mismos aún no estaban firmes.

Esta Procuraduría considera que la forma tan confusa en que las disposiciones legales regulan la inmovilización de cuentas bancarias, propicia que las autoridades de manera arbitraria y discrecional lleven a cabo, como se demuestra del análisis del caso planteado, la imposición de la medida, sin fundamentar adecuadamente sus actos, ya que los artículos 156-Bis y 156-Ter, no establecen de una manera clara y precisa los diversos supuestos en que procede la inmovilización de cuentas bancarias.

F) *Ante créditos fiscales garantizados, las autoridades inmovilizan cuentas bancarias y, desconocen el derecho de los contribuyentes para sustituir el embargo de cuentas con otra forma de garantía.*[43]

La **Prodecon**, se ha enfrentado con la problemática de contribuyentes en donde las autoridades fiscales inmovilizan sus cuentas bancarias, no obstante que los créditos fiscales relacionados hayan sido garantizados; de igual forma esta Procuraduría ha conocido de quejas en donde las autoridades simplemente rechazan el ofrecimiento de otra forma de garantía para sustituir el embargo de cuentas dentro del PAE, aún y cuando dicha garantía, sea de las autorizadas por la legislación fiscal.

43. Recomendación 01/2011 y 03/2012 se pueden consultar en:
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/VERSION%20P%C3%9ABLICA%20RECOMENDACI%C3%93N%2001-2011_v2.pdf
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION%2003-2012_v2.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

El que las autoridades ejerzan dichas malas prácticas, no solo evidencia el desconocimiento total de las disposiciones que regulan la garantía del interés fiscal, así como las relativas al procedimiento de ejecución de los actos administrativos, sino que además, resulta afectatorio de los derechos fundamentales de legalidad, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas de los contribuyentes, reconocidos constitucionalmente. Pues el sólo hecho de inmovilizar las cuentas, se constituye en un acto de molestia que le ocasiona al contribuyente un sinnúmero de problemas, empezando porque no puede ni siquiera disponer de sus propios recursos para hacer frente a sus obligaciones, lo que en consecuencia le genera daños y perjuicios, entre otras externalidades negativas que se han detallado en otros apartados. Aunado a que, de por si ya fue oneroso para el contribuyente, el haber constituido la garantía del interés fiscal, en un primer momento, para que las autoridades simplemente no la reconozcan y a pesar de la garantía ofrecida procedan a inmovilizar las cuentas o bien; no califiquen en términos de ley la garantía ofrecida en sustitución y mantengan inmovilizadas las cuentas, en lugar de aceptar la garantía o emitir el requerimiento correspondiente para que el contribuyente proceda a desahogarlo.

Con tales actuaciones, las autoridades dejan de proteger y garantizar como lo mandata el artículo 1° de nuestra Carta Magna, los derechos fundamentales de los contribuyentes reconocidos constitucionalmente, además de los relacionados en los artículos 2°, fracción IX y 4° de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, donde expresamente se reconoce que: "…Las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos…".

Al respecto y de acuerdo con la legislación fiscal vigente, una vez determinado un crédito fiscal y habiendo transcurrido el plazo legal[44] para que el contribuyente lo liquide o lo garantice, la autoridad a través del procedimiento administrativo de ejecución exigirá su pago, lo que encuentra sustento en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación. Por su parte el primer párrafo del artículo 144 del mismo ordenamiento, establece tres reglas esenciales que la autoridad debe observar en tratándose de la ejecución de actos administrativos, las cuales consisten en lo siguiente:

i. No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales.

ii. No se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social.

44. La regla general contemplada en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación establece que, los créditos fiscales deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

iii. Se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, si a más tardar al vencimiento de los plazos señalados en el inciso que antecede, se acredita la impugnación que se hubiere intentado del acto administrativo y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales o; se notifique a la autoridad fiscal sentencia de concurso mercantil del contribuyente, siempre que se hubiese notificado previamente a la autoridad la presentación de la demanda correspondiente.

De lo anterior es claro, que las autoridades están impedidas para ejecutar créditos fiscales que se encuentren garantizados y que deben suspender el PAE si se garantiza el interés fiscal por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales. En este sentido el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación señala las formas en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, siendo éstas: i) los depósitos en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes, ii) prenda o hipoteca, iii) fianza, iv) obligación solidaria asumida por tercero, v) embargo en la vía administrativa y, vi) títulos valor o cartera de créditos del contribuyente.

En el artículo mencionado, así como en el Reglamento del Código Fiscal se establecen los requisitos a los que debe sujetarse el contribuyente para el otorgamiento de la garantía que elija, de entre los cuales se destacan los relativos a que la garantía ofrecida debe comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados y los que se causen durante los siguientes doce meses al otorgamiento de la garantía y, el monto de ésta deberá actualizarse cada año en tanto esté suspendido el PAE, así como que, debe ser presentada ante la autoridad fiscal competente para cobrar coactivamente créditos fiscales. Al respecto, las autoridades deben ser cuidadosas en no rechazar la recepción de aquéllos escritos mediante los cuales se ofrezca la garantía del interés fiscal, que se presenten en sus oficinas, cuando dichas autoridades sean incompetentes para conocer de ellos, ya que en términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo[45] y de los ordenamientos homólogos en las diferentes entidades federativas, los deben remitir a la que sea competente, siempre que ambas autoridades pertenezcan a la misma administración, ya sea federal, estatal o municipal.

También, es importante mencionar que, si la autoridad inmovilizó cuentas bancarias derivado de la iniciación del PAE y a efecto garantizar el interés fiscal de créditos fiscales exigibles, en tanto éstos no queden firmes, el contribuyente podrá ofrecer otra forma de garantía de las contempladas en el artículo 141 del código tributario, en sustitución del

45. Véanse los artículos 42 y 43 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

embargo de las cuentas, como bien lo establece el último párrafo del artículo 156-Bis. Lo anterior ocurrirá una vez que la autoridad resuelva y notifique al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida o bien, le requiera requisitos adicionales.

Ahora bien, las autoridades fiscales contrario a lo establecido legalmente llevan a cabo malas prácticas administrativas, como las que se señalan en el presente apartado, derivado de las cuales algunos de los contribuyentes afectados han ocurrido en queja ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, siendo una de ellas la que motivó que la **Prodecon** emitiera su primer Recomendación, justamente en materia de inmovilización de cuentas bancarias, la 01/2011, en contra del Delegado Fiscal de Ecatepec, adscrito a la Dirección General de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México. En el caso en concreto la autoridad fiscal actuó de forma ilegal en transgresión de los derechos de la persona moral que acudió en queja ante esta Procuraduría, toda vez que le embargó los depósitos de todas sus cuentas bancarias, además de la negociación y uno de sus bienes inmuebles, con motivo del cobro coactivo de un crédito fiscal determinado, **no obstante que se encontraba garantizado el interés fiscal y que la contribuyente contaba con la suspensión definitiva** de la ejecución del acto administrativo.

A mayor detalle, la autoridad fiscal le determinó un crédito fiscal a la contribuyente, quién promovió juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en contra de la resolución determinante, juicio en el que se le otorgó la suspensión provisional y posteriormente la definitiva del procedimiento administrativo de ejecución, respecto del crédito fiscal impugnado, condicionando la efectividad de la medida suspensiva, a que se constituyera la garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora por cualquiera de los medios previstos por las leyes fiscales.

A pesar de la suspensión con la que contaba la contribuyente, la autoridad emitió un mandamiento de ejecución, a efecto de iniciar con el cobro coactivo del crédito fiscal, para lo que llevó a cabo la correspondiente diligencia de requerimiento de pago y embargo, y toda vez que a juicio de la autoridad la contribuyente no señaló bienes suficientes para garantizar el interés fiscal trabó embargo sobre los depósitos bancarios, la negociación y un bien inmueble de la contribuyente.

En virtud de lo anterior, la contribuyente solicitó la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución ofreciendo como medio de garantía una póliza de fianza por el monto del crédito fiscal y sus accesorios, forma de garantía prevista por el artículo 141, fracción III del Código Fiscal de la Federación, antes señalado. No obstante de haber garantizado el interés fiscal, la autoridad, ordenó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores la inmovilización de los depósitos de todas las cuentas de inversión, a nombre de la contribuyente, con lo que evidentemente la autoridad no se ajustó a las normas de procedimiento esta-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

blecidas para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, es decir, debió abstenerse de ejecutar el PAE mediante el embargo de cuentas bancarias, pues la contribuyente ya había garantizado el interés fiscal, con lo que además infringió en perjuicio de la quejosa la suspensión que le fue concedida por la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La autoridad argumentó que dicha suspensión únicamente se concedió por actualizarse los supuestos de procedencia más no así los de eficacia, pues la quejosa estaba obligada de conformidad con el artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo a garantizar ante la autoridad exactora el crédito fiscal controvertido, situación que manifestó la autoridad, no aconteció, ya que no obraba en su poder la aludida póliza de fianza, en razón de que la contribuyente la presentó ante la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México y no ante la Delegación Fiscal de Ecatepec de esa misma Administración Pública Estatal, por lo que, se encontró imposibilitada para calificar la garantía ofrecida. Sin embargo en el procedimiento de queja instaurado, la contribuyente demostró que en fecha anterior a que la autoridad ordenara la inmovilización de sus cuentas exhibió la garantía del interés fiscal ante la Dirección General de Fiscalización y, posteriormente ante la Delegación Fiscal de Ecatepec, pese a ello la autoridad procedió a ordenar dicha medida.

En ese sentido, es necesario señalar que los escritos o promociones presentados por los gobernados en las oficinas de recepción de documentos, no pueden ser rechazados por aquéllas y, cuando dichas promociones o escritos sean presentados ante una autoridad administrativa incompetente, ésta última lo debe remitir de oficio a la que sea competente en el plazo de tres días, siempre que ambas autoridades pertenezcan a la misma administración pública, en este caso la del Estado de México, teniéndose como fecha de presentación la del recibo por la autoridad incompetente[46], situación que se actualizó en el caso que nos ocupa, por lo que independientemente de la autoridad ante la que se haya exhibido la garantía, al formar ambas autoridades parte de un mismo ente, esto es la Secretaria de Finanzas del Gobierno del Estado de México, **se acreditó que la contribuyente cumplió en tiempo y forma con la exhibición de la garantía, ya que la exhibió en fecha previa a la orden de inmovilización de sus cuentas.**

Por lo anterior, la contribuyente satisfizo los requisitos legales para que la suspensión del procedimiento coactivo surtiera sus efectos, tal como lo dispone el primer párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, ya que, exhibió póliza de fianza a favor de

46. Artículos 120 y 121 del Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

la autoridad ejecutora para garantizar el interés fiscal del crédito que le había sido determinado, por lo que no se justificó el que la autoridad argumentara el desconocimiento de dicha garantía.

En el caso que se analiza, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente advirtió evidentes violaciones a lo establecido en los artículos 141 y 144 del Código Fiscal de la Federación, así como a la suspensión otorgada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues la autoridad se encontraba obligada a suspender el procedimiento administrativo de ejecución, o en su caso resolver y notificar al contribuyente sobre la aceptación o rechazo de la garantía ofrecida. Consecuentemente, la conducta de la autoridad fiscal resultó lesiva de los derechos fundamentales de la contribuyente, al dejar de observar las garantías de legalidad, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas.

En un segundo caso, en el que también se evidenció la mala práctica administrativa que nos ocupa, así como la transgresión a los derechos fundamentales de la persona moral contribuyente, es el contenido en la Recomendación 03/2012 emitida al Administrador Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, quién sin observar los principios de legalidad, debido proceso, certeza y seguridad jurídicas, ordenó la inmovilización de las cuentas bancarias de la contribuyente con motivo de diversos créditos fiscales determinados a su cargo, aún y cuando previo a la orden de inmovilización se había ofrecido garantía del interés fiscal suficiente, consistente en el embargo en la vía administrativa de la negociación, a efecto de, suspender el PAE hasta en tanto se resolviera el juicio contencioso administrativo que la contribuyente había promovido en contra de los citados créditos. Sin embargo la garantía ofrecida fue declarada improcedente por la autoridad, bajo el argumento de que dicha figura de garantía únicamente procede cuando se cuenta con un convenio de pago en parcialidades del crédito fiscal determinado, lo que evidentemente es contrario a la ley y por consecuencia ocasionó a la contribuyente daños de difícil reparación y perjuicios, ya que, ante la inmovilización de sus cuentas se obstaculizó la realización de sus actividades preponderantes.

Se hace especial énfasis en que la autoridad declaró improcedente el ofrecimiento de garantía presentada por la contribuyente, al interpretar que el embargo en la vía administrativa contemplado en la fracción V, del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, puede únicamente llevarse a cabo sobre bienes, en virtud de que dicho precepto no incluye la negociación por lo que de hecho y derecho le corresponde, señaló además que, en términos de lo dispuesto en el artículo 151 del referido Código, el embargo de la negociación tiene por efecto el cobro de un crédito fiscal exigible, más no así fungir como garantía del interés fiscal, restringiendo la posibilidad de ofrecer como garantía el embargo en la vía administrativa de la negociación, únicamente a beneficio de los contribuyentes que efectúen un convenio de pago en parcialidades de los créditos adeudados.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Ahora bien, esta Procuraduría consideró que la autoridad limitó de manera infundada el ofrecimiento de garantía suficiente por parte de la contribuyente, máxime que si ofreció el embargo en vía administrativa de la negociación, es indudable que ofreció el medio de garantía menos oneroso por sus condiciones; contraviniendo por tanto la autoridad el artículo 141, fracción V, que dispone como medio para garantizar el interés fiscal el embargo en la vía administrativa, sin condicionar su ofrecimiento a específicos o determinados bienes propiedad del contribuyente y, menos aún condiciona su procedencia a la existencia de un convenio de pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales adeudados.

Lo anterior se dice, ya que a juicio de este Organismo, de los argumentos referidos por la autoridad se advierte que ésta realizó una restrictiva interpretación de los dispositivos legales aplicables, pues se insiste que el Código Fiscal de la Federación contempla expresamente en su artículo 141 como forma de garantía el embargo en la vía administrativa sin condicionar su ofrecimiento a específicos o determinados bienes propiedad de la contribuyente, mucho menos a que su procedencia derive de la existencia de un convenio de pago diferido o en parcialidades, razones que hacen evidente la inexacta aplicación del derecho, la carente apreciación de los hechos y la ilegalidad manifiesta del rechazo de la garantía ofrecida por el contribuyente, lo que causó afectaciones en los derechos de la contribuyente, pues no existe una disposición expresa en ley que señale la prohibición de ofrecer como garantía del interés fiscal, el embargo en la vía administrativa de la negociación y por ende permita a las autoridades un rechazo debidamente fundado y motivado. Además que dejó de observar el mandato legal contenido en los artículos 2° fracción, IX y 4° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que consagra el derecho de los contribuyentes a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa, así como que las autoridades les faciliten en todo momento el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones. Así, la violación a consideración de esta Procuraduría es evidente, pues la autoridad limitó de manera infundada el ofrecimiento del embargo en la vía administrativa por parte de la contribuyente, máxime que si ésta última lo ofreció como medio de garantía, significa que ofreció todo lo que de hecho y por derecho le corresponde y era indudable que era el medio de garantía menos oneroso que por sus condiciones pudo ofrecer. En este sentido la autoridad tenía la obligación de facilitar a la contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones, siendo lo correcto haber aceptado la garantía o en su caso prevenido a la contribuyente para que subsanara la ausencia de algún requisito legal y en consecuencia ordenar el levantamiento del embargo trabado sobre las cuentas.

Por lo anterior, se concluye que, el hecho de que la autoridad responsable haya declarado improcedente el ofrecimiento del embargo en la vía administrativa como medio de garantía del interés fiscal, bajo los argumentos esgrimidos, transgredió en perjuicio de la contribuyente los derechos consagrados en los artículos 2° fracción, IX y 4° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, antes citados, en suma al diverso 141 del Código

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Fiscal de la Federación, que concede la facultad de ofrecer la garantía que a su interés y condiciones le sea más benéfica al pagador de impuestos. Lo anterior se ve reforzado con el contenido de la Jurisprudencia número V-J-2aS-37, de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa[47], dónde se aprecia que el propio Tribunal reconoce como forma de garantía el embargo en la vía administrativa de la negociación, al establecer que: *"…el embargo de la negociación de un contribuyente, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, se constituye como garantía del interés fiscal…"*. Al respecto, la autoridad, ante créditos fiscales garantizados debió suspender su ejecución, tal como lo dispone el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, máxime que los créditos fiscales relacionados se encontraban impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En efecto, las autoridades en las inmovilizaciones de cuentas bancarias que se analizaron no atendieron a la necesidad de que las contribuyentes debían contar con recursos suficientes para cubrir los requerimientos básicos de los individuos involucrados en el objetivo de las empresas, como son los sueldos de los trabajadores, así como para que cubrieran sus compromisos empresariales, sea que se trate del pago a proveedores o a otros acreedores, situación que les generó la imposibilidad material para operar su giro y afectó la generación de los ingresos indispensables para cumplir con sus obligaciones, incluso las fiscales.

De esta manera, y tomando en cuenta que el embargo en las cuentas bancarias de cualquier contribuyente representa una afectación indudable e incluso de imposible reparación, atento al principio pro persona, es un deber de las autoridades el ejercer dicha medida al haber agotado otros medios, como pudiera ser el reconocer y aceptar otras formas de garantía del interés fiscal previstos en ley, ya que sólo de esta forma se podría acreditar que se efectuó la interpretación extensiva y más favorable para los gobernados. En el entendido que el agotamiento de la fuente productiva y de trabajo, debe considerarse como la última solución posible para satisfacer créditos provenientes de obligaciones fiscales, máxime como cuando en los casos analizados los créditos fiscales relacionados no eran exigibles ni tampoco firmes pues se encontraban *sub júdice* por haber sido impugnados en tiempo.

En consecuencia, resulta de suma importancia para lograr una efectiva tutela de los derechos humanos de los contribuyentes, que las autoridades no privilegien razones secundarias o letristas como las que fueron analizadas para determinar su actuar, sino que procu-

47. Jurisprudencia V-J-2aS-37; Segunda Sección de Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; R.T.F.J.F.A., Quinta Época, Año VII, No. 84, Diciembre 2007, p. 16. "LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. ES SUFICIENTE PARA ESTIMAR QUE EL INTERÉS FISCAL SE ENCUENTRA GARANTIZADO PARA EFECTOS DE SUSPENDER LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

ren al aplicar las normas legales la protección mas amplia de los derechos fundamentales de los gobernados; pues las normas son creadas para garantizar el respeto de los derechos que son inherentes a las personas, y no para restringirlos de alguna forma.

G) *Ante créditos fiscales prescritos, las autoridades ordenan la inmovilización de cuentas bancarias y transferencia de fondos para hacerlos efectivos.*[48]

El hecho de que las autoridades para hacer efectivos créditos fiscales, ordenen la inmovilización de cuentas y transferencia de recursos al Fisco Federal, **no obstante que los créditos relacionados se encuentren prescritos**, constituye una situación de especial gravedad, pues además de ser contrario a lo establecido legalmente, deja en evidencia el exceso y arbitrariedad en el ejercicio de sus atribuciones, transgrediendo con su actuación los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, reconocidos constitucionalmente, además de los consagrados en los artículos 2°, fracción IX y 4° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en el sentido que las actuaciones de las autoridades fiscales se deben llevar a cabo en la forma en que le resulte menos onerosa al pagador de impuestos.

Al respecto debe tomarse en cuenta que por disposición de ley, los créditos fiscales están sujetos a la figura de **"prescripción"**, entendiendo a ésta como un medio para liberarse de obligaciones por el mero transcurso del tiempo. De esta forma, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece que: *"El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años."*, es decir, si el crédito fiscal no se paga en cinco años contados a partir de que pueda ser legalmente exigido, el contribuyente se libera de la obligación de pagarlo. En términos de los artículos 65 y 145 del Código Fiscal de la Federación, se entiende que el crédito fiscal es legalmente exigible a partir del día siguiente al en que hayan transcurrido los cuarenta y cinco días posteriores a que surta efectos la notificación de la determinación del crédito; plazo dentro del cual el contribuyente puede pagar el referido crédito o interponer en su contra algún medio de defensa y, en su caso garantizar el interés fiscal, razón por la cual dentro de aquél plazo la autoridad no podría exigir su cobro.

En razón de lo anterior, la prescripción en materia fiscal se traduce en la extinción de un crédito fiscal por el transcurso del tiempo y, una vez que aquélla se configura desaparece la obligación del deudor de pagar el crédito y en consecuencia la autoridad queda impedida para hacerlo efectivo. Al respecto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 150/2011 señala que de la interpretación del artículo 146 del Código Fiscal, basta que haya transcurrido el plazo de cinco años para que se actualice la

48. Recomendación 14/2012 se puede consultar en:
http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION_14_2012.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

prescripción del crédito fiscal y cualquier acto de cobro posterior no puede interrumpir un lapso extinguido, lo anterior es así *"… porque la prescripción constituye una sanción contra la autoridad hacendaria por su inactividad derivada de no ejercer su facultad económico coactiva, de modo que una vez fenecido el plazo para que opere, el contribuyente puede hacerla valer, vía acción ante las propias autoridades fiscales cuando no se ha cobrado el crédito, o vía excepción cuando se pretenda cobrar, a través de los medios de defensa correspondientes, aun cuando la autoridad con posterioridad a la consumación de dicho plazo haya realizado un acto de cobro y éste no lo haya impugnado el deudor, ya que la prescripción no está condicionada a que el contribuyente impugne las gestiones de cobro realizadas con posterioridad a la consumación del plazo referido; sostener lo contrario, provocaría que fuera letra muerta el citado artículo 146, pues la autoridad indefinidamente llevaría a cabo actos de cobro, sin importar que hubiera operado la prescripción, lo cual es inadmisible, dado que atentaría contra los principios de seguridad y certeza jurídica que inspiraron al legislador al establecer la institución de la prescripción."* [49]

Por lo tanto, para que se configure la prescripción, se debe estar a lo dispuesto en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, de dicho precepto legal se advierte que para que opere dicha figura, es necesario que se cumplan dos condiciones:

1) Que se determine y notifique el crédito fiscal, es decir, para que pueda iniciar el término para la prescripción, es necesario que exista resolución firme, debidamente notificada, que determine un crédito fiscal a cargo del contribuyente.[50]

2) Que transcurran cinco años contados a partir de que pueda ser legalmente exigido el crédito fiscal sin gestión de cobro notificada legalmente al particular.

Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

De igual forma, en términos del mencionado precepto legal se desprende que el término para que se consume la prescripción esta sujeto a ser interrumpido o suspendido. El término se interrumpe por:

1) Cada gestión de cobro que la autoridad notifique o haga saber al deudor.

2) El reconocimiento expreso o tácito del deudor respecto de la existencia del crédito.

49. Jurisprudencia 2a./J. 150/2011; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta, XXXIV, Septiembre de 2011; Pág. 1412. "PRESCRIPCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. EL REQUERIMIENTO DE PAGO REALIZADO CON POSTERIORIDAD A QUE SE CONSUMÓ EL PLAZO PARA QUE SE ACTUALICE AQUÉLLA NO LO INTERRUMPE".
50. Jurisprudencia 2a./J. 15/2000; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta, XI, Febrero de 2000; Pág. 159. "PRESCRIPCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL PLAZO PARA QUE SE INICIE ES LA FECHA EN QUE EL PAGO DE UN CRÉDITO DETERMINADO PUDO SER LEGALMENTE EXIGIBLE".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

3) El contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente.

4) El contribuyente hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

Por su parte, el término para la prescripción se suspende cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en términos de lo previsto en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, esto es, cuando no se haya ejecutado el crédito fiscal relacionado, porque: i) se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales; ii) no hubiere transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días desde el día siguiente en que la notificación de la determinación del crédito surtió efectos, o el de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social; iii) si a más tardar al vencimiento de los plazos señalados en el inciso que antecede, se acredita la impugnación que se hubiere intentado del acto administrativo y se garantiza el interés fiscal y; iv) se notifique a la autoridad fiscal sentencia de concurso mercantil del contribuyente, siempre que se hubiese notificado previamente a la autoridad la presentación de la demanda correspondiente.

Ahora bien, la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio, es decir puede ser declarada por la propia autoridad, o bien, a petición del contribuyente. En este último supuesto, el contribuyente puede hacer valer la prescripción en vía acción, ante las propias autoridades cuando aún no se ha cobrado el crédito, o en vía de excepción, a través de los medios de defensa correspondientes, cuando se pretenda cobrar el crédito.

Por lo tanto, si ha operado la prescripción respecto de algún crédito fiscal, la obligación de pago del deudor, queda relevada, siempre y cuando éste la haga valer en vía de acción o excepción, como se comentó anteriormente, por lo tanto la autoridad queda imposibilitada para efectuar el cobro del citado crédito, razonar lo contrario, sería desconocer lo expresamente previsto por el artículo 146, además de atentar en contra de los principios de seguridad y certeza jurídicas, derechos fundamentales del gobernado, pues la autoridad podría llevar a cabo indefinidamente actos de cobro, aún y cuando se hubiera configurado en términos del ley la prescripción, situación que se evidenció en la Recomendación 14/2012, en contra del Delegado Fiscal de Naucalpan de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, quién en marzo de dos mil doce ordenó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores la inmovilización de los depósitos bancarios que se encontraran a nombre del contribuyente quejoso, así como la transferencia inmediata de aquéllos a la cuenta bancaria del Gobierno del Estado de México, con motivo en la omisión de pago de un crédito fiscal determinado en mayo de mil novecientos noventa y ocho por concepto de una multa formal federal, por no presentar información y documentación requerida.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Es prudente señalar, que en contra de la determinación del crédito fiscal de mayo de mil novecientos noventa y ocho, el contribuyente interpuso demanda de nulidad, ante el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, donde la Sala Regional competente reconoció la validez del acto administrativo, esto en enero de mil novecientos noventa y nueve.

Posteriormente, en marzo de dos mil seis, habiendo transcurrido más de siete años, cuando evidentemente se había configurado la extinción del crédito fiscal por prescripción, ya que había transcurrido el plazo de cinco años que prevé el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad responsable bajo el argumento de incumplimiento por parte del contribuyente en el pago del referido crédito, ordenó la inmovilización de sus cuentas bancarias, fundándose para ello en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación. Acto administrativo que fue impugnado ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México y en dónde en agosto de dos mil seis se resolvió la nulidad de los actos del PAE, motivo por el cuál se ordenó la liberación de las cuentas.

A pesar de lo antes señalado, seis años después, en marzo de dos mil doce, la autoridad recomendada, volvió a considerar que el crédito fiscal determinado en mil novecientos noventa y ocho se encontraba firme y ante la omisión de su pago por parte del quejoso, ordenó nuevamente la inmovilización de depósitos bancarios a nombre del contribuyente y la transferencia inmediata de los mismos.

En este sentido, la **Prodecon** consideró que no existió por parte de la autoridad gestión válida y oportuna tendiente al cobro del crédito fiscal relacionado, además que por parte del contribuyente tampoco hubo reconocimiento expreso o tácito de la existencia de aquél, circunstancias que pudieron haber interrumpido el plazo de prescripción y evitado la extinción de dicho crédito fiscal, tal como lo dispone el multicitado artículo 146 del Código Fiscal de la Federación. Por lo que bastó que hubiera transcurrido el plazo de cinco años a partir de que el crédito fiscal quedó firme, para que se actualizara su prescripción, por lo que cualquier acto de cobro posterior a dicho plazo no pudo haber interrumpido un lapso que previamente se había extinguido.

Se dice así, pues tras la emisión de la sentencia en enero de mil novecientos noventa y nueve, a través de la cual la Sala Regional del entonces Tribunal Fiscal de la Federación reconoció la validez de la resolución determinante de la multa impuesta al quejoso, las únicas dos actuaciones que la autoridad llevó a cabo y que se conocieron en la tramitación del procedimiento de queja fueron dos, la primera de ellas, habiendo transcurrido más de siete años a partir de la referida sentencia y que el crédito fiscal adquirió firmeza, que consistió en la orden de inmovilización de depósitos del contribuyente de marzo de dos mil seis; sin pasar por alto que, en contra de dicha orden de inmovilización el contribuyente obtuvo en agosto de dos mil seis, sentencia favorable dónde se decretó la nulidad lisa y llana de la ejecución del acto

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

administrativo, motivo por el cuál se ordenó la liberación de las cuentas. Y la segunda, en marzo de dos mil doce, donde la autoridad volvió a ordenar la inmovilización de depósitos bancarios a nombre del contribuyente y la transferencia inmediata de los mismos.

A juicio de esta Procuraduría ninguno de los hechos señalados es relevante para interrumpir la prescripción en los términos de las disposiciones legales aplicables, debiendo apreciarse que, si se tomaran en cuenta esas actuaciones como gestiones para haber llevado a cabo el cobro del crédito relacionado, tal y como la propia autoridad lo consideró en el informe que rindió ante esta Procuraduría, aquéllas fueron practicadas fuera del plazo de cinco años a que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, cuando el crédito fiscal ya se encontraba extinto por haber operado la prescripción y, en consecuencia la autoridad carecía de facultades para ordenar la inmovilización y transferencia de fondos, ante un crédito prescrito.

Lo anterior implica que, durante cinco años la autoridad fiscal local pudo haber ejercido sus facultades para llevar a cabo el cobro coactivo del crédito fiscal, siendo omisa en ejercerlas, por lo que legalmente correspondió como sanción el que el crédito fiscal se extinguiera y correlativamente el derecho del contribuyente a quedar liberado de la obligación y, a que esta circunstancia sea respetada por la autoridad a efecto de brindar certidumbre al gobernado. Como anteriormente se había referido, en términos del último párrafo del artículo 146 del código tributario, la prescripción del crédito fiscal materia del asunto que se analiza pudo haber sido declarada de oficio por la autoridad responsable, en virtud del evidente transcurso en exceso del plazo de cinco años necesario para que opere la citada figura legal.

Contrario a ello, la autoridad responsable, pretendió hacer efectivo el crédito fiscal prescrito al ordenar la inmovilización y transferencia de los fondos de las cuentas del contribuyente, con lo que incurrió en un exceso en sus atribuciones y lesionó los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas del gobernado.

H) *Las autoridades inmovilizan depósitos ajenos a los de los contribuyentes, además de afectar bienes inembargables.*[51]

A lo largo del presente estudio, se han analizado diversas malas prácticas administrativas e irregularidades en torno a la forma y condiciones en que la autoridad fiscal ha realiza-

51. Recomendaciones 04/2012 y 17/2012 se pueden consultar en: http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION_04-2012_v2.pdf http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Recomendaciones/2012/RECOMENDACION_17-2012.pdf

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

do diversas inmovilizaciones de cuentas bancarias, actuaciones que invariablemente se traducen en violaciones graves a los derechos humanos de los contribuyentes y que han sido evidenciadas en las recomendaciones que este *Ombudsman* ha emitido a efecto de revelar y propiciar la corrección de tales prácticas.

Lo anterior, no es diferente a los casos que se analizarán en el presente apartado, pues es sumamente grave el que las autoridades fiscales procedan a inmovilizar depósitos sin que exista fundamento o motivo alguno, procedimiento de fiscalización o existencia de algún crédito fiscal a cargo del titular de la cuenta bancaria inmovilizada, que justifique la imposición de la medida, ya sea, como parte de un procedimiento de cobro coactivo o como una medida cautelar o precautoria. De la misma gravedad es el hecho de que las autoridades afecten bienes inembargables al inmovilizar depósitos relativos a pensiones o aquéllos destinados a la manutención de cónyuge o hijos.

Ambas prácticas, son casos paradigmáticos que evidencian la actuación excesiva y arbitraria de las autoridades fiscales en la inmovilización de cuentas bancarias, pues por un lado no existe fundamento ni motivo que verifique la legalidad de la medida coactiva y, por el otro, se impone la medida sobre bienes que por ministerio de ley no pueden ser objeto de embargo, siendo entonces la inmovilización de cuentas sin lugar a dudas, totalmente ilegal y arbitraria, pues se transgrede la esfera jurídica y económica de los gobernados. Lo anterior constituye una franca violación a las garantías individuales y a los derechos humanos fundamentales de propiedad, legalidad, seguridad y certeza jurídicas, así como los relativos a la seguridad social e incluso al mínimo vital. Esto último, ya que resulta especialmente grave el hecho de que los depósitos de las cuentas inmovilizadas, estén destinados a solventar los gastos familiares, en rubros tan básicos como los alimentos y la manutención de cónyuge o hijos o bien que aquéllos constituyan sueldos, salarios o pensiones de cualquier tipo, ya que se atenta contra el patrimonio familiar, y con la propia subsistencia del gobernado, además de todo, que no son susceptibles de embargo.

Es importante recordar que los artículos 14 y 16 constitucionales,[52] son preceptos que ofrecen protección a cualquier gobernado a través del principio de legalidad consagrado como un derecho fundamental, que consiste en que todo acto administrativo, que generalmente se torna en un acto de molestia o privativo debe ser producto de un procedimiento que

52. En la parte que nos interesa señalan:
"Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.
Nadie podrá ser privado 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.
…"
"Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.
…"

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

conste en forma escrita, emitido por autoridad competente y que contenga los fundamentos y motivos que sustentan su emisión, a fin de brindar certeza y seguridad jurídicas y en su caso que el gobernado se encuentre en aptitud de hacer valer una adecuada defensa; en otras palabras, la garantía de legalidad a la que todo contribuyente tiene derecho, lo protege frente a cualquier acto de autoridad que afecte su esfera jurídica, es decir, que no esté fundado en norma legal alguna o bien, que sea contrario a cualquier disposición legal.

Los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas que prevé la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tienen por objeto mantener la preminencia de la ley sobre los abusos del poder, así como dejar a los afectados en aptitud de hacer valer una adecuada defensa en contra de los actos de autoridad que afecten su esfera jurídica.

Es importante referir también, que nuestra Constitución en su artículo 123 reconoce las prestaciones de seguridad social a toda persona (fracción XXIX), de igual forma protege el capital de trabajo, como lo es el caso de los sueldos y salarios, así como los bienes que constituyen el patrimonio de la familia, bienes que, en términos de lo dispuesto por el citado artículo, en su apartado A, fracciones, VIII y XXVIII de nuestra Constitución, son inembargables.[53] Por lo anterior, el que las autoridades fiscales inmovilicen cuentas bancarias cuyos depósitos sean derivados, de pensiones, sueldos y salarios, o bien, que constituyan patrimonio familiar, destinados a los alimentos o la manutención de cónyuge o hijos, resulta contrario a lo establecido en el precepto constitucional señalado y por ende un acto ilegal y violatorio de derechos fundamentales de los gobernados, tales como el de seguridad y certeza jurídicas, así como los relativos a la seguridad social e incluso al mínimo vital.

Es por la importancia de estos derechos de los gobernados que se estableció en el artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, que ciertos bienes, atendiendo a su naturaleza indispensable o grado de necesidad, se encuentren exceptuados de embargo. Así, en términos de las fracciones IX, X y XI del citado artículo quedan exceptuados de embargo el patrimonio de familia, los sueldos y salarios y las pensiones de cualquier tipo, al representar un derecho humano que garantiza la dignidad y subsistencia de la persona.

53. En la parte que nos interesa señala: "Artículo 123. Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social de trabajo, conforme a la ley. El Congreso de la Unión, sin contravenir a las bases siguientes deberá expedir leyes sobre el trabajo, las cuales regirán:
A. Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo:
…
VIII. El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento.
…
XXVIII. Las leyes determinarán los bienes que constituyan el patrimonio de la familia, bienes que serán inalienables, no podrán sujetarse a gravámenes reales ni embargos, y serán transmisibles a título de herencia con simplificación de las formalidades de los juicios sucesorios.
…
XXIX. Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social, y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares.
…"

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En los casos que a continuación analizaremos las autoridades fiscales sin atender a los principios y derechos fundamentales previstos por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, antes referidos, ni a la prohibición a que hace referencia el artículo 157 del Código Fiscal de la Federación de embargar ciertos bienes, llevó a cabo la inmovilización de depósitos, sin que existiera fundamento, motivo alguno, procedimiento de fiscalización o existencia de algún crédito fiscal a cargo del titular de la cuenta bancaria inmovilizada, además de que derivado de la imposición de la medida, la autoridad, afectó bienes inembargables. Ante estas malas prácticas administrativas, esta Procuraduría emitió la Recomendación 04/2012, en contra del Director de Auditorías Directas de la Subtesorería de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal, quién inmovilizó la cuenta bancaria de una madre de familia, en la que recibe depósitos para la manutención y pago de colegiaturas de sus hijos; la imposición de tal medida fue realizada de una manera por demás arbitraria, pues no existió motivo o procedimiento alguno instaurado en contra de la afectada, que justificara la inmovilización de su cuenta.

Lo anterior se constató con la investigación llevada a cabo por esta Procuraduría en el procedimiento de queja tramitado, donde la autoridad señalada como responsable no pudo acreditar que existiera procedimiento instruido a la quejosa, derivado del cual pudiera justificar la transgresión a su esfera jurídica y económica, razón por la cual se hizo evidente que no existió fundamento ni motivo que verificara la legalidad de la medida coactiva utilizada en contra de la afectada, convirtiéndose en una medida ilegal y arbitraria. De igual forma se conoció que la autoridad llevó a cabo la inmovilización de la cuenta bancaria de la quejosa con el pretexto de que se encontraba verificando la situación fiscal de su esposo, a quién tampoco se le había determinado ningún crédito fiscal. Situación que hacía evidente que no había razón de trabar el embargo en la cuenta de la cónyuge del contribuyente que estaba siendo revisado, siendo que éste último no era titular de la cuenta que se inmovilizó, sino que únicamente es beneficiario de la mitad de los intereses que genera la cuenta.

En otras palabras en el presente asunto, la autoridad involucrada inmovilizó la cuenta bancaria de la quejosa, sin hacer de su conocimiento algún procedimiento instaurado en su contra, tampoco hizo constar por escrito ni le notificó el acto de molestia, y mucho menos expuso los motivos y fundamentos que justificaran la procedencia de la medida; transgrediendo con ello los derechos fundamentales de propiedad, legalidad, audiencia, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas de la gobernada, previstos en los artículos 14 y 16 constitucionales, así como los derechos previstos en el artículo 2, fracciones III y IV de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, ya que la quejosa tenía derecho a conocer si existía un procedimiento instaurado en su contra, derivado del cuál la autoridad hubiera legitimado su actuación, además de que era su derecho conocer la identidad de la autoridad que ordenó la inmovilización de su cuenta, siendo que en el

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

caso en particular, la afectada se enteró del bloqueo de su cuenta hasta el momento en que quiso disponer de sus recursos.

Aunado al hecho de que un procedimiento de cobro coactivo seguido en contra del cónyuge de la quejosa, de ninguna manera justificaba que se hubieran afectado los bienes de ésta, pues se trataba de causas ajenas o procedimientos en los que no formaba parte y que en todo caso, eran imputables a un tercero.

Esta Procuraduría consideró especialmente grave el hecho de que los depósitos de la cuenta inmovilizada, estaban destinados a solventar los gastos familiares, en rubros tan básicos como los alimentos y el pago de las colegiaturas de los hijos. Lo cual no sólo afectó los derechos fundamentales de la quejosa sino los de su familia, de modo que se atentó contra el patrimonio familiar, el cual, además de todo, no es susceptible de embargo, tal como lo establecen los artículos 123, Apartado A, fracción XXVIII de nuestra Constitución y 157, fracción IX del Código Fiscal de la Federación.

Es evidente que en el presente caso existieron violaciones graves a los derechos fundamentales de la gobernada, que en términos del artículo 1° constitucional, la autoridad recomendada debió promover, respetar, proteger y garantizar; por lo que el acto de autoridad que se materializó en la inmovilización de la cuenta de la quejosa fue completamente arbitrario, infundado y carente de motivación, además de insistirse en que afectó bienes inembargables, causando con ello daños y perjuicios, además de poner en riesgo la subsistencia de una familia.

De la misma gravedad, fue el acto de autoridad que motivó la emisión de la Recomendación 17/2012, en contra del Director General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, quién ordenó el aseguramiento precautorio de la cuenta bancaria de un contribuyente de 67 años de edad, pensionado por invalidez tras un accidente de trabajo, sin considerar que en dicha cuenta el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) le deposita su pensión.

En el presente asunto, la autoridad señalada como responsable, previo a la inmovilización de la cuenta bancaria del contribuyente, ya había trabado embargo sobre diversos bienes, con el objeto de garantizar el interés fiscal de unos créditos determinados a cargo del quejoso por concepto de multas impuestas por la supuesta oposición al desarrollo de sus facultades de comprobación. No conforme con ello, y a efecto de ampliar el embargo efectuado, así como para solicitarle información y documentación derivado de la visita domiciliaria que había iniciado, la autoridad buscó nuevamente al contribuyente, y por el sólo hecho de no haberlo encontrado en su domicilio en determinado día y hora, consideró que aquél se había opuesto al desarrollo de sus facultades de fiscalización y, en consecuencia en términos del artículo 40, fracción III del Código Fiscal de la

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Federación, ordenó a la Comisión Bancaria y de Valores el aseguramiento precautorio de la cuenta bancaria del quejoso.

La violación a los derechos del contribuyente, se hizo aún más evidente cuando esta Procuraduría durante la tramitación del procedimiento de queja, en más de una ocasión, le hizo saber a la autoridad responsable que en la cuenta que había ordenado inmovilizar, el contribuyente únicamente recibía depósitos relativos a su pensión por invalidez, lo que el propio quejoso acreditó con las constancias relativas a la resolución para el otorgamiento de dicha pensión, comprobantes de supervivencia y de pagos de la pensión, emitidos por el IMSS, así como estados de cuenta bancarios. Con lo que era evidente que la autoridad debió ordenar inmediatamente el desbloqueo de la cuenta del contribuyente, ya que como anteriormente se refirió, en términos del artículo 157 fracción XI del Código Fiscal de la Federación, las pensiones se encuentran exceptuadas de embargo.

Sin embargo, en su informe la autoridad respondió que ella se había limitado a emitir la orden de aseguramiento a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores de manera global sin especificar ningún número de cuenta, por lo que consideró que la responsable de verificar qué cuentas eran susceptibles de aseguramiento y cuáles no, era dicha Comisión o la institución bancaria, reconociendo que en el caso en específico no debió haberse realizado el aseguramiento precautorio sobre la cuenta bancaria donde el contribuyente recibe su pensión, siempre y cuando en dicha cuenta únicamente existan depósitos provenientes de la pensión por invalidez otorgada por el IMSS. No obstante lo anterior, la autoridad sostuvo que no había violado los derechos tributarios del contribuyente y aunado a ello persistió en el aseguramiento precautorio de la cuenta bancaria del quejoso sin valorar que en ella le depositan su pensión, absteniéndose de ordenar su desbloqueo, hasta que esta Procuraduría le emitió la Recomendación 17/2012.

Razón por la cual la autoridad con su actuar, transgredió en perjuicio del quejoso lo dispuesto por el artículo 157, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, que expresamente establece la prohibición de embargar las pensiones de cualquier tipo; así como lo previsto en el artículo 123 Apartado A, fracción, VIII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos donde expresamente se protege el capital de trabajo, al disponer que: *"el salario mínimo quedará exceptuado de embargo…"*, **siendo que esa protección comprende también a las pensiones**, tal y como lo ha sostenido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis Aislada LXXV/2011,[54] al señalar que se debe atender a la finalidad de la norma y no a su interpretación literal, porque aun cuando

54. Tesis Aislada 2a. LXXV/2011, 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXIV, Agosto de 2011; Pág. 529, "PENSIÓN JUBILATORIA. GOZA DE PROTECCIÓN CONTRA EMBARGO, COMPENSACIÓN O DESCUENTO HASTA POR EL MONTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

el precepto constitucional no se refiere expresamente a la pensión, ello se debe a que en 1917 todavía no existía ese concepto; además señala, que la intención del Constituyente Originario consistió en proteger a los trabajadores para que tuvieran una remuneración digna y lograran satisfacer sus necesidades básicas y las de su familia, es decir, proteger el derecho de las personas a un núcleo de protección mínima que les garantice una subsistencia digna y autónoma. En dicha tesis la Segunda Sala de la Corte, aclara que, aunque el salario y la pensión tienen un origen distinto —el primero está previsto en la ley y constituye la retribución pagada al trabajador por su labor, mientras que la segunda tiene un origen contractual y se genera con motivo de la terminación de la relación de trabajo, por el servicio durante varios años—, se asemejan en cuanto a que ésta remplaza a aquél como fuente de sustento económico del ex trabajador y de sus dependientes económicos, **por lo que la manera idónea para garantizar la subsistencia digna de quienes reciben una pensión es protegiéndola contra embargo.**

De igual forma la autoridad dejó de observar en beneficio del contribuyente tal como lo mandata el artículo 1° constitucional, la fracción XXIX del ya citado artículo 123, Apartado A, constitucional, en el que se reconoce como derecho de toda persona las prestaciones de seguridad social, en relación con los diversos 2[55] y 120[56] de la Ley del Seguro Social, en los que se prevé el derecho al otorgamiento de una pensión.

En este sentido la autoridad recomendada debió respetar, proteger y garantizar los derechos humanos previstos en nuestra Constitución, tales como los relativos a la seguridad social, derechos que de igual forma son reconocidos internacionalmente en la Declaración Universal de Derechos Humanos,[57] en la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre[58] y en el "Protocolo de San Salvador" que constituye el Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales.[59]

55. "Artículo 2. La seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado."

56. En la parte que nos interesa señala: "Artículo 120. El estado de invalidez da derecho al asegurado, en los términos de esta Ley y sus reglamentos, al otorgamiento de las prestaciones siguientes:
I. Pensión temporal;
II. Pensión definitiva.
…"

57. En la parte que nos interesa señala: "Artículo 22. Toda persona, como miembro de la sociedad, tiene derecho a la seguridad social, y a obtener mediante el esfuerzo nacional y la cooperación internacional, habida cuenta de la organización y los recursos de cada Estado, la satisfacción de los derechos económicos, sociales y culturales, indispensables a su dignidad y al libre desarrollo de su personalidad."

58. En la parte que nos interesa señala: "Artículo XVI. Toda persona tiene derecho a la seguridad social que le proteja contra las consecuencias de la desocupación, de la vejez y de la incapacidad que, proveniente de cualquier otra causa ajena a su voluntad, la imposibilite física o mentalmente para obtener los medios de subsistencia."

59. En la parte que nos interesa señala: "Artículo 9. Derecho a la Seguridad Social. 1. Toda persona tiene derecho a la seguridad social que le proteja contra las consecuencias de la vejez y de la incapacidad que la imposibilite física o mentalmente para obtener los medios para llevar una vida digna y decorosa…"

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Por todo lo anteriormente referido, esta Procuraduría consideró que independientemente que existieran créditos fiscales firmes a cargo del quejoso y por ende exigibles, no era razón para que la autoridad mantuviera asegurada una cuenta, respecto de la cual se acreditó su prohibición para ser embargada, pues en ella se deposita la pensión por invalidez del quejoso. Razón por la cual fue evidente que la autoridad señalada como responsable violó en perjuicio del quejoso sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, así como sus derechos a la seguridad social e incluso al mínimo vital, en virtud de que con su actuar causó graves daños y perjuicios al afectado pues le restringió el acceso a su pensión por invalidez, que constituye su sustento económico para satisfacer sus necesidades básicas y las de su familia; aunado a que las propias leyes protegen a las pensiones contra el embargo.

En este sentido era obligación de la autoridad proteger el derecho de seguridad social del quejoso, a efecto de garantizar en términos del artículo 1° constitucional y demás disposiciones internacionales antes señaladas, el acceso a su pensión a efecto de garantizarle una subsistencia digna y autónoma, por lo que en el momento en que a través de esta Procuraduría, la autoridad tuvo conocimiento de que en la cuenta que había ordenado asegurar precautoriamente, el afectado, únicamente recibía depósitos relativos a su pensión por invalidez, debió dejar sin efectos inmediatamente la medida impuesta atendiendo a la naturaleza de aquélla.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

III. Conclusiones y Recomendaciones

Es indudable que el panorama al que se enfrentan los contribuyentes cuando la autoridad fiscal ordena la inmovilización de sus cuentas bancarias, es sumamente difícil, además de generarles consecuencias trascendentales, pues la forma excesiva en que las autoridades fiscales aplican la medida, trae como consecuencia una afectación directa a los pagadores de impuestos, pudiendo ocasionar con ello que sus actividades se paralicen, pues no tienen los medios financieros para llevar a cabo sus operaciones e inversiones necesarias, provocando el desempleo y estancamiento, y poniendo en riesgo el desarrollo económico de las empresas, lo que puede interferir en la actividad productiva del país y, en algunos casos hasta en la supervivencia del contribuyente y su familia.

Si bien esta Procuraduría reconoce que las autoridades están facultadas por ley para realizar la inmovilización de los depósitos y cuentas financieras de los contribuyentes, también tiene muy claro que la autoridad debe ejercer dicha facultad con la mayor reserva, apegada de manera estricta a los casos que la ley prevé para su procedencia, como último recurso permitiendo en todos los casos la operación del giro, así como aplicarla estrictamente en proporción a los objetivos que se persigan, respetando en todo momento los derechos fundamentales de los contribuyentes involucrados. Aspectos que evidentemente las autoridades fiscales no toman en cuenta, tal y como se apreció del análisis de los casos que motivaron la emisión de las once recomendaciones emitidas por este *Ombudsman*, donde las autoridades invariablemente atentaron contra los derechos fundamentales de los pagadores de impuestos, tales como los de legalidad, audiencia, debido proceso, seguridad y certeza jurídicas, propiedad, acceso a la justicia, seguridad social e incluso al mínimo vital.

De dicho análisis se observó que las autoridades fiscales ordenan la inmovilización de cuentas bancarias de los contribuyentes más como una sanción o medio de presión, que como un mecanismo de excepción de naturaleza estrictamente provisional o transitoria, destinado a compeler al contribuyente a que se someta a la potestad de la acción fiscalizadora, evitar que realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de un crédito fiscal determinado pero no exigible o bien, a garantizar un crédito fiscal hasta en tanto éste se pague, se garantice de forma distinta o adquiera firmeza. Aunado a ello también se advirtió que el aseguramiento o embargo de las cuentas suele trabarse sobre todas las cuentas bancarias y en ocasiones sobre la totalidad de los depósitos, dejando a los contribuyentes sin recursos líquidos para atender compromisos básicos o necesidades elementales; en el entendido que las consecuencias de privar al pagador de impuestos de sus recursos monetarios son muchas y muy graves, como para suponer que la intención del legislador era la de permitir un uso indiscriminado de dicha atribución.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De igual forma, se detectó que las autoridades fiscales ejercen sus facultades para inmovilizar cuentas de manera indiscriminada, ilegal y arbitraria, presumiblemente como una práctica para lograr sus metas de recaudación, pues ni siquiera justifican que se actualicen los supuestos para su procedencia. Situación que, a consideración de esta Procuraduría, se genera por la falta de claridad en la regulación de la medida, lo que conlleva una indebida interpretación de la norma y, en consecuencia, una incorrecta aplicación.

Lo que evidentemente resulta atentatorio de los derechos fundamentales de los contribuyentes, pues se insiste que el sólo hecho de inmovilizar sus cuentas, constituye un acto de molestia que le ocasiona un sinnúmero de problemas, empezando porque no puede ni siquiera disponer de sus propios recursos para hacer frente a sus obligaciones laborales, contractuales e incluso las fiscales, lo que, en consecuencia, le genera daños y perjuicios, entre otras externalidades negativas, como el que los pagadores de impuestos se encuentran impedidos para continuar normalmente con la operación habitual de su giro.

Por lo anterior, es de concluirse que la forma y términos en que las autoridades fiscales están ejerciendo la inmovilización de cuentas, no coincide con el nivel de protección que exige el artículo 1° de nuestra Carta Magna, que establece la obligación de cualquier autoridad del Estado mexicano, de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, ni tampoco atiende al mandato constitucional de que las normas relativas a los derechos humanos se interpreten de conformidad con la Constitución y con los tratados internacionales de la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas con la protección más amplia.

Es fundamental recomendar que la autoridad fiscal ejerza tales medidas con el más estricto cuidado sobre su correcta utilización, como último recurso y en el contexto del artículo 1° constitucional, enfatizando el cuidado que deben tener todas las autoridades en la tutela y salvaguarda de los derechos humanos. Sin dejar de lado que dicho precepto mandata que el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley, y en el caso de que las autoridades sean omisas en ello, quedan obligadas, en todo caso, a indemnizar al contribuyente por los daños y perjuicios que hubiera sufrido en virtud de la actuación irregular.

En ese sentido, la actuación de la autoridad fiscal, debe ceñirse invariablemente al marco jurídico para que la afectación en la esfera jurídica de los gobernados esté justificada y no se considere arbitraria, por lo tanto, la autoridad, a efecto de respetar el principio de seguridad jurídica como derecho fundamental del contribuyente, consagrado en el artículo 16 constitucional, debe fundar, motivar y acotar su actuación, aun cuando la norma le dé un cierto margen de decisión.

Es de señalarse que en la generalidad de las recomendaciones emitidas en materia de inmovilizaciones de cuentas, esta Procuraduría ha sugerido a las autoridades recomendadas, medidas

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

correctivas consistentes en levantar el aseguramiento o embargo de las cuentas que ha sido realizado de forma ilegal y en contravención a los derechos fundamentales de los contribuyente; en los casos que ha sido procedente, se ha propuesto que la autoridad reintegre al contribuyente los fondos ilegalmente transferidos al fisco federal y, en otros casos, donde procede, se ha propuesto a la autoridad fiscal que proceda a la reparación de los daños y perjuicios que se hubiesen ocasionado a los contribuyentes por su actuación administrativa ilegal.

Con el presente estudio y con la emisión de recomendaciones, tal y como se hizo con las once relacionadas con la inmovilización de cuentas bancarias, la **Prodecon** busca evidenciar, transparentar, difundir y propiciar la corrección de violaciones y afectaciones a los derechos de los contribuyentes, en torno a la forma y condiciones en que la autoridad fiscal realiza las inmovilizaciones de sus cuentas bancarias, así como dar a conocer la problemática que están sufriendo aquéllos con las malas prácticas administrativas detectadas y que se señalaron a lo largo del Capítulo II del presente estudio; lo anterior, a efecto de contribuir a la preservación de los derechos humanos de los contribuyentes y a fortalecer el propio sistema tributario con la promoción de mejores prácticas fiscales.

Por último se enfatiza el cuidado que deben tener todas las autoridades en la tutela y salvaguarda de los derechos humanos, razón por la cual la **Prodecon** se congratula de la determinación que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, adoptó el pasado veintisiete de septiembre del dos mil doce, al resolver la contradicción de tesis 291/2012, donde declaró la inconstitucionalidad del artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, al considerar que la facultad de la autoridad fiscal de aplicar como medida de apremio, el aseguramiento precautorio de bienes o de la negociación, a los contribuyentes que se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo de sus facultades, viola la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 constitucional, ello, porque restringe de forma excesiva e innecesaria los derechos de los contribuyentes al limitar el ejercicio de su derecho de propiedad e impedirles que continúen con la operación ordinaria de sus actividades.

Por su parte, esta Procuraduría estimó pertinente atender el problema desde la raíz, y proponer modificaciones a la legislación fiscal que regula la facultad y alcances de la autoridad para la inmovilización de cuentas[60], de tal manera que tanto la autoridad fiscal como el contribuyente cuenten con un marco legal que brinde seguridad y certeza jurídicas y delimite el margen de actuación o ejercicio de las facultades de la autoridad en la aplicación de la medida, lo que debe provocar un cambio que promueva la efectiva tutela de los derechos de los contribuyentes.

60. Veáse Anexo II. Propuesta de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente de modificación de las disposiciones fiscales en materia de inmovilización de cuentas bancarias.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

ANEXO I

Estadísticas sobre quejas en materia de embargos a cuentas bancarias

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

1. QUEJAS EN MATERIA DE EMBARGOS

Del 1º de septiembre de 2011 al 30 de septiembre del 2012

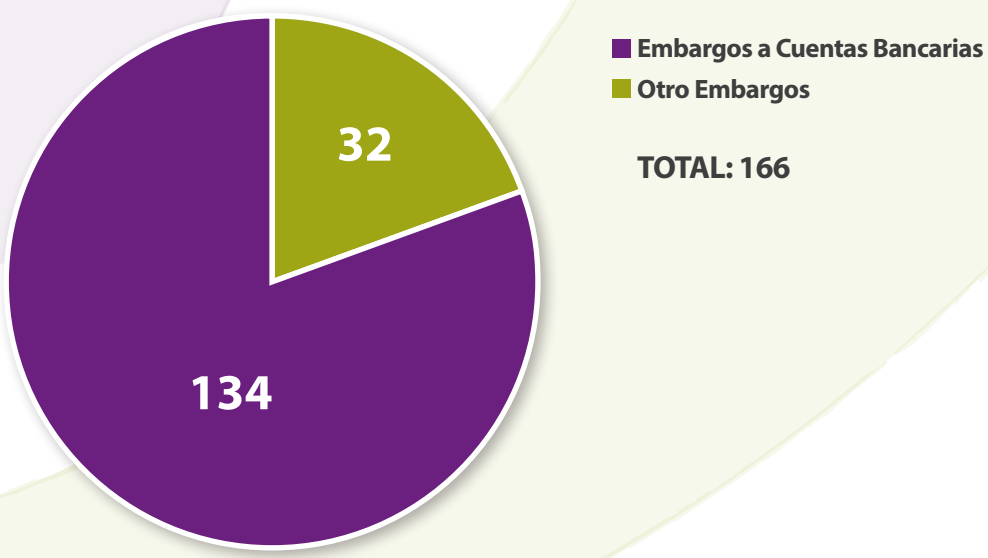
A Cuentas Bancarias	**134**
Otros Embargos	**32**
Totales	**166**

MONTO TOTAL

Del 1º de septiembre de 2011 al 30 de septiembre del 2012

A Cuentas Bancarias	**$296'870,395.72**
Otros Embargos	**$176'224,179.97**
Totales	**$473'094,575.69**

2. QUEJAS PRESENTADAS POR CONCEPTO DE EMBARGOS

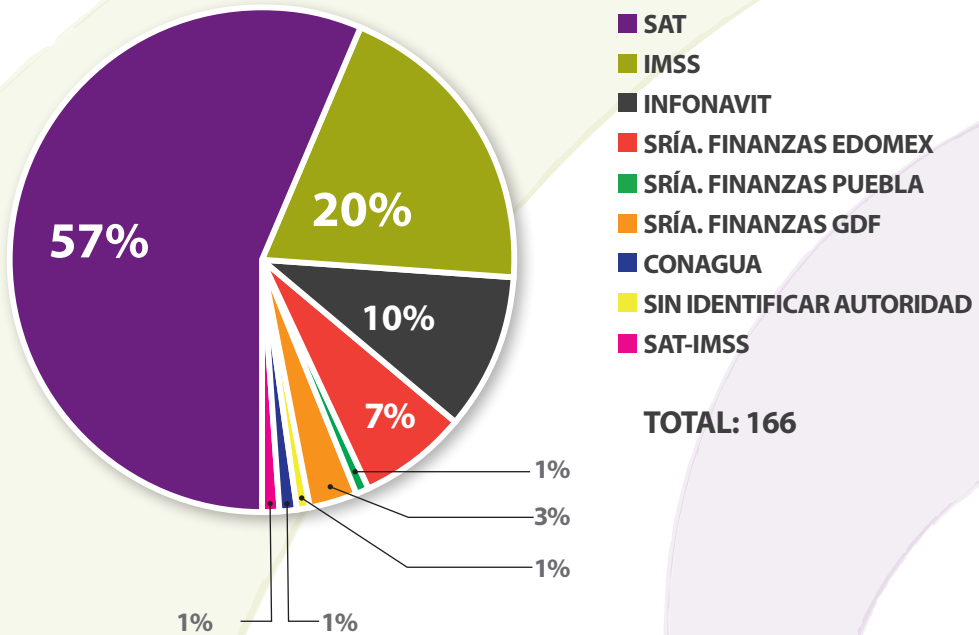


Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

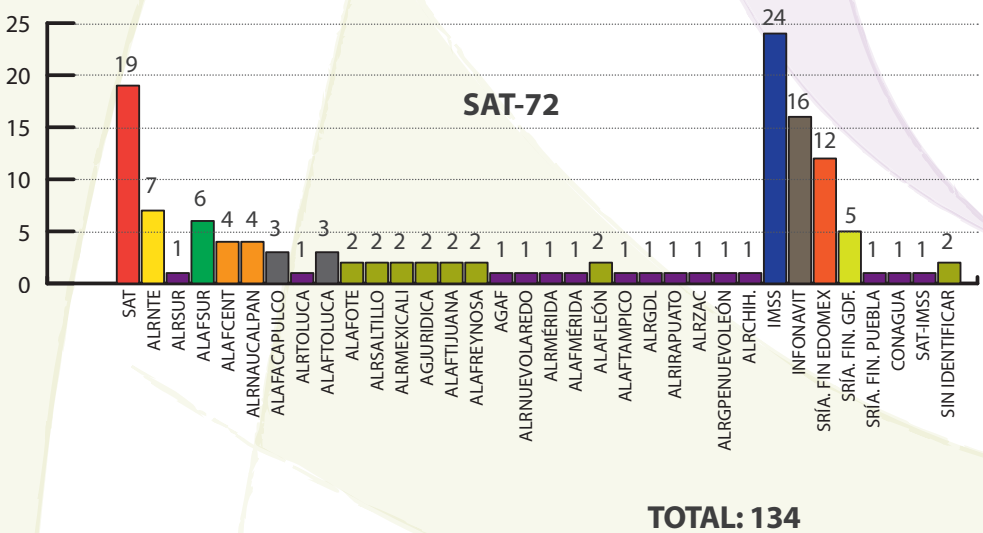
Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

3. QUEJAS SOBRE EMBARGOS PRESENTADAS POR AUTORIDAD RESPONSABLE



Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes

4. QUEJAS POR CONCEPTO DE EMBARGOS A CUENTAS BANCARIAS POR AUTORIDAD RESPONSABLE

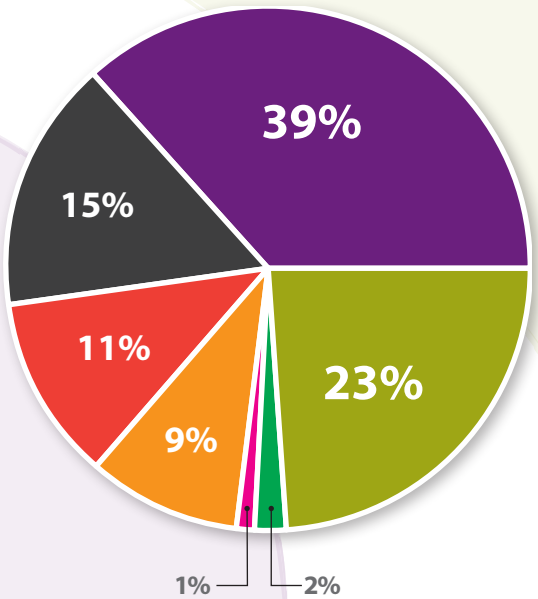


Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

5. QUEJAS CONCLUÍDAS SOBRE EMBARGOS A CUENTAS BANCARIAS

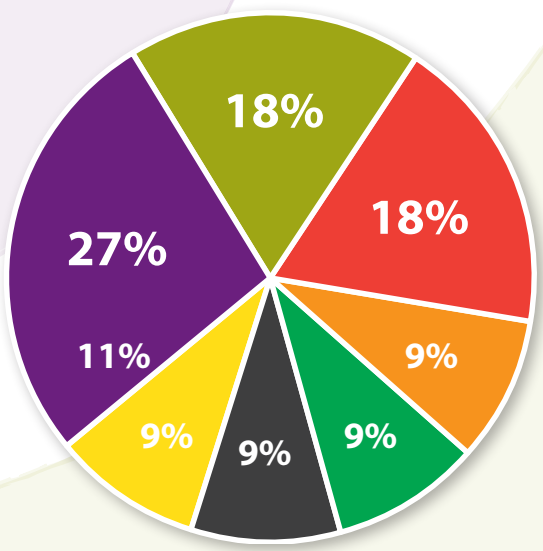


- FAVORABLES 39%
- ACUERDO NO PRESENTADAS 23%
- DESFAVORABLES 15%
- ACUERDO DE DESISTIMIENTO 11%
- ACUERDOS DE INACTIVIDAD 9%
- ACUERDO DE CONCLUSIÓN DE PROCEDIMIENTO** 2%
- ACUERDO DE DESECHAMIENTO 1%

Total concluídas	90
En trámite	44
TOTAL	**134**

** Acuerdo de conclusión de procedimiento, por juicio de Amparo interpuesto por el Contribuyente.
Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

6. RECOMENDACIONES EMITIDAS SOBRE QUEJAS POR EMBARGO A CUENTAS BANCARIAS



- SAT ACEPTADAS 9%
- SAT ACEPTADAS PARCIALMENTE 18%
- SAT NO ACEPTADAS 27%
- SRÍA. FINANZAS EDOMEX ACEPTADAS18%
- SRÍA. FINANZAS EDOMEX NO ACEPTADAS 9%
- SRÍA. FINANZAS GDF ACEPTADAS 9%
- SRÍA. FINANZAS GDF NO ACEPTADAS 9%

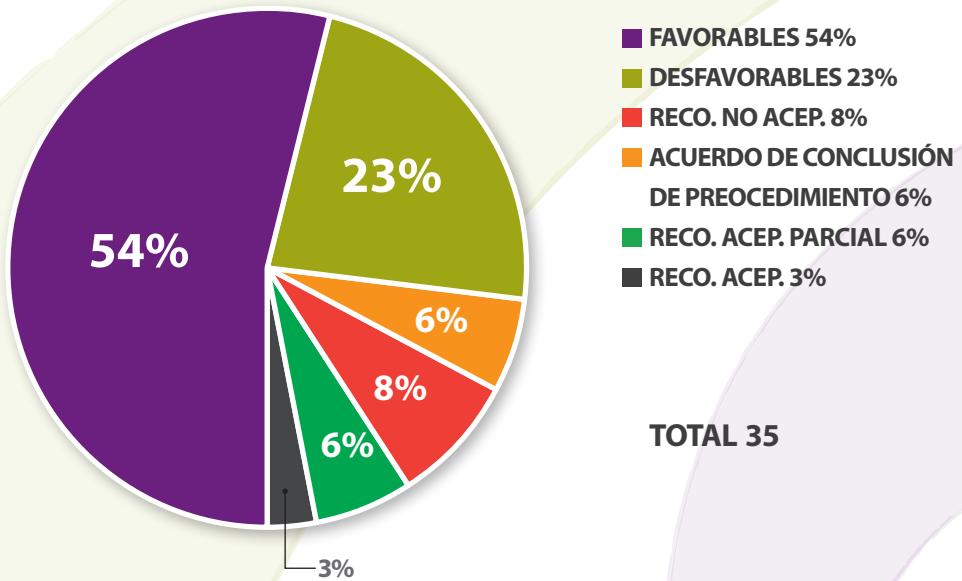
TOTAL	**11**

Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

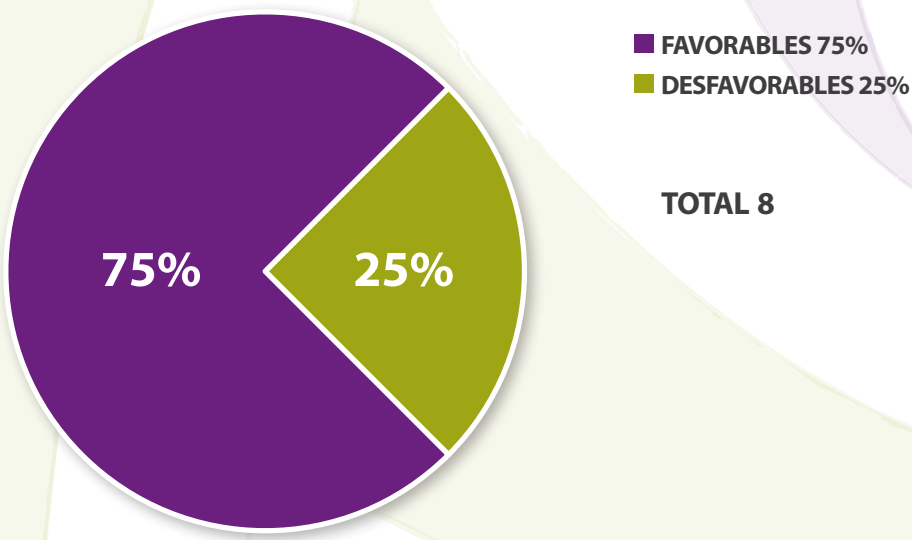
Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

7. RESULTADO DE LA QUEJA POR EMBARGO A CUENTAS BANCARIAS EN RELACIÓN CON EL CONTRIBUYENTE SAT



Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

8. RESULTADO DE LA QUEJA POR EMBARGO A CUENTAS BANCARIAS EN RELACIÓN CON EL CONTRIBUYENTE IMSS

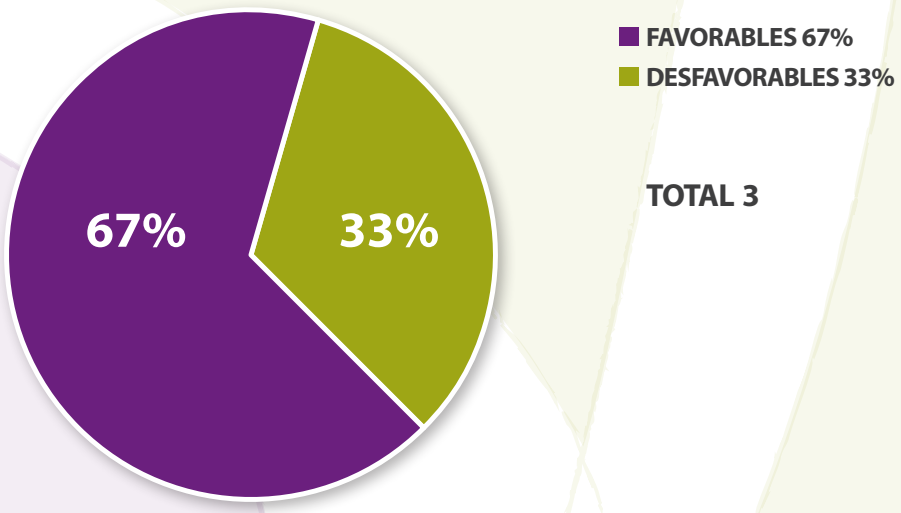


Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

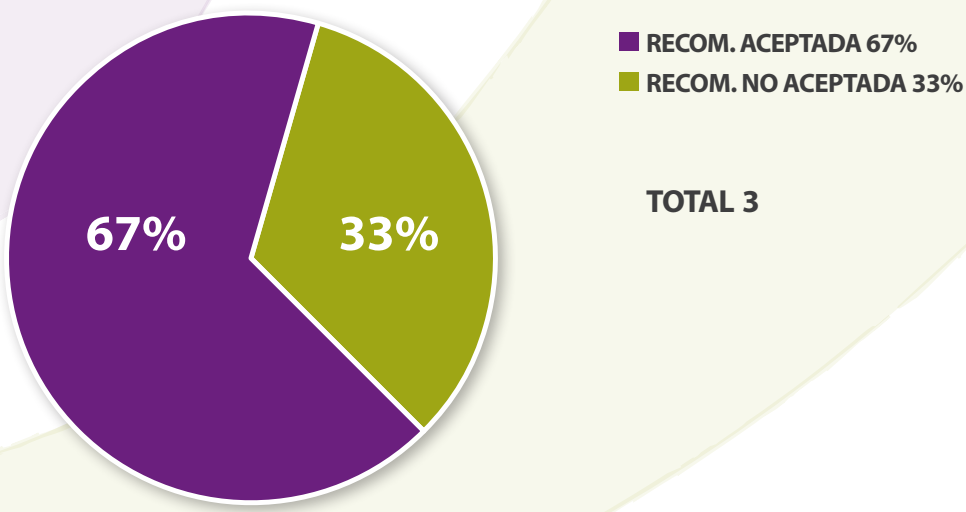
Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

9. RESULTADO DE LA QUEJA POR EMBARGO A CUENTAS BANCARIAS EN RELACIÓN CON EL CONTRIBUYENTE INFONAVIT



Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

10. RESULTADO DE LA QUEJA POR EMBARGO A CUENTAS BANCARIAS EN RELACIÓN CON EL CONTRIBUYENTE SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO

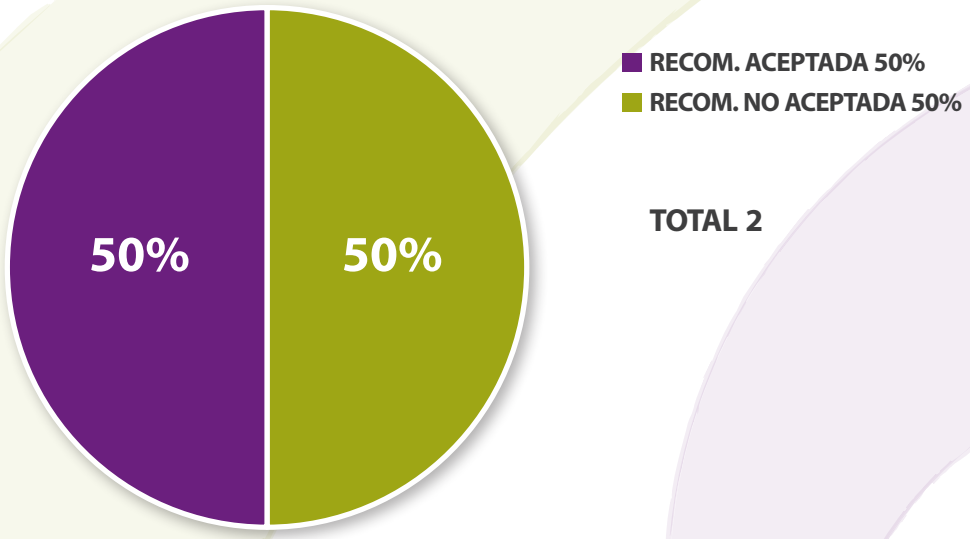


Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

11. RESULTADO DE LA QUEJA POR EMBARGO A CUENTAS BANCARIAS EN RELACIÓN CON EL CONTRIBUYENTE SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL



Fuente: Base de datos de cada una de las Direcciones que integran la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribueyentes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

ANEXO II

Propuesta de modificación de las disposiciones fiscales en materia de inmovilización de cuentas bancarias

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
Artículo 40. Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:	**Artículo 40.** Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:
I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.	I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.	II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.
III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.	III. **Se deroga.**
Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.	**Se deroga.**
IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.	IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.
Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.	Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitadores.	El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitadores.
En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.	En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.
Artículo 84-A. Son infracciones en las que pueden incurrir las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo en relación a las obligaciones a que se refieren los artículos 32-B, 32-E y 156-Bis de este Código, las siguientes:	**Artículo 84-A.** Son infracciones en las que pueden incurrir las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo en relación a las obligaciones a que se refieren los artículos 32-B, 32-E, 145, 151 y 156-Bis de este Código, las siguientes:
I. No anotar en los esqueletos para expedición de cheques el nombre, denominación o razón social y la clave que corresponda al primer titular de la cuenta.	I. No anotar en los esqueletos para expedición de cheques el nombre, denominación o razón social y la clave que corresponda al primer titular de la cuenta.
II. Pagar en efectivo o abonar en cuenta distinta a la del beneficiario un cheque	II. Pagar en efectivo o abonar en cuenta distinta a la del beneficiario un cheque

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
que tenga inserta la expresión "para abono en cuenta".	que tenga inserta la expresión "para abono en cuenta".
III. Procesar incorrectamente las declaraciones de pago de contribuciones que reciban.	III. Procesar incorrectamente las declaraciones de pago de contribuciones que reciban.
IV. No proporcionar la información relativa a depósitos, servicios o cualquier tipo de operaciones, solicitada por las autoridades fiscales, en los términos de la Ley de Instituciones de Crédito.	IV. No proporcionar la información relativa a depósitos, servicios o cualquier tipo de operaciones, solicitada por las autoridades fiscales, en los términos de la Ley de Instituciones de Crédito.
V. Asentar incorrectamente o no asentar en los contratos respectivos el nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del registro federal de contribuyentes o la que la sustituya, del cuentahabiente.	V. Asentar incorrectamente o no asentar en los contratos respectivos el nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del registro federal de contribuyentes o la que la sustituya, del cuentahabiente.
VI. No transferir a la Tesorería de la Federación el importe de la garantía y sus rendimientos, dentro del plazo a que se refiere el artículo 141-A, fracción II de este Código.	VI. No transferir a la Tesorería de la Federación el importe de la garantía y sus rendimientos, dentro del plazo a que se refiere el artículo 141-A, fracción II de este Código.
VII. No expedir los estados de cuenta o no proporcionar la información conforme a lo previsto en el artículo 32-B de este Código.	VII. No expedir los estados de cuenta o no proporcionar la información conforme a lo previsto en el artículo 32-B de este Código.
VIII. No realizar la inmovilización de depósitos a que se refiere el artículo 156-Bis de este Código.	VIII. No realizar la inmovilización de depósitos a que se refiere el artículo 156-Bis de este Código.
	VIII. Bis. No liberar los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente en los plazos a que se refieren los artículos 145 y 151 de este Código.
	VIII Ter. Ejecutar embargo sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	seguros del contribuyente por una cantidad mayor a la ordenada por la autoridad fiscal.
	VIII Quater. Negar la información al contribuyente acerca de la autoridad fiscal que ordenó el embargo precautorio.
IX. No informar a la autoridad fiscal sobre la inmovilización de los depósitos a que se refiere el artículo 156-Bis de este Código en el plazo señalado por dicha autoridad.	IX. No informar a la autoridad fiscal sobre la inmovilización de los depósitos a que se refiere el artículo 156-Bis de este Código en el plazo señalado por dicha autoridad.
X. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-E de este Código.	X. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-E de este Código.
Artículo 139. Las notificaciones por estrados se harán fijando durante quince días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación o publicando el documento citado, durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales; dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue fijado o publicado según corresponda; la autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día contado a partir del día siguiente a aquél en el que se hubiera fijado o publicado el documento.	**Artículo 139.** Las notificaciones por estrados se harán fijando durante quince días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación **y** publicando **además** el documento citado, durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales; dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue fijado **y** publicado; la autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día contado a partir del día siguiente a aquél en el que se hubiera fijado **y** publicado el documento.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
Artículo 141. Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:	**Artículo 141.** Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal **cuando se actualice algunos de los supuestos previstos en los artículos 74 y 142 de este Código**, en alguna de las formas siguientes:
I. Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A de este Código.	I. Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A de este Código.
II. Prenda o hipoteca.	II. Prenda o hipoteca.
III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.	III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.
Para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora.	Para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora.
IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.	IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
V. Embargo en la vía administrativa.	V. Embargo en la vía administrativa.
VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecio-	VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecio-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
nalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	nalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.	La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.
El Reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.	El Reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes, **siempre y cuando el contribuyente no amplíe la garantía de que se trate, a través de los medios previstos por este Código.**
En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.	En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía, **pero sí podrán disminuirla si constatan que el contribuyente no cuenta con mayores recursos.**
La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes al en que surta efectos la notificación efectuada por la	La garantía deberá constituirse dentro de los **cuarenta y cinco días** siguientes al en que surta efectos la notificación efectua-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
autoridad fiscal correspondiente de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este Código.	da por la autoridad fiscal correspondiente de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este Código.
Conforme al artículo 135 de la Ley de Amparo, tratándose de los juicios de amparo que se pidan contra el cobro de las contribuciones y aprovechamientos, por los causantes obligados directamente a su pago, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que correspondan ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.	Conforme al artículo 135 de la Ley de Amparo, tratándose de los juicios de amparo que se pidan contra el cobro de las contribuciones y aprovechamientos, por los causantes obligados directamente a su pago, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que correspondan ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.
En los casos en que de acuerdo con la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se solicite ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la suspensión contra el cobro de contribuciones o aprovechamientos, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que se cobren ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.	En los casos en que de acuerdo con la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se solicite ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la suspensión contra actos relativos a determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones, créditos de naturaleza fiscal o aprovechamientos, el interés fiscal se deberá asegurar **ante la autoridad exactora por cualquiera de los medios que el presente Código prevé, o bien ante la Sala del citado órgano jurisdiccional que esté conociendo de la impugnación del crédito fiscal o de los créditos fiscales de que se trate.**
Para los efectos del párrafo anterior, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no exigirá el depósito cuando se trate del cobro de sumas que, a juicio del Magistrado o Sala que deba conocer de	Para los efectos del párrafo anterior, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa **no exigirá la garantía del interés fiscal** cuando se trate del cobro de sumas que, a juicio del Magistrado o Sala que

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
la suspensión, excedan la posibilidad del solicitante de la misma, cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora, o cuando se trate de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago; en este último caso, se asegurará el interés fiscal en los términos indicados en los primeros dos párrafos de este artículo.	deba conocer de la suspensión, excedan la posibilidad del solicitante de la misma, cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora, o cuando se trate de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago; en este último caso, se asegurará el interés fiscal en los términos indicados en los primeros dos párrafos de este artículo
Artículo 144. No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.	**Artículo 144.** No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, **incluidas las determinaciones** de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social **y los créditos fiscales determinados por el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.** Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.
Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés	Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, **el recurso de inconformidad previsto en el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, el recurso de inconformidad previsto en el artículo 52 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.	**vivienda para los Trabajadores** o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente sino, en su caso, hasta que sea resuelto cualquiera de los medios de defensa señalados en el presente artículo.
Si concluido el plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal no ha sido resuelto el recurso de revocación, el contribuyente no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente sino, en su caso, hasta que sea resuelto dicho recurso.	**Para efectos del párrafo anterior, el contribuyente contará con un plazo de 7 días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución que recaiga al recurso de revocación, a los recursos de inconformidad o al procedimiento de resolución de controversias previsto en alguno de los tratados para evitar la doble tributación de los que México sea parte, para pagar ó garantizar los créditos fiscales en términos de lo dispuesto por este Código.**
Cuando en el medio de defensa se impugnen únicamente algunos de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fue suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.	Cuando en el medio de defensa se impugnen únicamente algunos de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fue suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.
Cuando se garantice el interés fiscal el contribuyente tendrá obligación de comunicar por escrito la garantía, a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.	Cuando se garantice el interés fiscal el contribuyente tendrá obligación de comunicar por escrito la garantía, a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.
Si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que determinó el crédito fiscal, el particu-	Si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que determinó el crédito fiscal, el particu-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
lar pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos.	lar pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos.
En el supuesto del párrafo anterior, si el particular no presenta declaración complementaria, la autoridad exigirá la cantidad que corresponda a la parte consentida, sin necesidad de emitir otra resolución. Si se confirma en forma definitiva la validez de la resolución impugnada, la autoridad procederá a exigir la diferencia no cubierta, con los recargos causados.	En el supuesto del párrafo anterior, si el particular no presenta declaración complementaria, la autoridad exigirá la cantidad que corresponda a la parte consentida, sin necesidad de emitir otra resolución. Si se confirma en forma definitiva la validez de la resolución impugnada, la autoridad procederá a exigir la diferencia no cubierta, con los recargos causados.
No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee. En el caso de que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las sanciones que correspondan. En todo caso, se observará lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 141 de este Código.	No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee. En el caso de que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las sanciones que correspondan. En todo caso, se observará lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 141 de este Código.
También se suspenderá la ejecución del acto que determine un crédito fiscal cuando los tribunales competentes notifiquen a las autoridades fiscales sentencia de concurso mercantil dictada en términos de la ley de la materia y siempre que se hubiese notificado previamente a dichas autoridades la presentación de la demanda correspondiente.	También se suspenderá la ejecución del acto que determine un crédito fiscal cuando los tribunales competentes notifiquen a las autoridades fiscales sentencia de concurso mercantil dictada en términos de la ley de la materia y siempre que se hubiese notificado previamente a dichas autoridades la presentación de la demanda correspondiente.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
En el caso del impuesto empresarial a tasa única causado con posterioridad a la declaratoria de concurso mercantil decretada por el tribunal competente, el cobro de dicho impuesto se suspenderá desde la notificación de dicha declaratoria, hasta que se firme el convenio respectivo entre el contribuyente con los acreedores y el fisco federal o en su caso sea decretada la quiebra del mismo.	En el caso del impuesto empresarial a tasa única causado con posterioridad a la declaratoria de concurso mercantil decretada por el tribunal competente, el cobro de dicho impuesto se suspenderá desde la notificación de dicha declaratoria, hasta que se firme el convenio respectivo entre el contribuyente con los acreedores y el fisco federal o en su caso sea decretada la quiebra del mismo.
El impuesto señalado en el párrafo anterior podrá incluirse dentro de la condonación a que se refiere el artículo 146-B del Código Fiscal de la Federación.	El impuesto señalado en el párrafo anterior podrá incluirse dentro de la condonación a que se refiere el artículo 146-B del Código Fiscal de la Federación.
Las autoridades fiscales continuarán con el procedimiento administrativo de ejecución a fin de obtener el pago del crédito fiscal, cuando en el procedimiento judicial de concurso mercantil se hubiere celebrado convenio estableciendo el pago de los créditos fiscales y éstos no sean pagados dentro de los 30 días siguientes a la celebración de dicho convenio o cuando no se dé cumplimiento al pago con la prelación establecida en este Código. Asimismo, las autoridades fiscales podrán continuar con dicho procedimiento cuando se inicie la etapa de quiebra en el procedimiento de concurso mercantil en los términos de la ley correspondiente.	Las autoridades fiscales continuarán con el procedimiento administrativo de ejecución a fin de obtener el pago del crédito fiscal, cuando en el procedimiento judicial de concurso mercantil se hubiere celebrado convenio estableciendo el pago de los créditos fiscales y éstos no sean pagados dentro de los 30 días siguientes a la celebración de dicho convenio o cuando no se dé cumplimiento al pago con la prelación establecida en este Código. Asimismo, las autoridades fiscales podrán continuar con dicho procedimiento cuando se inicie la etapa de quiebra en el procedimiento de concurso mercantil en los términos de la ley correspondiente.
En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución ante la Sala del Tribunal Federal de	En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución ante la Sala del Tribunal Federal de

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio respectivo u ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y el ofrecimiento o, en su caso otorgamiento de la garantía del interés fiscal. El superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por este Código para el citado incidente de suspensión de la ejecución.	Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio respectivo u ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y el ofrecimiento o, en su caso otorgamiento de la garantía del interés fiscal. El superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por este Código para el citado incidente de suspensión de la ejecución. **La autoridad fiscal podrá continuar con el procedimiento administrativo de ejecución si rechaza la garantía ofrecida por el contribuyente y niega la suspensión del acto impugnado. Sin embargo si el contribuyente impugna esta negativa en términos del párrafo anterior, la autoridad deberá requerir al contribuyente para que presente otra garantía pero no podrá llevar a cabo la inmovilización a que se refiere la fracción I del artículo 156-Bis de este Código, sin que se resuelva previamente sobre la legalidad del rechazo de la primera garantía que éste ofreció.**
Artículo 145. Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución. Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del con-	**Artículo 145.** Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución. Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del con-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
tribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo.	tribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, siempre y cuando **se compruebe fehacientemente** que existe peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento.
La autoridad que practique el embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones del embargo.	La autoridad que practique el embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones por **las que estima que existe peligro inminente de que el contribuyente evadirá el cumplimiento de sus obligaciones.** **El oficio que contenga la medida deberá cumplir con los requisitos que establece el artículo 38 de este Código, debiendo además señalar lo siguiente:** **1.- La conducta del contribuyente que dio sustento a la aplicación de la medida;** **2. La forma en que la autoridad se percató o tuvo conocimiento de que el contribuyente pudiera evadir el cumplimiento de su obligación;** **3. El tiempo que durará la ejecución de la medida;** **4. En caso de que el embargo precautorio se hubiere ordenado sobre depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, así como los depósitos que tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias que se hayan realizado hasta el monto conforme a la ley de la materia. deberá señalarse el monto sobre el cual procede dicha medida, mismo que no podrá exceder del crédito fiscal y de los accesorios legales que se hayan generado hasta la fecha en que se ordene el embargo precautorio. El acto a través del cual la autoridad fiscal haya ordenado el embargo precautorio deberá notificarse personalmente al contribuyente; en caso de que se encuentre ilocalizable, la notificación deberá hacerse por estrados. En ningún caso la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo negará al contribuyente la información acerca de la autoridad fiscal que ordenó el embargo precautorio. Una vez que las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo hayan ejecutado el embargo sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, tendrán que hacer del conocimiento de la autoridad fiscal que ordenó la medida, a más tardar al

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	día hábil siguiente a aquél en que se ejecutó el embargo, las cantidades que fueron embargadas en una o más cuentas del contribuyente. Si la autoridad fiscal constata que el embargo se trabó por una cantidad mayor a la del crédito fiscal actualizado junto con sus accesorios legales, aun cuando ello se suscitara en más de una cuenta o en diversas entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo, ordenará, dentro del día hábil siguiente a aquél en que tuvo conocimiento, a la o las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo que correspondan, que levanten el embargo precautorio respecto a la cantidad que exceda al monto correspondiente. Dichas entidades o sociedades de ahorro y préstamo contarán con un día hábil para liberar los recursos embargados en exceso. Al acreditarse fehacientemente que ha cesado la conducta que dio origen al embargo precautorio, o bien, cuando exista orden de suspensión emitida por autoridad competente que el contribuyente haya obtenido en su contra, la autoridad deberá ordenar que se levante la medida dentro del plazo de un día hábil. En el caso de que se hayan embargado los bienes señalados en el numeral 4 del presente artículo, el oficio por el que se ordene la medida deberá hacerse del conocimiento, dentro del siguiente día hábil, de la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Banca-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	ria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien, de la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que hubiere ejecutado el embargo precautorio. Por su parte, las Comisiones señaladas en el párrafo anterior contaran con un plazo de un día hábil para ordenar a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que hubieren ejecutado el embargo, para que liberen los bienes embargados dentro del plazo de 48 horas una vez que hayan recibido la instrucción respectiva. Si la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo hubieren ejecutado el embargo por instrucciones directas de la autoridad fiscal, éstas contarán con un plazo de dos días hábiles para liberar los bienes embargados una vez que reciban la instrucción correspondiente. En todo caso los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros embargados deberán ser liberados a más tardar dentro de los 5 días hábiles siguientes al en que cesó la conducta que dio origen al embargo o, al en que se notificó la suspensión obtenida contra del mismo.
La autoridad requerirá al obligado para que dentro del término de 10 días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo. El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el	La autoridad requerirá al obligado para que dentro del término de 10 días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo. El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el requerimiento.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
requerimiento. Transcurrido el plazo antes señalado, sin que el obligado hubiera desvirtuado el monto del embargo precautorio, éste quedará firme.	**Una vez practicado el embargo precautorio, el contribuyente afectado podrá ofrecer a la autoridad exactora alguna de las garantías que establece el artículo 141 de este Código a fin de que el crédito fiscal y sus accesorios queden garantizados y se ordene el levantamiento del embargo trabado sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente.** **En ningún caso procederá embargar precautoriamente los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente por un monto mayor al del crédito fiscal actualizado, junto con sus accesorios legales, ya sea que el embargo se trabe sobre una sola cuenta o en más de una.**
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.	El embargo precautorio se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución, s**ujetándose a las disposiciones que este Código establece respecto a dicho procedimiento.**
Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 141 de este Código, se levantará el embargo.	**Se deroga.**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
Son aplicables al embargo precautorio a que se refiere este artículo, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución que, conforme a su naturaleza, le sean aplicables.	Son aplicables al embargo precautorio a que se refiere este artículo, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución que, conforme a su naturaleza, le sean aplicables **y no contravengan lo dispuesto por este artículo.**
Artículo 145-A. Las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando: 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. 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	Se deroga.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
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 aseguramiento realizado.	
V. Se detecten envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas sin que tengan adheridos marbetes o precintos o bien no se acredite la legal posesión de los marbetes o precintos, se encuentren alterados o sean falsos. En los casos anteriores, la autoridad que practique el aseguramiento deberá levantar acta circunstanciada en la que precise las razones para hacerlo.	
El aseguramiento precautorio se practicará hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que, únicamente para estos efectos, la autoridad fiscal efectúe cuando el contribuyente se ubique en alguno de los supuestos establecidos en este artículo. Para determinar provisionalmente el adeudo fiscal, la autoridad podrá utilizar cualquiera de los procedimientos establecidos en los artículos 56 y 57 de este Código.	
El aseguramiento 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, III y V y de 18 meses en el de las fracciones I y IV, contados desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro de los plazos señalados la autori-	

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
dad determina algún crédito, dejará de surtir efectos el aseguramiento precautorio 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.	
Los bienes o la negociación del contribuyente que sean asegurados conforme a lo dispuesto por este artículo podrán, desde el momento en que se notifique el aseguramiento y hasta que el mismo se levante, dejarse en posesión del contribuyente, siempre que para esos efectos se actúe como depositario de los mismos en los términos establecidos en el artículo 153 de este Código, con excepción de lo dispuesto en su segundo párrafo. En el caso de depósitos en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo u otros bienes, éstos también podrán dejarse en posesión del contribuyente, como parte de la negociación.	
El contribuyente que actúe como depositario designado en los términos del párrafo anterior, deberá rendir cuentas mensuales a la autoridad fiscal competente respecto de los bienes que se encuentren bajo su custodia.	
Artículo 151. Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso	**Artículo 151.** Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:	de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:
I. A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco. II. A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.	I. A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco. II. A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.
	En ningún caso procederá embargar los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente por un monto mayor al del crédito fiscal actualizado, junto con sus accesorios legales, ya sea que el embargo se trabe sobre una sola cuenta o en más de una.
	Una vez que las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo hayan ejecutado el embargo sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, tendrán que hacer del conocimiento de la autoridad fiscal que ordenó la medida, a más tardar al día hábil siguiente a aquél en que se ejecutó el embargo, las cantidades que fueron embargadas en una o más cuentas del contribuyente. Si la autoridad fiscal constata que el embargo se trabó por una cantidad mayor a la del crédito fiscal actualizado junto con sus accesorios legales, aun cuando ello se suscitara en más de una cuenta o en diversas entida-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	des financieras o sociedades de ahorro y préstamo, ordenará, dentro del día hábil siguiente a aquél en que tuvo conocimiento, a la o las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo que correspondan, que levanten el embargo respecto a la cantidad que exceda al monto correspondiente. Dichas entidades o sociedades de ahorro y préstamo contarán con un día hábil para liberar los recursos embargados en exceso.
El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.	El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.
Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda, en todas ellas se inscribirá el embargo.	Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda, en todas ellas se inscribirá el embargo.
Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades o por error aritmético en las declaraciones, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento.	Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades o por error aritmético en las declaraciones, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento.
	No se practicará embargo respecto de aquellos créditos fiscales que hayan sido impugnados en sede administrativa o jurisdiccional y se encuentren garantizados en términos de lo establecido en este Código.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
Artículo 154. El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.	**Artículo 154.** El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales. **Para los efectos del párrafo anterior, la resolución a través de la cual se ordene la ampliación del embargo deberá cumplir con lo establecido en el artículo 38 de este Código.**
Artículo 155. La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, siempre que los mismos sean de fácil realización o venta, sujetándose al orden siguiente:	**Artículo 155.** La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, siempre que los mismos sean de fácil realización o venta. **Para efectos de lo dispuesto por este artículo, los bienes a embargar podrán ser los siguientes:**
I. Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de ma-	I. Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obliga-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
nera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.	toria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.
	En el caso de que se embarguen los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, el monto del embargo sólo podrá ser hasta por el importe del crédito fiscal actualizado y sus accesorios legales que correspondan hasta la fecha en que se practique, ya sea una sola cuenta o en más de una.
II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.	II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.	III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
IV. Bienes inmuebles. En este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.	IV. Bienes inmuebles. En este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.
La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se ne-	La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se ne-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
garen a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.	garen a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.
Artículo 156-Bis. La inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, así como la inmovilización de depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, derivado de créditos fiscales firmes, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias que se hayan realizado hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado conforme a la Ley de la materia, sólo se procederá hasta por el importe del crédito y sus accesorios o en su caso, hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos. La autoridad fiscal que haya ordenado la inmovilización, girará oficio a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, a efecto de	**Artículo 156-Bis.** **La autoridad fiscal procederá a la inmovilización de las depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, del contribuyente en los siguientes supuestos:** **I.- Como consecuencia del procedimiento administrativo de ejecución en relación con el embargo practicado a que se refiere el artículo 155 fracción I del presente Código respecto a créditos fiscales exigibles pero no firmes;** **II.- Respecto a los créditos fiscales que se encuentren firmes** **Sólo procederá la inmovilización hasta por el importe del crédito y sus acceso-**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
que esta última de inmediato la inmovilice y conserve los fondos depositados.	rios legales o, en su caso, hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos, ya sea una sola cuenta o en más de una. Una vez que las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo hayan ejecutado el embargo sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, tendrán que hacer del conocimiento de la autoridad fiscal que ordenó la medida, a más tardar al día hábil siguiente, las cantidades que fueron embargadas en una o más cuentas del contribuyente. Si la autoridad fiscal constata que el embargo se trabó por una cantidad mayor a la del crédito fiscal actualizado junto con sus accesorios legales, aun cuando ello se suscitara en más de una cuenta o en diversas entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo, ordenará, dentro del día hábil siguiente, a la o las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo que correspondan, que levanten el embargo precautorio respecto a la cantidad que exceda al monto correspondiente. Dichas entidades o sociedades de ahorro y préstamo contarán con un día hábil para liberar los recursos embargados en exceso. La autoridad fiscal que haya ordenado la inmovilización girará oficio a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, a efecto de que esta última de inmediato la inmovilice y conserve los fondos depositados.
Al recibir la notificación del oficio mencionado en el párrafo anterior por parte del Servicio de Administración Tributaria o la instrucción que se dé por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según corresponda, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate deberá proceder a inmovilizar y conservar los fondos depositados, en cuyo caso, el Servicio de Administración Tributaria notificará al contribuyente de dicha inmovilización por los medios conducentes.	Al recibir la notificación del oficio mencionado en el párrafo anterior por parte del Servicio de Administración Tributaria o la instrucción que se dé por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según corresponda, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate deberá proceder a inmovilizar y conservar los fondos depositados. El Servicio de Administración Tributaria notificará al contribuyente de dicha inmovilización **de manera personal al día siguiente en que se hubiere realizado, pudiendo éste oponerse dentro de los 10 días siguientes en caso de que ya hubiere garantizado el interés fiscal, o de que el monto por el que se haya inmovilizado sus depósitos bancarios, otros depósitos o seguros sea mayor al crédito fiscal de que se trate; independientemente de su derecho para presentar los medios de defensa que estime pertinentes en contra de la inmovilización.**
En caso de que en las cuentas de los depósitos o seguros a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, no exis-	En caso de que en **depósitos bancarios, otros depósitos o seguros** a que se refiere **la fracción I** del presente artículo, no exis-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
tan recursos suficientes para garantizar el crédito fiscal, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, deberá efectuar una búsqueda en su base de datos, a efecto de determinar si el contribuyente tiene otras cuentas con recursos suficientes para tal efecto. De ser el caso, la entidad o sociedad procederá de inmediato a inmovilizar y conservar los recursos depositados hasta por el monto del crédito fiscal. En caso de que se actualice este supuesto, la entidad o sociedad correspondiente deberá notificarlo al Servicio de Administración Tributaria, dentro del plazo de dos días hábiles contados a partir de la fecha de inmovilización, a fin de que dicha autoridad realice la notificación que proceda conforme al párrafo anterior.	tan recursos suficientes para garantizar el crédito fiscal, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, deberá efectuar una búsqueda en su base de datos, a efecto de determinar si el contribuyente tiene otras cuentas con recursos suficientes para tal efecto. De ser el caso, la entidad o sociedad procederá de inmediato a inmovilizar y conservar los recursos depositados hasta por el monto del crédito fiscal. En caso de que se actualice este supuesto, la entidad o sociedad correspondiente deberá notificarlo al Servicio de Administración Tributaria, dentro del plazo de dos días hábiles contados a partir de la fecha de inmovilización, a fin de que dicha autoridad realice la notificación que proceda conforme al párrafo anterior.
La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberá informar a la autoridad fiscal a que se refiere el primer párrafo de este artículo, el incremento de los depósitos por los intereses que se generen, en el mismo periodo y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente.	La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberá informar a la autoridad fiscal a que se refiere el primer párrafo de este artículo, el incremento de los depósitos por los intereses que se generen, en el mismo periodo y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente.
Los fondos de la cuenta del contribuyente únicamente podrán transferirse al Fisco Federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo.	Los fondos de la cuenta del contribuyente únicamente podrán transferirse al Fisco Federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo, **siempre y cuando haya transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo quinto del presente artículo.**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
En tanto el crédito fiscal garantizado no quede firme, el contribuyente titular de las cuentas embargadas podrá ofrecer otra forma de garantía de acuerdo con el artículo 141 de este Código, en sustitución del embargo de las cuentas. La autoridad deberá resolver y notificar al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida, o el requerimiento de requisitos adicionales, dentro de un plazo máximo de diez días. La autoridad tendrá la obligación de comunicar a la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo el sentido de la resolución, enviándole copia de la misma, dentro del plazo de quince días siguientes a aquél en que haya notificado dicha resolución al contribuyente, si no lo hace durante el plazo señalado, la entidad o sociedad de que se trate levantará el embargo de la cuenta.	En tanto el crédito fiscal garantizado no quede firme, el contribuyente titular de las cuentas embargadas podrá ofrecer otra forma de garantía de acuerdo con el artículo 141 de este Código, en sustitución del embargo de las cuentas. La autoridad deberá resolver y notificar al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida, o el requerimiento de requisitos adicionales, dentro de un plazo máximo de **cinco días** a que se le haya presentado la garantía. La autoridad tendrá la obligación de comunicar a la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo el sentido de la resolución, enviándole copia de la misma, dentro del plazo de **cinco días** siguientes a aquél en que haya notificado dicha resolución al contribuyente, si no lo hace durante el plazo señalado, la entidad o sociedad de que se trate levantará el embargo de la cuenta. **Una vez que las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo hayan ejecutado la inmovilización sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, tendrán que hacer del conocimiento de la autoridad fiscal que ordenó la medida, a más tardar al día hábil siguiente, las cantidades que fueron inmovilizadas en una o más cuentas del contribuyente. Si la autoridad fiscal constata que la inmovilización se realizó por una cantidad mayor a la del crédito fiscal actualizado junto con sus accesorios legales, aun cuando ello se suscitara en más de una cuenta o en diversas entidades financieras o socie-**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	dades de ahorro y préstamo, ordenará, dentro del día hábil siguiente, a la o las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo que correspondan, que liberen la cantidad que exceda al monto correspondiente. Dichas entidades o sociedades de ahorro y préstamo contarán con un día hábil para liberar los recursos inmovilizados en exceso.
Artículo 156-Ter. Una vez que el crédito fiscal quede firme, la autoridad fiscal procederá como sigue:	**Artículo 156-Ter.** Una vez que el crédito fiscal quede firme, la autoridad fiscal procederá como sigue:
I. Si la autoridad fiscal tiene inmovilizadas cuentas en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, y el contribuyente no ofreció otra forma de garantía del interés fiscal suficiente antes de que el crédito fiscal quedara firme, la autoridad fiscal ordenará a la entidad financiera o sociedad cooperativa la transferencia de los recursos hasta por el monto del crédito fiscal, o hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir el mismo. La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberán informar al Servicio de Administración Tributaria, dentro de los tres días posteriores a la orden de transferencia, el monto transferido y acompañar el comprobante que acredite el traspaso de fondos a la cuenta de la Tesorería de la Federación.	I. Si la autoridad fiscal tiene inmovilizadas cuentas en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, y el contribuyente no ofreció otra forma de garantía del interés fiscal suficiente antes de que el crédito fiscal quedara firme, la autoridad fiscal ordenará a la entidad financiera o sociedad cooperativa la transferencia de los recursos hasta por el monto del crédito fiscal, o hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir el mismo. La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberán informar al Servicio de Administración Tributaria, dentro de los tres días posteriores a la orden de transferencia, el monto transferido y acompañar el comprobante que acredite el traspaso de fondos a la cuenta de la Tesorería de la Federación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
II. Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna forma distinta a las establecidas en las fracciones I y III del artículo 141 de este Código, la autoridad fiscal procederá a requerir al contribuyente para que efectúe el pago del crédito fiscal en el plazo de cinco días. En caso de no efectuarlo, la autoridad fiscal podrá, indistintamente, hacer efectiva la garantía ofrecida, o proceder al embargo de cuentas en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, procediendo en los términos del párrafo anterior, a la transferencia de los recursos respectivos. En este caso, una vez que la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo informe al Servicio de Administración Tributaria haber transferido los recursos a la Tesorería de la Federación suficientes para cubrir el crédito fiscal, la autoridad fiscal deberá proceder en un plazo máximo de tres días, a liberar la garantía otorgada por el contribuyente.	II. Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna forma distinta a las establecidas en las fracciones I y III del artículo 141 de este Código, la autoridad fiscal procederá a requerir al contribuyente para que efectúe el pago del crédito fiscal en el plazo de cinco días. En caso de no efectuarlo, la autoridad fiscal podrá indistintamente hacer efectiva la garantía ofrecida, o proceder al embargo de cuentas en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, procediendo en los términos **de la fracción I del presente artículo**, a la transferencia de los recursos respectivos. En este caso, una vez que la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo informe al Servicio de Administración Tributaria haber transferido los recursos a la Tesorería de la Federación suficientes para cubrir el crédito fiscal, la autoridad fiscal deberá proceder en un plazo máximo de tres días, a liberar la garantía otorgada por el contribuyente.
III. Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna de las formas establecidas en las fracciones I y III del artículo 141 de este Código, la autoridad fiscal procederá a hacer efectiva la garantía.	III. Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna de las formas establecidas en las fracciones I y III del artículo 141 de este Código, la autoridad fiscal procederá a hacer efectiva la garantía.
IV. Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal no se encuentra garantizado la autoridad fiscal podrá proceder a la inmovilización de cuentas y la trasferencia de recursos en los términos de la fracción I de este artículo.	IV. Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal no se encuentra garantizado la autoridad fiscal podrá proceder a la inmovilización de cuentas y la trasferencia de recursos en los términos de la fracción I de este artículo.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
En cualesquiera de los casos indicados en este artículo, si al transferirse el importe al Fisco Federal el contribuyente considera que éste es superior al crédito fiscal, deberá demostrar tal hecho ante el Servicio de Administración Tributaria con prueba documental suficiente, para que dicha autoridad proceda a la devolución de la cantidad transferida en exceso en términos del artículo 22 de este Código en un plazo no mayor de veinte días. Si a juicio del Servicio de Administración Tributaria, las pruebas no son suficientes, se lo notificará al interesado haciéndole saber que puede hacer valer el recurso de revocación correspondiente.	**En todos los casos antes señalados, el Servicio de Administración Tributaria deberá notificar de manera personal al contribuyente al día siguiente en que se haya hecho de su conocimiento la transferencia de recursos a la Tesorería de la Federación.** Si al transferirse el importe al Fisco Federal el contribuyente considera que éste es superior al crédito fiscal que quedó firme, deberá demostrar tal hecho ante el Servicio de Administración Tributaria con **las pruebas que considere pertinentes dentro del plazo de 10 días** para que dicha autoridad proceda a la devolución de la cantidad transferida en exceso en términos del artículo 22 de este Código en un plazo no mayor de veinte días. Si a juicio del Servicio de Administración Tributaria, las pruebas no son suficientes, se lo notificará al interesado **dentro del plazo antes señalado**, haciéndole saber que puede hacer valer el recurso de revocación correspondiente **o bien presentar juicio contencioso administrativo.**
Artículo 157. Quedan exceptuados de embargo:	**Artículo 157.** Quedan exceptuados de embargo:
I. El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.	**I.** El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
II. Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor. En ningún caso se considerarán como de lujo los bienes a que se refieren las demás fracciones de este artículo, cuando se utilicen por las	**II.** Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor. En ningún caso se considerarán como de lujo los bienes a que se refieren las demás fracciones de este artículo, cuando se utilicen por las

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
personas que, en su caso, las propias fracciones establecen.	personas que, en su caso, las propias fracciones establecen.
III. Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.	**III.** Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.
IV. La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.	**IV.** La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.
V. Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.	**V.** Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
VI. Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.	**VI.** Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.
VII. El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.	**VII.** El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.
VIII. Los derechos de uso o de habitación.	**VIII.** Los derechos de uso o de habitación.
IX. El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.	**IX.** El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
X. Los sueldos y salarios.	**X.** Los sueldos y salarios.
XI. Las pensiones de cualquier tipo.	**XI.** Las pensiones de cualquier tipo.
XII. Los ejidos.	**XII.** Los ejidos.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	XIII. Los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias hechas hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado conforme a la Ley de la materia.
	Artículo 34 BIS. Con independencia de los supuestos de responsabilidad señalados en el artículo anterior, la autoridad ordenadora y/o ejecutora deberá indemnizar al contribuyente por los daños y perjuicios que se le hayan ocasionado con motivo de una medida precautoria consistente en el embargo precautorio previsto en el artículo 145, o con motivo del embargo e inmovilización de sus depósitos bancarios, otros depósitos o seguros previstos en los artículos 155, 156 BIS y 156 TER del Código Fiscal de la Federación, cuando se actualice alguno de los siguientes supuestos: I.- Que la medida precautoria o el embargo e inmovilización hayan sido emitidos y/o ejecutados en contravención a las disposiciones legales aplicables y sea declarado así por autoridad competente; II.- Que no se deje sin efectos el embargo precautorio al día hábil siguiente a que se acredite fehacientemente que ha desaparecido la causa que lo originó, o bien que no se ordene la liberación de los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros, según corresponda, al día

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	hábil siguiente a que tuvo conocimiento de la orden de suspensión obtenida por el contribuyente en contra de esta medida;
	III.- Que la determinación de dejar sin efectos la medida precautoria por haber desaparecido la causa que la originó, o de liberar los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros, según corresponda, por haber obtenido el contribuyente una orden de suspensión contra el embargo precautorio, no se haga del conocimiento al día hábil siguiente de la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien de la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que hubiere ejecutado el embargo precautorio; y
	IV.- Que haya ordenado un embargo e inmovilización sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente por una cantidad mayor a la del crédito fiscal actualizado junto con sus accesorios legales.
	Será responsable la autoridad fiscal por los daños y perjuicios que se le ocasionen al contribuyente cuando viole un acuerdo de suspensión emitido por la autoridad exactora ó un acuerdo o resolución emitida por órgano jurisdiccional competente que haya concedido, de

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2012	"PROPUESTA PRODECON"
	manera provisional o definitiva, esa medida cautelar; o cuando se trasfieran al fisco federal los recursos contenidos en los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente sin que se de cumplimiento al procedimiento previsto en los artículos 156 BIS y 156 TER del Código Fiscal de la Federación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

ANEXO III

Recomendaciones en materia de inmovilización de cuentas bancarias

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
DIRECCIÓN GENERAL DE QUEJAS,
RECOMENDACIONES Y SANCIONES
RECOMENDACIÓN 01/2011
EXPEDIENTE: **************
CONTRIBUYENTE: **************
México, Distrito Federal, a 30 de septiembre de 2011.

DELEGACIÓN FISCAL DE ECATEPEC DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RECAUDACIÓN DEPENDIENTE DE LA SUBSECRETARÍA DE INGRESOS DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO ACTUANDO COMO AUTORIDAD COORDINADA.

I. ANTECEDENTES

1. Con fecha 11 de marzo de 2011, la Dirección General de Fiscalización de Ecatepec, mediante oficio número ************** determinó a cargo de **************, un crédito fiscal por la cantidad de **$3,427,644.35 (TRES MILLONES CUATROCIENTOS VEINTISIETE MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y CUATRO PESOS 35/100 M.N)** por concepto de impuesto al valor agregado, por el período comprendido del 1° de marzo al 31 de marzo de 2009, del 1° de julio al 31 de agosto de 2009 y del 1° de octubre al 31 de diciembre de 2009.

2. Con fecha 26 de mayo de 2011, el **************, en su carácter de representante legal de la empresa denominada **************, promovió juicio contencioso administrativo en contra de la resolución contenida en el oficio número ************** de fecha 11 de marzo de 2011, mismo que por turno tocó conocer a la ************** Sala Regional ************** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quedando registrado con el número de expediente **************.

3. En dicho juicio, el contribuyente solicitó la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, misma que fue otorgada de manera provisional y definitiva, el 26 de mayo y 22 de junio de 2011 respectivamente, previo otorgamiento de la garantía del interés fiscal.

4. Con fecha 21 de julio de 2011, el Centro de Servicios Fiscales de Ecatepec notificó a la contribuyente **************, mandamiento de ejecución con número de control **************, por medio del cual se ordenó requerir el pago del crédito fiscal mencionado, con el apercibimiento que de no comprobar el mismo, se procedería de inmediato al embargo de bienes y de la negociación, hecho que no fue comprobado y toda vez que el contribuyente no señaló bienes suficientes para garantizar el interés fiscal de la federación,

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

el ejecutor procedió a declarar como formalmente embargada la negociación, los depósitos bancarios de la contribuyente y un bien inmueble.

5. En virtud del embargo practicado, con fecha 30 de agosto de 2011, le fue notificado a la contribuyente copia del oficio número ********** dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a través del cual el Director Fiscal de Ecatepec ordena, entre otros, la inmovilización de sus depósitos bancarios, oficio que fue recibido en tal Comisión el 22 de agosto del año en curso.

6. El 8 de septiembre del 2011, la contribuyente en cuestión promovió ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **QUEJA** en contra de la Delegación Fiscal de Ecatepec de la Dirección General de Recaudación dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, respecto del embargo de bienes, practicado a sus depósitos bancarios.

7. Con fecha 9 de septiembre del año en curso, se admitió a trámite la queja de mérito requiriéndose mediante oficio número **********, notificado el 13 de septiembre de 2011, a la Delegación Fiscal de Ecatepec de la Dirección General de Recaudación dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, para que rindiera su informe respecto de los actos que se le atribuían, acompañando las documentales que estimara conducentes.

8. Con fecha 23 de septiembre de 2011, mediante el oficio número **********, el Delegado Fiscal de Ecatepec, en tiempo y forma, desahogó el requerimiento solicitado rindiendo el informe de los actos que se le atribuían.

Con base en los antecedentes narrados, se emiten las siguientes:

II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las probanzas aportadas, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, la Delegación Fiscal de Ecatepec de la Dirección General de Recaudación dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, actuó de forma ilegal en transgresión de los derechos de la contribuyente **********, por lo siguiente:

A.- La contribuyente en su solicitud de queja adujó medularmente que:"…existe un crédito fiscal determinado a cargo de **********, por la cantidad de $3, 427,644.35 (Tres millones cuatrocientos veintisiete mil seiscientos cuarenta y cuatro pesos 35/100 M.N), mismo que fue impugnado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quedando

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

registrado con el número de expediente **********. En dicho juicio, el contribuyente solicitó la suspensión provisional del procedimiento administrativo de ejecución, misma que fue otorgada mediante acuerdo de fecha 26 mayo de 2011, previo otorgamiento de la garantía del interés fiscal. Que no obstante de haber garantizado dicho interés, la Delegación Fiscal de Ecatepec, ordenó la inmovilización del dinero depositado en todas las cuentas de inversión, a cargo de la contribuyente…"

B.- Por su parte la autoridad al rendir su informe manifestó medularmente que:

"(…)
ANTECEDENTES
Primero.- *En fecha 11 de Marzo de 2011, la Dirección General de Fiscalización, mediante oficio número ********** le determinó un crédito fiscal a la contribuyente denominada **********, en cantidad de* ***$3,427,644.35*** *por concepto de Impuesto al Valor Agregado, por el período fiscal comprendido del l° de marzo al 31 de marzo de 2009, del l de julio al 31 de agosto de 2009 y del l° de octubre al 31 de diciembre de 2009.*
Segundo.- *Derivado de lo anterior, el centro de Servicios Fiscales Ecatepec, emitió mandamiento de ejecución con número de control ********* de fecha 19 de julio de 2011 por la cantidad de $3, 564,797.49 (Tres millones quinientos sesenta y cuatro mil setecientos noventa y siete pesos 49/100 M.N) derivado de la actualización del crédito fiscal y accesorios causados a esa fecha.*
Tercero.- *En ese orden de ideas se llevó a cabo la diligencia de requerimiento de pago y embargo en fecha 21 de julio de 2011, mismo que recayó sobre la negociación, los depósitos bancarios y el bien inmueble ubicado en **********.*
*En la misma fecha de la diligencia se nombró como Interventor con Cargo a la Caja al C.P. C. **********, Representante Legal de **********., aceptando el cargo en ese acto, quien asimismo levantó acta circunstanciada de hechos en la que se refiere que la persona con la que se entendió la diligencia manifestó la oposición para permitir el acceso a los recursos financieros del contribuyente en comento, en ese acto el Interventor con cargo a la caja solicita a esa autoridad se dicten las medidas de apremio que se consideren necesarias para hacer efectivo el importe total del crédito fiscal.*
Dicha actuación se sustenta en las facultades que la ley concede a esta autoridad fiscal, que se explican con base en el razonamiento lógico jurídico que se vierten en las siguientes consideraciones:
*I.- La quejosa aduce violaciones a la suspensión otorgada por la ********** Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante acuerdo de fecha 26 de mayo de 2011, que en su parte medular señala:*

> *"… SE CONCEDE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL,* ***la que surtirá sus efectos si se ha constituido o se constituye la garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora*** *por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables…"*

Haciendo notar que dicha suspensión se concedió en términos de la siguiente normatividad: El artículo 28 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, estipula lo siguiente:

> ***"ARTÍCULO 28.*** *La solicitud de suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, presentado por el actor o su representante legal, se tramitará y resolverá, de conformidad con las reglas siguientes:*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

I. Se concederá siempre que:
a) No se afecte el interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público, y
b) Sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al solicitante con la ejecución del acto impugnado.
II. Para el otorgamiento de la suspensión deberán satisfacerse los siguientes requisitos:
a) Tratándose de la suspensión de actos de determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones, aprovechamientos y otros créditos fiscales, se concederá la suspensión, la que surtirá sus efectos si se ha constituido o se constituye la garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables
(…)"

II.- En esa tesitura, la quejosa estaba obligada a garantizar ante la exactora el crédito fiscal controvertido, es decir, se otorgó la suspensión por haberse cumplido los requisitos para su procedencia establecidos en el código antes citado, sin embargo su eficacia radica en que dicha suspensión sea ratificada por la exactora en virtud de garantizarse el crédito fiscal, criterio que han reconocido los altos tribunales de nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, tal como se observa en las tesis de jurisprudencia que a continuación se transcriben.
(Se transcriben)
*III.- No pasa desapercibido para esta autoridad que el quejoso, AFIRMA haber garantizado dicho interés, no obstante y según consta en las constancias que obran en el expediente abierto a nombre de la contribuyente **********, a cargo de esta oficina, con fecha 23 de agosto de 2011 se recibió escrito libre signado por el **********, solicitando la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución ofreciendo como garantía una póliza de fianza, haciendo hincapié, que la póliza original fue presentada ante la DELEGACION DE FISCALIZACIÓN, la cual informo al contribuyente que dicha fianza fue remitida a la superioridad, según consta en el escrito que se alude.*
En ese orden de ideas, esta autoridad se encontraba imposibilitada para calificar la garantía ofrecida, toda vez que no obraba en su poder, luego entonces, resulta innegable suspender el procedimiento administrativo de ejecución.
En conclusión, esta autoridad fiscal únicamente actuó de conformidad con las atribuciones conferidas por la Ley, es decir, si el procedimiento administrativo de ejecución es el instrumento jurídico creado por ley que permite a las autoridades cobrar por vía coactiva, créditos fiscales que no hayan sido pagados ni garantizados, y esa autoridad se avoco a las reglas del mismo procedimiento, resulta inconcuso considerar que existen violaciones a la ley, por el simple hecho de que las autoridades ejecutoras procedieron a hacer efectivo el crédito en comento siguiendo la secuela procedimental establecido en el cuerpo normativo aplicable, el Código Fiscal de la Federación.
Máxime si dicha solicitud se presentó ante esta autoridad en fecha posterior al acto que reclama, es decir, la presentación de inmovilización de cuentas bancaria ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.
(…)"

C.- Del contenido de las pruebas aportadas así como de lo antes transcrito se advirtió que el acto que reclamó la contribuyente **********, como violatorio de sus derechos, efectivamente existió.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Ello es así, toda vez que mediante acuerdo y sentencia interlocutoria, la ********** Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, concedió a la contribuyente **********, la suspensión provisional y definitiva respectivamente, del procedimiento administrativo de ejecución, respecto del crédito fiscal impugnado, condicionando la efectividad de la misma, a que se constituyera la garantía del interés fiscal por cualquiera de los medios previstos por las leyes fiscales.

Respecto de lo anterior, la autoridad fiscal, al rendir el informe de la queja nos ocupa, señaló que dicha suspensión únicamente se concedió por actualizarse los supuestos de procedencia más no así los de eficacia, pues la quejosa estaba obligada de conformidad con el artículo 28 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo a garantizar ante la autoridad exactora el crédito fiscal controvertido, situación que manifiesta no aconteció.

En estas consideraciones es menester conocer el contenido del artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual a la letra señala:

> *"(…) **Artículo 28.-** La solicitud de suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, presentado por el actor o su representante legal, se tramitará y resolverá, de conformidad con las reglas siguientes:*
> *I. Se concederá siempre que:*
> *a) No se afecte el interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público, y*
> *b) Sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al solicitante con la ejecución del acto impugnado.*
> *II. Para el otorgamiento de la suspensión deberán satisfacerse los siguientes requisitos:*
> *a) Tratándose de la suspensión de actos de determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones, aprovechamientos y otros créditos fiscales, se concederá la suspensión, la que surtirá sus efectos si se ha constituido o se constituye la garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables. (…)"*

De la transcripción que antecede, se advierte que efectivamente cuando se solicita la suspensión de la ejecución en contra de actos relativos a determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones o créditos de naturaleza fiscal, procede la suspensión, misma que surtirá sus efectos sólo si se ha constituido o se constituye la garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables.

Ahora bien, el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación establece como medios para garantizar el interés fiscal de la Federación los siguientes:

> *"(…) **Artículo 141.-** Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las siguientes formas:*
> *I. Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A de este Código.*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

II. Prenda o hipoteca.
III. ***Fianza otorgada por institución autorizada,*** *la que no gozará de los beneficios de orden y excusión. Para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora.*
IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
V. Embargo en la vía administrativa.
VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (...)"
Énfasis añadido.

En este orden de ideas, y tomando en consideración las pruebas exhibidas por las partes, es de señalar que contrario a lo aducido por la autoridad, el contribuyente, sí satisfizo los requisitos legales para que la suspensión surtiera sus efectos, esto es que mediante escrito de fecha 12 de agosto de 2011, presentado ante la Dirección General de Fiscalización, el 17 de ese mismo mes y año, **exhibió la póliza de fianza** número **********de fecha **********, expedida por la Afianzadora ********** a favor de la autoridad ejecutora, por un importe de $3'427,644.35 (TRES MILLONES CUATROCIENTOS VEINTISIETE MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y CUATRO PESOS 35/100 M.N), tal y como se advierte de uno de los tres sellos que la propia autoridad plasmó en el referido escrito.

Asimismo, no pasa desapercibido para esta Procuraduría, el señalamiento realizado por la autoridad responsable al rendir su informe, en el sentido de que se encontraba imposibilitada para calificar la garantía ofrecida, toda vez que no obraba en su poder la aludida póliza de fianza, en razón de que la contribuyente la presentó ante la Dirección de Fiscalización y no ante la Delegación Fiscal de Ecatepec.

En atención a lo sostenido por dicha autoridad, es de señalar que el contribuyente cumplió con la exhibición de la garantía ante la autoridad que estimó competente, pues no obstante de no ser especialista en la materia, exhibió dicha garantía del interés fiscal, no sólo ante la Dirección General de Fiscalización con fecha 17 de agosto de 2011, sino también ante la Delegación Fiscal de Ecatepec, el 23 siguiente, tal y como se advierte de las constancias que integran este expediente de queja y que se destaca, también acompaña la autoridad en su informe.

Aunado a lo anterior, es de señalar que independientemente de la autoridad ante la que se haya exhibido la garantía, al formar ambas parte de un mismo ente, esto es la Secretaria de Finanzas del Gobierno del Estado de México, se acredita que el contribuyente cumplió en tiempo y forma con la exhibición de la garantía, por lo que no se justifica que la autoridad aduzca el desconocimiento de la misma.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Sirve de apoyo a lo anterior por analogía la siguiente Tesis, misma que es del texto siguiente y que se resalta en la parte que resulta aplicable al caso que se analiza.

> ***"NEGATIVA FICTA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 135, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS DEL ESTADO DE MÉXICO. SE CONFIGURA AUN CUANDO LA PETICIÓN SE HAYA PRESENTADO ANTE AUTORIDAD INCOMPETENTE, SIEMPRE QUE ÉSTA Y LA COMPETENTE PERTENEZCAN A LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA ESTATAL O A LA DEL MISMO MUNICIPIO.*** *Del artículo 135, último párrafo, del Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México se advierte que en los casos que la propia norma dispone, la petición que se eleve a la autoridad sin pronunciamiento de ésta en el plazo de treinta días hábiles posteriores a su presentación o recepción, se considerará que se resolvió negativamente, sin que al efecto se especifique excepción alguna.* ***Por otra parte, los preceptos 120 a 122 del referido ordenamiento prevén, en lo que interesa, que en ningún caso podrán rechazarse los escritos en las oficinas de recepción de documentos, y que cuando sean entregados ante una autoridad administrativa incompetente se remitirán de oficio a la que sea competente en el plazo de tres días, teniéndose como fecha de presentación la del recibo por aquélla, siempre que ambas pertenezcan a la administración pública del Estado o a la del mismo Municipio.*** *En estas condiciones se concluye que la negativa ficta se configura aun cuando la petición se haya presentado ante autoridad incompetente, siempre que ésta y la competente pertenezcan a la administración pública estatal o a la del mismo Municipio. Lo anterior se corrobora con el hecho de que la intención del legislador local, inspirado por el principio fundamental consagrado en el artículo 8o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es que ninguna petición o instancia quede sin contestar o resolver, aun cuando la autoridad correspondiente no lo haga expresamente, lo que permite colegir que la mencionada ficción legal está orientada no sólo a acotar las arbitrariedades del poder público provocadas por su abstención de dar puntual acato al invocado precepto constitucional, sino a conferir certeza a los gobernados de que sus escritos tendrán respuesta, ya sea expresa o fictamente. Cabe señalar que el hecho de que el citado artículo 135 no haga referencia específica a la posibilidad de la actualización de la negativa ficta cuando el escrito se presente ante una autoridad incompetente, no implica una deficiencia legislativa ni una limitación para ello, pues al haberse establecido en los aludidos numerales 120 a 122 los supuestos que deberán concurrir cuando esa circunstancia se concrete, no es indispensable que en todos las disposiciones de dicho código se reiteren necesariamente tales especificaciones, debiéndose hacer la acotación en el sentido de que este criterio no debe ser entendido respecto de la afirmativa ficta, ya que para ésta sí existe disposición limitativa, lo que no deja en estado de indefensión a la autoridad a quien deba imputarse la resolución en caso de que ésta se impugne mediante juicio contencioso administrativo, pues en su contestación de demanda estará en posibilidad de emitir los fundamentos y motivos que sustenten su decisión."*[1]
>
> ***Énfasis añadido.***

1. Tesis Aislada, registro No. 164984, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En ese sentido, tal y como se ha precisado en la tesis citada con anterioridad, ante la presentación de un escrito ante una autoridad administrativa incompetente, la misma remiti rá dicho escrito a la competente, debiéndose considerar como fecha de presentación la del acuse de recibo por aquélla, siempre que ambas pertenezcan a la misma administración, situación que se actualiza en el caso que nos ocupa, toda vez que de las constancias que obran en autos se desprende que el contribuyente exhibió la garantía ante la Dirección General de Fiscalización el 17 de agosto de 2011, y ante la Delegación Fiscal de el 23 de agosto de 2011, siendo entonces que de conformidad con la interpretación realizada a la referida tesis, ambas autoridades pertenecen a la misma administración pública del **********, luego entonces es innegable que la póliza de fianza de que se trata, fue presentada el **17 de Agosto de 2011**.

En esta tesitura, es de señalar que la Delegación Fiscal de **********, sí contaba con elementos suficientes para no proceder a ejecutar el embargo practicado a la contribuyente **********.

De lo anteriormente expuesto, es evidente que la autoridad fiscal, infringió en perjuicio del contribuyente, la referida suspensión concedida por la ********** Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Ello es así, toda vez que la Delegación Fiscal de ********** tuvo conocimiento de la exhibición de la póliza de fianza el 17 de agosto de 2011, y no obstante ello, notificó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores el oficio en el que ordenó la inmovilización de los depósitos bancarios, el 22 de agosto de 2011, por lo que resulta evidente que la actuación de la autoridad no se ajustó a las normas del procedimiento establecidas para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, esto es, la autoridad debió de abstenerse de ejecutar el procedimiento administrativo de ejecución mediante el embargo de cuentas bancarias, toda vez que ya se había garantizado el interés fiscal de la federación.

Lo anterior, tiene sustento en el primer párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación que establece:

> *"(…) **Artículo 144.-** No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución (…)"*
> ***Énfasis añadido.***

En estas consideraciones, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente advierte que dadas las evidentes violaciones a lo establecido en los artículos 141 y 144 del Código Fiscal de la

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Federación y a la suspensión otorgada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la Delegación Fiscal de Ecatepec, al conocer los actos motivo de la queja que nos ocupa y al reconocer en el informe rendido por la misma tener conocimiento de la exhibición de la póliza de fianza, se encontraba obligada a suspender el procedimiento administrativo de ejecución, o en su caso resolver y notificar al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida y en su caso los requisitos adicionales a fin de que fueran cumplidos en términos de lo establecido en el artículo 99 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, si bien es cierto que la autoridad fiscal al rendir su informe manifiesta que *"resulta innegable suspender el procedimiento administrativo de ejecución"*,[2] también lo es, que la misma, no acredita ante esta Procuraduría haber realizado las acciones necesarias tendientes a levantar el embargo practicado a las cuentas bancarias del contribuyente ********** no obstante de precisar que tiene conocimiento de la exhibición de la póliza de fianza por parte de la contribuyente.

Por todo lo señalado, se realizan las siguientes:

III. OBSERVACIONES

Tomando en consideración lo precedente se advierte que la autoridad no actuó con apego a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de su cargo, que lo obliga a cumplir con la máxima diligencia el servicio que tiene encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia de ese servicio ya que con su actuación, le causó al contribuyente daños y perjuicios de imposible reparación, toda vez que se le imposibilitó para disponer materialmente de sus recursos económicos, y realizar con ello sus actividades comerciales.

Por todo lo antes expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; y 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se formula la siguiente:

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA. Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como

2. **********2011 por el cual el Delegado Fiscal de Ecatepec dependiente de la Dirección General de Recaudación, Subsecretaria de Ingresos de la Secretaria de Finanzas rindió su informe.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA. Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente dictamina que es lesivo a los derechos de la contribuyente **********, el acto consistente en el embargo de sus cuentas bancarias ya que dicho contribuyente exhibió la póliza de fianza antes señalada a fin de garantizar el interés fiscal ante la Dirección General de Fiscalización el 17 de agosto de 2011, y ante la Delegación Fiscal de Ecatepec el 23 de agosto de 2011, así como que le fue otorgada suspensión definitiva por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa el 22 de junio pasado dentro del juicio tramitado por dicho contribuyente.

Se emite al **********, Delegado Fiscal de Ecatepec dependiente de la Dirección General de Recaudación, Subsecretaria de Ingresos de la Secretaria de Finanzas **RECOMENDACIÓN** consistente en la adopción de la siguiente medida correctiva: destrabar el embargo practicado el 30 de agosto de 2011, a la contribuyente y exhibir ante esta Procuraduría, las constancias que acrediten fehacientemente el levantamiento del embargo practicado al contribuyente de referencia, a fin de garantizar el derecho del contribuyente a recibir justicia en materia tributaria, o en su caso resolver y notificar al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida, de conformidad con los medios jurídicos a su alcance.

TERCERA. Se sirva apegarse a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de su cargo, que lo obliga a cumplir con la máxima diligencia el servicio que tiene encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia de ese servicio.

CUARTA. Se concede, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, término de TRES días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de la misma para que informe si acepta o no la presente Recomendación, así como la adopción de las medidas correctivas.

Se destaca que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la recomendación será pública.

QUINTA. Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 05/2011
EXPEDIENTE: **************
CONTRIBUYENTE: **************
México, Distrito Federal, a 7 de diciembre de 2011,
"Año del Turismo en México"

ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE SALTILLO,
DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Con fundamento en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5, fracción III, 21, 22, fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 17 de octubre de 2011, el contribuyente persona física ************** acudió a esta Procuraduría a interponer procedimiento de QUEJA en contra de actos de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo del Servicio de Administración Tributaria, argumentando que le fue ordenado el aseguramiento de sus cuentas bancarias con motivo de una supuesta obstaculización para el desarrollo de las visitas a que es sujeto, situación que además de no señalarse en qué consistió, es falsa, pues a todas las revisiones que se le han practicado ha cumplido con la exhibición de información, documentos y facilidades; también manifiesta que aprecia excesivas las revisiones que le son practicadas simultáneamente, por lo que narró los siguientes hechos:

I. Que el 31 de marzo de 2009 la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo, mediante oficio número **************, emitió con motivo de la facultad de comprobación conferida a las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, la orden de visita número **************, respecto del ejercicio fiscal 2007.

II. Que con fecha 03 de junio de 2010, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo, emitió la Orden de visita número **************, mediante oficio número **************, respecto del ejercicio fiscal 2008.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

III. Que mediante oficio número **********de 11 de agosto de 2011, la misma Administración Local de Auditoría Fiscal emitió la orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2005.

IV. Que el 06 de Octubre de 2010 la misma autoridad fiscalizadora, mediante oficio número **********, emitió con motivo de sus facultades de comprobación, la orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2007.

V. Mediante oficio número **********, de 11 de agosto de 2011, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo del Servicio de Administración Tributaria, emitió la orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2010.

VI. Que el 11 de agosto de 2011 la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo del Servicio de Administración Tributaria, mediante oficio número **********, dirigido al ********** de ********** de ********** **********de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, ordenó el aseguramiento de la totalidad de las cuentas existentes en las instituciones de crédito y casas de bolsa a nivel nacional a nombre del contribuyente **********.

VII. Que mediante oficio de 11 de agosto de 2011 número **********, notificado al contribuyente el día 18 siguiente, se le comunicó el aseguramiento de las cuentas bancarias a su nombre, ordenado por la Administración Local de Auditoría Fiscal de ********** del Servicio de Administración Tributaria, por lo que el contribuyente inconforme con el contenido del oficio notificado, asentó su protesta, señalando que en ningún momento obstaculizó la práctica de la visita.

2. Con fecha 24 de octubre del año en curso, se admitió a trámite la queja de mérito, asignado al caso, en número consecutivo de expediente **********, y requiriéndose mediante oficio número **********, notificado el 25 siguiente a la autoridad involucrada por conducto de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, para que rindiera su informe respecto de los actos que se le atribuían, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3. Con fecha 07 de noviembre de 2011, mediante el oficio número **********, la Subadministradora Local de Auditoría Fiscal "**", adscrita a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo del Servicio de Administración Tributaria, en tiempo y forma, desahogó el requerimiento solicitado rindiendo el informe de los actos que se le atribuían.

4. Mediante proveído de 14 de noviembre de 2011 esta Procuraduría dictó un acuerdo en el que se reservó el derecho de llevar a cabo acciones de investigación necesarias a fin de obtener la información indispensable para estar en aptitud de emitir el presente acuerdo.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En estos términos, se efectúan las siguientes:

II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de aplicación supletoria, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo del Servicio de Administración Tributaria, actuó de forma ilegal en transgresión de los derechos del contribuyente **********, por lo siguiente:

A.- El contribuyente en su solicitud de queja adujo medularmente que:

> *"Que la Sub administración de Procedimientos Legales de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, ha iniciado en contra del C. ********** (persona física con RFC **********), 5 órdenes de visita domiciliaria mediante los oficios :*
>
> ***1)*** *********** *de fecha 11/08/2010, Orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2005, mismo que fue notificado el 12/08/2010.*
>
> ***2)*** *********** *de fecha 06/10/2010, Orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2007, mismo que fue notificado el 14/10/2010.*
>
> ***3)*** *********** *de fecha 31/03/2009, Orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2007, mismo que fue notificado el 02/04/2009.*
>
> ***4)*** *********** *de fecha 03/06/2010, Orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2008, mismo que fue notificado el 07/06/2010.*
>
> ***5)*** *********** *de fecha 11/08/2011, Orden de visita número **********, respecto del ejercicio fiscal 2010, mismo que fue notificado el 15/08/2011.*
>
> *Que con fecha 18 de agosto de 2011, la autoridad le notificó el oficio **********, de fecha 11 de agosto de 2011, a través del cual se le comunicó el aseguramiento practicado a sus cuenta bancarias, por la supuesta obstaculización del contribuyente al ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad. Asimismo, señala el contribuyente que en ningún momento ha obstaculizado el desarrollo de las visitas domiciliarias que la autoridad le ha practicado en los últimos dos años, al amparo de las diversas órdenes de visitas que le ha efectuado, tan es así que los días 09 y 15 de agosto de 2011, acudió a las oficinas de la propia Administración a notificarse de los oficios **********y **********, por lo que considera que es ilegal el embargo trabado a sus cuentas bancarias."*

B.- Por su parte, la autoridad involucrada en la presente queja al rendir su informe manifestó literalmente lo siguiente:

> *"[…]*
>
> *SE SEÑALA QUE LOS HECHOS MANIFESTADOS POR EL CONTRIBUYENTE EN EL PRESENTE EXPEDIENTE DE QUEJA NÚMERO ********** (SIC), SI EXISTIERON PERO FUERON EMITIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE SALTILLO, POR LO QUE NO EXISTIERON LOS ACTOS QUE SE LE IMPUTAN A LA SUBADMINISTRACIÓN DE PROCEDIMIENTOS LEGALES.*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

FUNDAMENTOS Y MOTIVOS

AL RESPECTO, SE INFORMA QUE LOS ACTOS DE FISCALIZACIÓN SEÑALADOS SE EMITIERON CON ESTRICTO APEGO A DERECHO Y DE ACUERDO CON LAS FACULTADES OTORGADAS A ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL, CONTENIDAS EN LOS ARTÍCULOS: 9, 17, 19 APARTADO A Y 37 APARTADO A FRACCIÓN VIII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA VIGENTE EN EL MOMENTO DE SU EMISIÓN, POR LO QUE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE SALTILLO, *CON SEDE EN *************, *************, ES COMPETENTE PARA SUSCRIBIR LAS ÓRDENES DE VISITA COMO EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO QUE NOS OCUPA.*

ASIMISMO, EN RELACIÓN CON EL ***ASEGURAMIENTO*** *PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS SE PRECISA QUE EL MISMO FUE GIRADO EN VIRTUD DE QUE EXISTIÓ OBSTACULIZACIÓN POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE ************* PARA LA CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA QUE SE LE PRACTICÓ AL AMPARO DE LA* ***ORDEN*** **************, LA CUAL CONCLUYÓ CON LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL ANTES MENCIONADO POR LA CANTIDAD DE* ***$1,538,780.00****.*

*LO ANTERIOR ES ASÍ, TODA VEZ QUE AL CONSTITUIRSE LOS VISITADORES EN EL DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE A EFECTO DE LEVANTAR EL ACTA FINAL DE LA VISITA DOMICILIARÍA EN COMENTO, EL DOMICILIO DE ESE CONTRIBUYENTE UBICADO EN *************, *************, *************, *************, *************, SE ENCONTRABA CERRADO EN DÍAS Y HORAS HÁBILES, SEGÚN CONSTA EN EL ACTA DE CONSTANCIAS DE HECHOS DE FECHA 10 DE AGOSTO DE 2011, LEVANTADO A FOLIOS ************* AL *************. CABE MENCIONAR QUE EL DÍA 10 DE AGOSTO DE 2011, SE ACUDIÓ EN TRES OCASIONES AL DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE QUE NOS OCUPA, SIN TENER RESPUESTA DEL MISMO POR LO QUE SE LEVANTARON LAS CORRESPONDIENTES CONSTANCIAS DE HECHOS.*

*EL DÍA 11 DE AGOSTO DE 2011, SE ACUDE NUEVAMENTE AL DOMICILIO FISCAL DE DICHO CONTRIBUYENTE A LAS 10:00 HORAS DEL DÍA Y EL DOMICILIO FISCAL PERMANECE CERRADO, SIN QUE SE ATIENDA AL LLAMADO DE LOS AUDITORES, POR LO QUE SE LEVANTA CONSTANCIA DE HECHOS A FOLIOS ************* AL *************.*

*POR LO ANTERIOR SE INSISTE EN QUE EL ASEGURAMIENTO EN CUESTIÓN FUE GIRADO CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 40 FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DE MANERA TOTALMENTE LEGAL Y RESPETANDO LAS FORMALIDADES Y PRECEPTOS LEGALES APLICABLES, DERIVADO DE QUE EL CONTRIBUYENTE ************* SE UBICÓ EN LA HIPÓTESIS CONTENIDA EN EL PRECEPTO LEGAL ANTES SEÑALADO, AL OBSTACULIZAR EL DESARROLLO DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL, AJUSTÁNDOSE ESTA ADMINISTRACIÓN EN TODO MOMENTO A LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS ANTES DESCRITOS, RESULTANDO LEGAL LA EMISIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO, YA QUE AL HABER SIDO BUSCADO Y NO LOCALIZADO EN SU DOMICILIO FISCAL A EFECTO DE LEVANTAR LA CITADA ACTA FINAL, LA ACTUACIÓN DEL HOY QUEJOSO SE UBICA EN LA HIPÓTESIS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 40 FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL OBSTACULIZAR EL DESARROLLO DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ELLO YA QUE AL CONSTITUIRSE EN EL DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE A EFECTO DE LEVANTAR EL ACTA FINAL, EL DOMICILIO FISCAL SE ENCONTRÓ CERRADO EN DÍAS Y HORAS HÁBILES, POR LO QUE EL CONTRIBUYENTE HOY QUEJOSO OBSTACULIZÓ EL DESARROLLO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN ESTABLECIDAS EN EL CITADO CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.*

*RESULTA IMPORTANTE INFORMAR QUE CONTRA EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO ANTES MENCIONADO EL *************, PROMOVIÓ EL JUICIO DE AMPARO NO. *************, RADICADO ANTE EL JUZGADO ** DE DISTRITO EN EL ESTADO DE ************* Y EN EL QUE MEDIANTE PROVEÍDO DEL 23 DE AGOSTO DE 2011,* ***SE LE***

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

> ***NIEGA LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL****. ASÍ MISMO, MEDIANTE INTERLOCUTORIA DICTADA EL 9 DE SEPTIEMBRE DE 2011,* ***SE NIEGA LA SUSPENSIÓN DEFINITIVA*** *AL C. ********** (SIC) **********. ES DE MENCIONARSE QUE A LA FECHA EN QUE SE RINDE EL PRESENTE* ***INFORME*** *ESTA AUTORIDAD CONOCIÓ MEDIANTE ACUERDO RECIBIDO EL 21 DE SEPTIEMBRE DE 2011 QUE RESPECTO A DICHO MEDIO DE DEFENSA SE DIFIERE LA AUDIENCIA CONSTITUCIONAL.*
>
> *EN TAL VIRTUD, COMO SE DESPRENDE DE LOS* ***ANTECEDENTES****, ASÍ COMO DE LOS* ***FUNDAMENTOS Y MOTIVOS*** *ESGRIMIDOS****, LO QUE EN DERECHO CORRESPONDERÍA ES QUE ESA H. PROCURADURÍA, DECLARE SIN MATERIA LA PRESENTE QUEJA, SIN QUE SE CONSIDEREN DE LA MISMA, ELEMENTOS U OBSERVACIONES PARA EMITIR ALGUNA RECOMENDACIÓN, EN RELACIÓN AL ACTO REALIZADO POR ESTA AUTORIDAD, AL HABERSE EMITIDO CON ESTRICTO APEGO A DERECHO A NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE ********** Y HABER DADO CUMPLIMIENTO A SU PRETENSIÓN.***

C.- Del contenido de las pruebas aportadas así como de las manifestaciones de las partes tanto en la solicitud de queja como en el informe rendido por la autoridad involucrada, se advirtió que los actos que reclamó el contribuyente **********, como violatorios de sus derechos, **efectivamente existieron**.

Ahora bien, tal como se advirtió en el apartado A de esta recomendación, los actos motivo de la presente queja, lo constituyen el indebido aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias a nombre del contribuyente, así como la excesiva carga que representa la práctica de cinco visitas simultáneas respecto de diversos ejercicios fiscales.

En estos términos esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, procede a emitir la presente Recomendación, la cual se basa en las siguientes:

III. OBSERVACIONES

El acto respecto del cual se duele el contribuyente ********** principalmente lo constituye el aseguramiento precautorio de sus cuentas bancarias ordenado por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Saltillo, motivada en la supuesta obstaculización al desarrollo de la última visita y al levantamiento del acta final que concluyera la visita domiciliaria practicada al amparo de la orden número **********, respecto del ejercicio fiscal 2007.

Como puede apreciarse en el apartado C, del capítulo considerativo de esta Recomendación, la autoridad involucrada en el presente asunto, a efecto de fundar el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias propiedad del contribuyente **********, señaló entre otros dispositivos el artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, del tenor siguiente:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

> ***"Artículo 40.*** *Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:*
> *[…]*
> ***III.*** *Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.*
> *Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.*
> *(Énfasis añadido)*

Así, de la transcripción que antecede puede apreciarse que el legislador dispuso como medida de apremio, entre otras, el aseguramiento precautorio de los bienes del contribuyente, la cual puede hacerse efectiva una vez que éste último, se oponga, impida u obstaculice de manera física el inicio o el desarrollo de las facultades de las autoridades fiscales.

Lo anterior es así pues la naturaleza de una medida de apremio radica en llevar a cabo una conducta tendiente a hacer cumplir un acto o mandato de autoridad o bien, después de haberse fijado una obligación ante la cual existe rebeldía para su cumplimento, realizar de manera coactiva e imperativa una actuación que exija y constriña su obediencia.

De la interpretación gramatical del precepto transcrito se desprende claramente que las medidas de apremio establecidas, sancionan una conducta física opositora, que impida o sean obstáculo para el desarrollo de las facultades de las autoridades, no así una omisión de no encontrarse en su domicilio como en el caso sucede, pues de las actas circunstanciadas de hechos de fechas 10 y 11 de agosto de 2011, que son aportadas por la autoridad involucrada como medios de prueba, no se desprende que haya mediado una conducta obstaculizadora por parte del contribuyente **********, sino más bien, que no fue localizado en su domicilio en dos ocasiones.

En este punto, se advierte que el acto que se reclama carece entonces de debida motivación, pues las razones particulares o causas especiales por las que la autoridad estimó que el acto de molestia encuadra dentro del supuesto normativo que se analiza, es decir, que haya existido una obstaculización, no son verídicos.

Efectivamente a criterio de esta Procuraduría y contrario a lo sostenido por la autoridad involucrada en el presente procedimiento, la falta de localización del sujeto a una visita domiciliaria no constituye una acción física del contribuyente opositora u obstaculizadora del desarrollo de las facultades de la autoridad fiscal, pues de ninguna manera existe una actuación de este, mucho menos se advierte la oposición física sancionada con una medida de apremio.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Cabe señalar que lo anterior se dice pues al único acto que evidencia la motivación de la autoridad para imponer la medida de apremio consistente en el aseguramiento de las cuentas bancarias propiedad del contribuyente, es la ausencia del contribuyente, en las diligencias practicadas los días 10 y 11 de agosto de 2011.

Incluso no es lógico, ni jurídica ni materialmente, el sostener que existe en el presente caso, una acción de obstaculización cuando dicho gobernado es sujeto de cinco revisiones por parte de las autoridades hacendarias y en todos ellos se sometió al procedimiento, permitido la práctica y desarrollo de la visita y atendió los requerimientos.

Esta Procuraduría advierte también una transgresión al principio de legalidad y seguridad jurídica del contribuyente que consagra el artículo 16 Constitucional, pues atendiendo a dicho mandato, las autoridades tienen la obligación de actuar en cumplimiento a lo que las leyes disponen, así como a brindar a los contribuyentes, en la emisión de actos de molestia, el conocimiento oportuno y claro del acto, así como la oportunidad de una debida defensa, generando el conocimiento de los antecedentes, motivos y fundamentos de los actos de molestia que afectan su esfera jurídica, situación que en el presente asunto no se configuró.

Además se advierte que la autoridad no tuvo en cuenta lo dispuesto en el artículo 46, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, ya que en ningún momento acreditó en el presente procedimiento de queja, que hubiera cumplido con la obligación de dejar citatorio para la notificación del acta final de la revisión.

Lo anterior es así, pues en términos de lo dispuesto en el artículo 46, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación ante la ausencia de localización de los sujetos a visitas domiciliarias, al momento del cierre del acta final, las autoridades fiscales se encuentran obligadas a dejar un citatorio para que el contribuyente se presente a una hora determinada del día siguiente, y en el caso de que no se presente, se levantará el acta final señalando de manera pormenorizada los actos realizados, ante quien se encuentre en el lugar visitado, recabando las firmas de los comparecientes.

El artículo citado dispone a la letra:

> **"Artículo 46.-** La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:
> "[…]
> **VI.-** Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la dili-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

gencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma."
(Énfasis añadido)

Del dispositivo transcrito se advierte, que para el levantamiento del acta final, la autoridad fiscal debe requerir la presencia del contribuyente visitado y ante su ausencia debe dejar citatorio, para que el sujeto obligado, se constituya al día siguiente para llevar a cabo el cierre de la visita domiciliaria, así también, que en el caso de que el contribuyente no se presente al cierre del acta final, la autoridad entenderá la diligencia con quien estuviera en el local.

No pasa desapercibido para esta Procuraduría el señalamiento asentado en el acta de constancia de hechos con número de folio **********, de 10 de agosto de 2011, ofrecida en el presente procedimiento como prueba por la autoridad involucrada, en la que a número de folio *****, señala que mediante instructivo fijado en la puerta del domicilio se citó al contribuyente para que a las 10:00 horas del día 11 de agosto de 2011 se constituye en ese domicilio para el cierre de la visita domiciliaria, sin embargo aún y cuando en el acta se encuentra señalado este hecho, no fue acreditado con la exhibición de los medios de prueba pertinentes que demostraran que se acató cabalmente la orden dispuesta en el dispositivo transcrito anterior, consistente en dejar citatorio.

Lo anterior es así, pues en términos de lo dispuesto en los artículos 21 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se presume que la actuación de los gobernados es de buena fe, además de que de conformidad con lo establecido en los dispositivos 19, tercer párrafo, de la Ley Orgánica antes citada y, 59, fracción V, de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría, las autoridades involucradas se encuentran obligadas a acreditar que sus actos no son violatorios de los derechos de los contribuyentes, es decir, que son emitidos conforme a derecho.

Asimismo, la autoridad hacendaria desatendió lo dispuesto en la fracción V del artículo 46 multi mencionado, fracción que establece lo siguiente:

"(…)
Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.
(…)"

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De la lectura de lo citado, se desprende que cuando las autoridades se vean impedidas para continuar o concluir el ejercicio de las facultades, como sucedió en la especie según argumenta la autoridad que ordenó el aseguramiento precautorio, éstas podrán levantar las actas correspondientes en las oficinas de las autoridades fiscales.

En este sentido, al existir norma que regula expresamente que las autoridades, en caso de no poder continuar o concluir el ejercicio de facultades, podrán levantar las actas correspondientes en sus oficinas, que para este caso era el acta final de una revisión de las cinco de las que era sujeto el contribuyente, la autoridad se encontraba impedida para ordenar el aseguramiento precautorio de las cuentas de éste ya que no se produjo el supuesto legal para ello; es decir, la obstaculización física del desarrollo de las facultades de comprobación, por el sólo hecho de que durante dos días no se localizó en su domicilio, máxime que el contribuyente señala que su domicilio fiscal es su domicilio particular, lo que además de corroborar su buena fe, autoriza a considerar que los causantes no pueden estar en su domicilio personal todos los días y todas las horas cuando son objeto de una visita, pues se constituiría una obligación excesiva que ningún precepto mandata.

Esto es así, pues el embargo de cuentas constituye un acto de trascendencia para los causantes, ya que pueden ocasionarles graves e incluso irreparables afectaciones, pues a través de este acto se le impide realizar los pagos necesarios para llevar a cabo sus actividades, razón por la cual tal medida debe ordenarse al estar debidamente acreditada, situación que no se presentó en la especie.

Estos ejemplos de las actuaciones de la autoridad señalada como responsable, tienen como principal efecto negativo en los contribuyentes, el impedir que éstos realicen sus actividades comerciales, pues al tener inmovilizados sus recursos financieros, no pueden efectuar erogaciones fundamentales como el pago a proveedores, renta, etc., de ahí que en un marco de actuación de las autoridades donde se ponderen los derechos de los pagadores de impuestos, aquellas debieran de ejercer dichas acciones sólo en casos extraordinarios y una vez agotados todos los medios ortodoxos y no a la inversa como sucede en presente caso.

Bajo estos razonamientos, el embargo de cuentas por las afectaciones que genera en los gobernados, debe de ser el último instrumento que las autoridades ejerzan y no la primera opción ante situaciones que no lo ameritan, como efectivamente sucedió en la especie, lo cual violenta los derechos del contribuyente.

Por otra parte, no debe perderse de vista que toda autoridad, en términos de lo dispuesto en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentra obligada, además de fundar y motivar cualquier acto o resolución que emita, a acatar en todo momento los procedimientos establecidos por las leyes para afectar los derechos, propiedades o posesiones de los individuos, garantías que

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

no fueron respetadas en el procedimiento seguido en contra del contribuyente persona física **********.

En vista de lo anterior, se insta a la autoridad involucrada en el presente asunto, para que en su proceder, al emitir las ordenes de visita respecto de los contribuyentes, tome en consideración lo dispuesto en los artículos 2, fracciones VIII y IX, y 4, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, del tenor literal siguiente:

> **"Artículo 2o.-** Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:
> "(…)
> **VIII.** Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.
> **IX.** Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa."
> (…)
> **"Artículo 4o.-** Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.
> Las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias."

Lo anterior a efecto de asegurar que las cargas impuestas a los contribuyentes con motivo de sus facultades de comprobación, no obste para el cumplimiento de las obligaciones tributarias previamente establecidas por las leyes y a que se encuentran sujetos.

Toda vez que el acto que se reclama es el embargo o aseguramiento precautorio de cuentas bancarias, atento a los artículos transcritos, resulta procedente que se levante el impedimento para manejar libremente las cuentas del contribuyente, dado que en ese evento no es posible evidenciar un daño económico específico para el erario ya que no existe crédito fiscal determinado y, en cambio, de conservarse esa situación, se causarían al particular daños de difícil reparación, pues sufriría la restricción temporal del libre ejercicio de su patrimonio.

Finalmente, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente quiere ponderar la exigencia de que todas las autoridades fiscales federales tengan en cuenta el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en su párrafo tercero establece:

> "Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.
> Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

> con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley."

Máximas constitucionales que ya fueron interpretadas por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el asunto Varios 912/2010 (caso Rosendo Radilla), estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos.

Esto es, dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a consideración de esta Procuraduría no sucedió en la especie, pues por el contrario impuso una medida precautoria no justificada de gran trascendencia para el patrimonio del gobernado y sin que existiera crédito fiscal previamente determinado.

Por todo lo antes expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; y, 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas, se formula la siguiente:

IV. R ECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas.

SEGUNDA.- Se dictamina, por parte de esta Procuraduría, que es lesivo a los derechos del contribuyente **********, el acto consistente en el aseguramiento de la totalidad de las cuentas existentes en las instituciones de crédito y casas de bolsa a nivel nacional, a su nombre, ordenado a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, mediante oficio número **********.

TERCERA.- Se emite al **********, **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE SALTILLO, CON SEDE EN **********, ********** DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA la RECOMENDACIÓN** consistente en la adopción de la siguiente medida correctiva:

Ordene el levantamiento inmediato del embargo precautorio a las cuentas bancarias del contribuyente.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CUARTA.- Cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad y buscando la protección más amplia del gobernado.

QUINTA.- Se concede, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que informe si la acepta o no, así como la adopción de las medidas correctivas.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y de los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública en caso de no acatarse.

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

c.c.p. Dr. Jorge Armando Mora Beltrán.- Director General de Quejas y Reclamaciones

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 01/2012
PRODECON/OP/0373/2012
EXPEDIENTE: *******************
CONTRIBUYENTE: **************
México, Distrito Federal, a 22 de marzo del 2012.

ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN
SUBADMINISTRADOR DE LA ADMININISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE NAUCALPAN
AMBOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
P R E S E N T E S

Con fundamento en los artículos 1 párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5 fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 20 de febrero de 2012, el **************, en su carácter de representante legal de la persona moral denominada **************, personalidad que acreditó con el instrumento número **************, de fecha **************, pasado ante la fe de Notario Público No. **************, del **************, promovió ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **QUEJA** en contra del acto atribuido a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, narrando los siguientes antecedentes:

> *"(…)*
> ***a)*** *El representante legal de la quejosa ingresa a esta Procuraduría escrito libre de tres hojas útiles impresas en uno solo de sus lados donde manifiesta el origen de la queja;*
> ***b)*** *Que no obstante de contar con sentencias emitidas por las Segunda y Tercera sala Regional ************** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la que ordena el levantamiento del embargo trabado en las cuentas bancarias de su representada, la autoridad mantiene su desacato a dicha determinación;*
> ***c)*** *Declara el apoderado que acude a esta Procuraduría, manifestando su descontento, toda vez que sus derechos como contribuyente han sido violados y han quedado en estado de indefensión en contravención de los artículos 1o párrafo tercero, 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 40 fracción III y 145-A del*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Código Fiscal de la Federación y los artículos 2o fracciones III, y IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso y Administrativo.
(…)".

Del escrito libre presentado por el contribuyente se desprenden los siguientes hechos:

*"**1.** Con fundamento en los artículos 5, fracción III, y 15 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente vengo a presentar esta queja, en mi carácter de representante (ANEXO 1) de la contribuyente denominada **********, con domicilio en **********, **********. Para tal efecto, de manera objetiva expongo los siguientes:*
2.** VISITAS DOMICILIARIAS. El 6 de abril de 2009 y el 16 de octubre de 2009 la Administración Local de Auditoría Fiscal de ******* ordenó visitas domiciliarias por los ejercicios 2006 y 2004, respectivamente.*
3.** LIQUIDACIÓN DE CONTRIBUCIONES. Emitió dos liquidaciones por $12,308,531.08 y $7,381,310.15… Se impugnaron ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Los juicios se radicaron en la Segunda y Tercera Sala Regional *******...*
***4.** GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL E INMOVILIZACIÓN DE FONDOS. Para garantizar el interés fiscal y suspender el procedimiento administrativo de ejecución, el 30 de junio de 2011 se ofreció como garantía el embargo de la negociación en la vía administrativa… La autoridad requirió diversa información y documentación…, la cual se solventó el 30 de agosto de 2011…*
***5.** El 10 de octubre la empresa intentó disponer de los fondos depositados en BBVA Bancomer y en Banamex. Verbalmente se le enteró que, por instrucciones del SAT, sus cuentas de cheques estaban inmovilizadas y que no le podían dar más informes.*
***6.** El 21 de octubre de 2011 la autoridad notificó a mi representada que le tenía por no ofrecida la garantía… Quiere decir que 15 días antes de haber resuelto acerca de la garantía ofrecida la autoridad ya había inmovilizado las cuentas de cheques.*
***7.** SUSPENSIÓN DEFINITIVA CONCEDIDA POR EL TFJFA. Ante la no aceptación de la garantía, en cada juicio, el 27 octubre, se inició un incidente de suspensión… En ambos, el tribunal concedió la suspensión definitiva del procedimiento administrativo de ejecución. En la primera interlocutoria… ordenó a la autoridad: aceptar como garantía del interés fiscal el embargo de la negociación en la vía administrativa, por ser el único bien con el que cuenta mi representada, y desbloquear las cuentas de cheques a fin de que mi representada pueda cumplir sus obligaciones ante terceros. En la segunda… ordenó: cesar la inmovilización de las cuentas para que no se causen daños de imposible reparación —como es el pago de nómina a sus trabajadores— y que además acepte como garantía del interés fiscal el embargo de la negociación, tal como la ofreció mi representada, sin exigir más formalidades que las ya cumplidas conforme con las disposiciones legales.*
8.** El 16 de diciembre de 2011 la autoridad fiscal interpuso un recurso de reclamación… en contra de una de las medidas de suspensión dictadas por el tribunal. Ello de febrero de 2012, la Tercera Sala Regional ******* resolvió ser procedente, pero infundado, dicho recurso; en consecuencia, confirmó, en todos sus términos, la sentencia recurrida…"*
***9.** AMPARO POR FALTA DE FUNDAMENTACIÓN y MOTIVACIÓN. De regreso al punto 6 de esta queja, al desconocer el motivo de la inmovilización de las cuentas, el 21 de octubre de 2011 mi representada promovió juicio de amparo… Fue así que conoció dos oficios de ins-*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

trucción del SAT a dos bancos…, ambos de 5 de octubre de 2011.Mediante estos, la autoridad instruyó a cada uno inmovilizar recursos hasta por $17,863,184.95. Esto es: inmovilizó $35,726,369.90. Se presentó ampliación a la demanda de amparo… El juez de amparo sobreseyó en el juicio…; argumentó que antes de ocurrir al juicio de amparo en contra de los dos oficios mencionados, dirigidos a los bancos y sin copia para mi representada, esta debió agotar el principio de definitividad de los actos; es decir: debió impugnarlos en un mediante juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa".

2. Con fecha 22 de febrero de 2012, se admitió a trámite la queja de mérito, asignado al caso, el número consecutivo de expediente ********** y requiriéndose mediante oficio número **********, el informe respecto de los actos materia de la queja a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3. El 28 de febrero de 2012 fue recibido en esta Procuraduría el oficio número **********, mediante el cual la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, en tiempo y forma, desahogó el requerimiento solicitado rindiendo el informe de los actos que se le atribuían, el cuál será tomado en consideración al dictar el presente acuerdo de conclusión.

4. El 21 de marzo del año en curso el **********, en su calidad de representante legal de la contribuyente **********, presentó escrito libre al cual adjuntó copia simple de la sentencia recaída al recurso de reclamación promovido por la autoridad fiscal en contra de la medida cautelar concedida mediante la cual la Segunda Sala Regional de ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, confirmó la interlocutoria del 8 de diciembre de 2011.

En relación a las actuaciones señaladas se efectúan las siguientes:

II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, el **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN** y el **SUBADMINISTRADOR DE LA ADMININISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE NAUCALPAN AMBOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, violaron en perjuicio del contribuyente sus derechos fundamentales de legalidad y acceso a la justicia, al contravenir una medida cautelar consistente en la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución y desbloqueo inmediato de su cuenta bancaria, atento a lo siguiente:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

A.- El contribuyente en su solicitud de queja adujó lo siguiente:

> *"TRANSCRIPCIÓN HECHA EN EL ANTECEDENTE MARCADO CON EL NÚMERO 1 DEL PRESENTE ACUERDO".*

B.- Por su parte, la autoridad involucrada en la presente queja al rendir el informe contenido en el oficio **********, señaló medularmente:

> *"(…)*
> *EN EFECTO, DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ARTICULO 89 FRACCIÓN I DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO, APLICADO SUPLETORIAMENTE EN TÉRMINOS DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 3 DE LOS LINEAMIENTOS QUE REGULAN EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES SUSTANTIVAS DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE, PROCEDE SE DECRETE LA IMPROCEDENCIA DE LA QUEJA QUE NOS OCUPA, TODA VEZ QUE EL ACTO QUE SE VENTILA EN ELLA, ESTO ES EL CONSISTENTE EN LA INMOVILIZACIÓN DE LAS CUENTAS BANCARIAS DE LA CONTRIBUYENTE ORDENADO POR ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE* NAUCALPAN, *FUE MATERIA DE IMPUGNACIÓN EN LOS INCIDENTES DE SUSPENSIÓN TRAMITADOS EN LOS JUICIOS DE NULIDAD NÚMERO ********** Y **********. RADICADOS ANTE LA TERCERA Y SEGUNDA SALA REGIONAL ********** DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. RESPECTIVAMENTE, POR LO QUE, SI LA QUEJOSA EN LA PRESENTE QUEJA PRETENDE CONTROVERTIR LOS OFICIOS DE INMOVILIZACIÓN DE SUS CUENTAS BANCARIAS, ES DE SEÑALARSE QUE DICHAS CUESTIONES SE TOMAN INOPERANTES E IMPROCEDENTES.*
> *LO ANTERIOR ES ASÍ, TAL Y COMO SE DESPRENDE DE LAS PRUEBAS CONSISTENTES EN LAS SENTENCIAS INTERLOCUTORIAS DE FECHAS 01 DE DICIEMBRE DE 2011 Y 08 DE DICIEMBRE DE 2011 DICTADAS POR LA TERCERA SALA REGIONAL ********** Y SEGUNDA SALA REGIONAL **********, DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, RESPECTIVAMENTE, MEDIANTE LAS CUALES SE CONCEDIÓ LA SUSPENSIÓN DEFINITIVA DE LA EJECUCIÓN DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS Y SE ORDENÓ A ESTA AUTORIDAD EL CESE DE LA INTERVENCIÓN DE LAS CUENTAS BANCARIAS QUE PREVIAMENTE SE HUBIEREN BLOQUEADO POR FALTA DE GARANTÍA FISCAL, SIN EMBARGO, ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN, AL NO ESTAR CONFORME CON DICHOS FALLOS, PROMOVIÓ, A TRAVÉS DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE NAUCALPAN, Y EN CADA UNO DE LOS JUICIOS EN COMENTO, RECURSO DE RECLAMACIÓN PRESENTADOS ANTE LAS SALAS CORRESPONDIENTES EN FECHA 16 DE DICIEMBRE DE 2011 Y 06 DE ENERO DE 2012.*
> *EN ESTE ENTENDIDO, SI BIEN ES CIERTO QUE EL RECURSO DE RECLAMACIÓN INTENTADO EN EL JUICIO DE NULIDAD NÚMERO **********, HA SIDO RESUELTO POR SENTENCIA DE FECHA 01 DE FEBRERO DE 2012, DICTADA POR LA TERCERA SALA REGIONAL **********, MEDIANTE LA CUAL FUE DECLARADO INFUNDADO EL MEDIO DE IMPUGNACIÓN INTENTADO, CONFIRMANDO ASÍ LA SENTENCIA INTERLOCUTORIA DE FECHA 01 DE DICIEMBRE DE 2011, TAMBIÉN LO ES QUE DICHA SENTENCIA FUE LEGALMENTE NOTIFICADA EN FECHA 17 DE FEBRERO DE 2012 A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE NAUCALPAN, UNIDAD ADMINISTRATIVA QUE EJERCE LA REPRESENTACIÓN LEGAL DE ESTA AUTORIDAD, INFORMANDO AQUELLA A ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN SOBRE TAL SENTENCIA A TRAVÉS DEL OFICIO NÚMERO ********** DE FECHA 21 DE FEBRERO DE 2012 Y RECIBIDO EN LA OFICINA DE ESTA AUTORIDAD EL DÍA 23 DE FEBRERO DE 2012, DOCUMENTAL QUE AL EFECTO SE*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

OFRECE Y SE EXHIBE COMO PRUEBA PARA SU CORRECTA VALORACIÓN. EN RAZÓN DE ESTAS CONSIDERACIONES, ES CLARO Y EVIDENTE QUE ESTA LOCAL DE RECAUDACIÓN NO HABLA PROCEDIDO A REALIZAR LAS ACCIONES ORDENADAS POR LA SALA DE MÉRITO, POR DESCONOCIMIENTO DE LA SENTENCIA MEDIANTE LA CUAL SE RESOLVIÓ EL RECURSO DE RECLAMACIÓN INTENTADO, Y NO ASÍ, POR DESACATO A LO ORDENADO POR AQUELLA AUTORIDAD, COMO LO PRETENDE HACER VER LA HOY QUEJOSA.
*ASIMISMO, ES MENESTER PRECISAR QUE, POR LO QUE HACE AL RECURSO DE RECLAMACIÓN INTERPUESTO EN FECHA 06 DE ENERO DE 2012, EN EL JUICIO DE NULIDAD NÚMERO ********** TRAMITADO ANTE LA SEGUNDA SALA REGIONAL **********, NO HA SIDO NOTIFICADA A ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN NI A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE NAUCALPAN, SENTENCIA QUE RECAIGA A DICHO MEDIO DE IMPUGNACIÓN, TAL COMO SE DESCRIBE EN EL OFICIO NÚMERO ********** DE FECHA 24 DE FEBRERO DE 2012, EMITIDO POR ESA LOCAL JURÍDICA, LO CUAL NOS LLEVA A COLEGIR QUE EL JUICIO DE NULIDAD NÚMERO ********** CONTINÚA SUB JUDICE. DE AHÍ QUE LA QUEJA QUE EN EL PRESENTE SE COMBATE ES DEL TODO IMPROCEDENTE, PUES EXISTE UN MEDIO DE DEFENSA QUE AÚN SE ENCUENTRA PENDIENTE DE RESOLVER.*
(…)".

De las constancias documentales adjuntas al informe rendido por la autoridad involucrada se tiene el oficio **********, de fecha 24 de febrero de 2012, el **SUBADMINISTRADOR DE LA ADMININISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE NAUCALPAN**, dispuso lo siguiente:

"(…)
*POR MEDIO DEL PRESENTE Y EN ATENCIÓN A SU SOLICITUD CONTENIDA EN EL OFICIO NUMERO ********** DE FECHA 24 DE FEBRERO DE 2012, POR MEDIO DEL CUAL REQUIERE LE INFORMEMOS SOBRE EL ESTADO QUE DEBEN DE GUARDAR LOS CRÉDITOS FISCALES **********, **********, **********, **********, **********, ********** Y **********, DERIVADO DEL RECURSO DE RECLAMACIÓN INTERPUESTO EN CONTRA DE LA SENTENCIA INTERLOCUTORIA DE FECHA 08 DE DICIEMBRE DE 2011.*
AL RESPECTO LE INFORMO, QUE DE LA REVISIÓN HECHA AL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO EN QUE SE ACTÚA, SE DESPRENDE QUE TODAVÍA NO HA SIDO NOTIFICADA LA SENTENCIA QUE RECAIGA AL RECURSO DE RECLAMACIÓN INTERPUESTO POR ESTA REPRESENTACIÓN, ***POR LO TANTO, LOS CRÉDITOS DE REFERENCIA DEBERÁN GUARDAR EL ESTADO EN QUE SE ENCUENTRAN HASTA EN TANTO NO SE DICTE SENTENCIA INTERLOCUTORIA QUE RESUELVA EL RECURSO DE RECLAMACIÓN INTERPUESTO POR ESTA ADMINISTRACIÓN.***
LO ANTERIOR SE HACE DE SU CONOCIMIENTO PARA LOS FINES LEGALES A QUE HAYA LUGAR, EN EL ENTENDIDO DE QUE UNA VEZ QUE SEA NOTIFICADA LA SENTENCIA INTERLOCUTORIA QUE RESUELVA EL RECURSO DE RECLAMACIÓN SE LE INFORMARÁ A LA BREVEDAD POSIBLE.
(…)".
(Énfasis añadido)

Por su parte la contribuyente por conducto de su representante legal, en su escrito de fecha 9 de marzo de 2012 señaló sustancialmente:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

"(...)
*Refutación. Es falso que los actos que motivaron la queja hayan dejado de existir en la vida jurídica, como a continuación lo demuestro. En la resolución dictada por la Tercera Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en a cual se concedió a mí representada la suspensión definitiva del procedimiento administrativo de ejecución, se dijo lo siguiente:*
*[...] debe concederse la suspensión de la ejecución de la resolución impugnada, en términos de la fracción II, inciso a), del artículo 28, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, [...] **la suspensión concedida es para el efecto de que** las cosas se mantengan en el estado en que actual¬mente se encuentran y la autoridad, se abstenga de hacer efectivos los créditos determinados en aquella resolución y **en caso de haberse intervenido las cuentas bancarias de la actora, cese dicha "intervención,** a fin de que esta pueda cumplir con el pago de la nómina de sus trabajadores y no se causen por tanto daños de imposible reparación.*
(…)".
[Énfasis añadido]

C.- Del contenido de las manifestaciones aportadas por el contribuyente, argumentos e informe rendido por la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,** así como de las constancias adjuntas al mismo, se advirtió que los actos que reclamó el contribuyente **********, por conducto de su representante legal, como violatorios de sus derechos, **efectivamente existieron**.

III. OBSERVACIONES

El acto respecto del cual se duele el contribuyente **********, lo constituye el indebido cumplimiento de las medidas suspensivas dictadas por las Salas Segunda y Tercera Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa situación que violenta los derechos fundamentales como contribuyente en atención a lo siguiente:

De las constancias que integran el expediente, le asiste la razón al contribuyente ya que al momento de presentar la queja que nos ocupa, gozaba de diversas medidas cautelares concedidas por la Segunda y Tercera Salas Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en los juicios de nulidad números ********** y **********, respectivamente consistentes en la suspensión de las resoluciones impugnadas, así como obligar a la autoridad fiscal a aceptar el embargo de su negociación como garantía del interés fiscal y en consecuencia ordenar el desbloqueó inmediato de sus cuentas bancarias.

Por su parte, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** al momento de rendir el informe solicitado por esta Procuraduría se limitó a señalar que únicamente podía dar cumplimiento a una de las medidas cautelares obtenidas por el contribuyente, la contenida en la resolución interlocutoria de fecha 1º de febrero de 2012, ya que en el segundo juicio en contra de la diversa

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

medida suspensiva promovida en fecha 6 de enero de 2012, ante la Segunda Sala Regional **********, el recurso de reclamación se encontraba sub judice.

En este tenor, es consideración de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente que la medida cautelar otorgada a la contribuyente en ambos juicios de nulidad surtió efectos y debió ser respetada desde el momento en que fue decretada a su favor, puesto que la suspensión surte sus efectos de manera inmediata; quedando las autoridades fiscales conminadas a respetarla en todos sus términos mientras la misma se encuentre vigente, esto es, hasta en tanto la resolución que la determine no sea revocada por una sentencia posterior de acuerdo a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.[1]

De lo anterior se observa, que la autoridad se debe sujetar a la medida suspensiva otorgada en favor del contribuyente **********, así como a los efectos que de la misma se desprendan; estimar lo contrario, sería contravenir la naturaleza propia de la medida cautelar consistente en la suspensión de la resolución impugnada en el juicio de nulidad número **********, en el que la propia Segunda Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resolvió:

> *"(…)*
> *Por lo anterior y atendiendo a la apariencia del buen derecho, en el sentido de que el único bien que tiene la parte actora para garantizar el interés fiscal es la negociación de la empresa actora, lo que legalmente procede es conceder la suspensión de la ejecución de la resolución contenida en el oficio **********, emitido el treinta y uno de marzo de dos mil once, por el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan, en los términos citados con antelación esto es tener como garantía el interés fiscal del embargo en la vía administrativa de la negociación de la empresa actora con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de que la autoridad exactora, pueda obtener, mediante la intervención de ella, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales, **asimismo para el efecto de que la Administración Local de Recaudación de **********, ordene a la institución bancaria BBVA Bancomer, desbloquear la cuenta número **********, a nombre de ********** pues en***

1. Cfr. Tesis: VI-P-2aS-521: "SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO.- CASO EN QUE SURTE TODOS SUS EFECTOS, SI EL INTERESADO ACREDITA HABER MANIFESTADO GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL ANTE LA AUTORIDAD EXACTORA Y ÉSTA NO CALIFICA SU PROCEDENCIA.- Los artículos 141 y 142, fracción I, del Código Fiscal de la Federación posibilitan a los causantes de un crédito fiscal, acudir ante la autoridad exactora a solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, siempre y cuando garanticen el interés fiscal mediante alguna de las formas establecidas en el primero de los mencionados preceptos, y cumplan los requisitos que para cada una de esas formas establece el reglamento de dicho código. El artículo 68 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que ante el ofrecimiento de la garantía del interés fiscal, cualquiera que fuese su naturaleza, la autoridad fiscal debe calificarla, en su caso aceptarla, y tramitarla. Ahora bien, si en el juicio contencioso administrativo el interesado en obtener la medida cautelar suspensiva a que se refiere el artículo 28, fracción VI, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, acredita que ofreció la garantía del interés fiscal ante la autoridad competente en los términos ordenados por el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, sin que la citada autoridad acredite haber dado cumplimiento al procedimiento establecido en el artículo 68 antes referido, la suspensión de la ejecución del acto impugnado surte todos sus efectos desde que el fallo que la concede es notificado a las partes. De pretender lo contrario se limitaría la efectividad de la medida cautelar suspensiva, atendiendo a causas que no resultan imputables al solicitante y sobre las cuales no tiene control alguno". (Énfasis añadido). No. Registro: 52,943; Precedente; Época: Sexta; Instancia: Segunda Sección; Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 30. Junio 2010.; Página: 183

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

la instancia quedó plenamente acreditado que dicha cuenta es indispensable para la parte actora para cumplir con sus obligaciones frente a terceros como es el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
(…)".
(Énfasis añadido)

Ahora bien, con relación al alegato de la autoridad responsable para no dar cumplimiento a los efectos de la medida cautelar, es de señalarse que si bien resulta cierto que el contribuyente se dolió por actos cometidos por el **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, de las constancias que integran el expediente se advierte que el **SUBADMINISTRADOR DE LA ADMININISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE *NAUCALPAN*** del mencionado órgano desconcentrado mediante oficio **********, de fecha 24 de febrero de 2012, de forma expresa expuso sus razones para mantener la violación a los derechos del contribuyente al no dar cumplimiento a la medida cautelar consistente en la suspensión de la resolución impugnada en el juicio de nulidad número ********** tramitado ante la Segunda Sala Regional **********.

En consecuencia, es consideración de esta Procuraduría que la suspensión de la ejecución del acto impugnado decretada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no vincula exclusivamente a las autoridades demandadas en el juicio de nulidad o en el presente procedimiento de queja, sino también a todas aquellas que sin ser llamadas a tales procedimientos tengan intervención directa o indirecta con la ejecución del acto impugnado por el contribuyente, ya que de sostener un criterio en contrario haría nugatoria la suspensión concedida.

Ahora bien, del informe rendido por la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** manifiesta que ya dio cumplimiento a la suspensión dictada por la Tercera Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, también manifiesta estar imposibilitado en acatar lo ordenado por la diversa medida cautelar concedida por la Segunda Sala Regional ********** del mismo Tribunal al encontrarse *sub judice*, debido a que la representación legal de ese órgano desconcentrado interpuso un recurso de reclamación en contra de la misma.

Por lo que se concluye, que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE *NAUCALPAN*** y el **SUBADMINISTRADOR DE LA ADMININISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE *NAUCALPAN*, AMBOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, al pretender negar efectos a la suspensión concedida a la contribuyente hasta el momento en que la resolución que la decretó quede firme, violan en perjuicio de la quejosa sus derechos fundamentales de legalidad y acceso a la justicia, al hacer nugatoria la medida cautelar decretada a su favor consistente en la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, lo que le ocasiona daños y perjuicios ya que la cuenta bloqueada le resulta

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

indispensable para cumplir con sus obligaciones frente a terceros como es el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Lo anterior, toda vez que las diversas unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria involucradas en el presente procedimiento de queja, se encontraban obligadas a acatar la medida cautelar otorgada a la quejosa y proceder conforme a lo ordenado por la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de forma inmediata, y sólo en caso de que su recurso de reclamación fuera fructífero ordenar nuevamente el bloqueo de la cuenta bancaria de la contribuyente.

Así, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales federales observen lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

> *"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*
> *Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".*

Máximas constitucionales que ya fueron interpretadas por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos.

Lo anterior se traduce en que dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a consideración de esta Procuraduría no sucedió en la especie.

No pasa desapercibido, que mediante escrito libre de 21 de marzo de 2012, el representante legal de la contribuyente hizo del conocimiento de esta Procuraduría que mediante sentencia de 2 de marzo del presente año, la Segunda Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa dictada en los autos del expediente ********** resolvió el recurso de reclamación interpuesto por la representación jurídica del Servicio de Administración Tributaria en contra de la medida cautelar concedida a la contribuyente, en la cual confirmó en todos sus términos la diversa sentencia de 8 de diciembre de 2011.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En estos términos, es evidente que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE *NAUCALPAN*** y el **SUBADMINISTRADOR DE LA ADMININISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE *NAUCALPAN* AMBOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** eludieron el cumplimiento a la suspensión otorgada a la quejosa desde el 8 de diciembre de 2011 y posteriormente a la confirmación de la misma desde el 2 de marzo de 2012; manteniendo su desacato hasta la fecha.

Por ello, en términos del artículo 5, fracción III de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, lo procedente es recomendar a la autoridad fiscal que respete la medida suspensiva y levante el embargo de las cuentas decretado para, en su caso, aceptar el embargo de la negociación, en términos de lo ordenado por la Segunda Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Finalmente, debe precisarse que si bien es cierto que una de las vías previstas en el sistema jurídico mexicano para lograr el acatamiento a la medida cautelar, consiste en acudir ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que otorgó la medida cautelar conforme al artículo 58 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, también lo es que el sistema no jurisdiccional de protección de Derechos Fundamentales de los Contribuyentes, de conformidad con lo establecido en los artículos 1 párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 5 fracciones III y IX, 22 fracción II y 23, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 59, fracciones IX y XI, y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, prevén la posibilidad de que al acreditarse una violación a los derechos del contribuyente, la recomendación que se formule incluya las medidas que procedan para lograr la efectiva restitución de los afectados en sus derechos fundamentales.

De lo expuesto es que esta Procuraduría estima procedente dictar la siguiente:

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA.- Se recomienda al **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE *NAUCALPAN* y al SUBADMINISTRADOR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA DE *NAUCALPAN*, AMBOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,** emitir las medidas correctivas consistentes en aceptar el embargo de la negociación de la contribuyente como garantía del interés fiscal y ordenar a la institución bancaria BBVA Bancomer, desbloquear la cuenta número **********, a nombre de **********.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

TERCERA.- Se recomienda asimismo a la autoridad, cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

CUARTA.- Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o no, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 del mismo ordenamiento legal.

QUINTA.- NOTIFÍQUESE al titular del Órgano Interno de Control en el Servicio de Administración Tributaria, a efecto de que en ejercicio de sus atribuciones inicie la investigación de los hechos materia de la presente recomendación.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA.- RÚBRICA

c.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Jesús Rojas Ibañez.- Administrador General Jurídico del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Lisandro Nuñez Picazo.- Administrador General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 02/2012
PRODECON/OP/0530/2012
EXPEDIENTE: ************
CONTRIBUYENTE: ************
México, Distrito Federal, a 30 de marzo del 2012.

SUBTESORERO DE FISCALIZACIÓN
****
DIRECTOR DE REVISIONES FISCALES
AMBOS DE LA TESORERÍA DE DISTRITO FEDERAL
P R E S E N T E S

Con fundamento en los artículos 1 párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5 fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. Con fecha 24 de febrero de 2012, el contribuyente ************, presentó ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **QUEJA** contra actos de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE ************ DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA y la SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE DISTRITO FEDERAL**, narrando sustancialmente los siguientes antecedentes:

> ***a)*** *Que a mediados del mes de marzo 2011, intentó realizar movimientos en su cuenta bancaria de número ************, institución de banca múltiple denominada como ************, situación que le fue imposible; derivado de lo anterior, acudió a la sucursal bancaria donde le fue informado que su cuenta se encontraba embargada derivado de un oficio emitido por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, por instrucciones del Servicio de Administración Tributara;*
> ***b)*** *Que acudió a las oficinas del Servicio de Administración Tributaria correspondiente para que le informaran sobre el embargo a su cuenta bancaria, donde el funcionario público que le atendió le señaló que derivaba de un requerimiento no atendido por el contribuyente;*
> ***c)*** *Que presentó ante la autoridad fiscal la información que le fuera requerida en los meses que comprenden de mayo a octubre de 2011; y en ese mismo mes y año solicitó*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

*por medio de escrito libre a la Administración Local de Auditoría Fiscal de **********, la liberación del embargo precautorio practicado a su cuenta bancaria, del que obtuvo respuesta favorable el día 3 de enero 2012;*

d)** Que el 14 de febrero 2012, vía correo electrónico, solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, información sobre el avance que guardaba el levantamiento de aseguramiento precautorio de su cuenta bancaria, y que ese mismo día recibió respuesta en la que le fue proporcionado el folio de número ******* y la indicación de que con ese dato acudiera a su banco para que le brindaran la información solicitada;*

e)** Que acudió a su sucursal bancaria, donde se le informó que había otro documento que estaba asegurando la cuenta, proporcionándole número de folio de dicho documento el cual era *******, de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de distrito federal ;*

***f)** Que le genera incertidumbre el segundo aseguramiento de su cuenta bancaria, ya que en todo momento es sujeto a ser localizado por las autoridades fiscales respectivas para ser notificado oficialmente de cualquier tipo de situación; y acude a esta Procuraduría, toda vez que la autoridad fiscal está violando flagrantemente sus derechos como contribuyente, ya que nunca recibió notificación alguna del aseguramiento precautorio de su cuenta bancaria por parte de la autoridad fiscal respectiva, dejándolo en estado de indefensión, al violentar en su perjuicio los artículos 40 fracción III y 145-A del Código Fiscal de la Federación y los artículos 2º., fracciones III, IV y IX y 12 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.*

2. Mediante proveído de 28 de febrero de 2012, se admitió a trámite la queja de mérito, la cual fue registrada en número consecutivo de expediente **********, y se requirió a las autoridades responsables por oficios números ********** y **********, notificados el veintinueve siguiente, para que rindieran su informe respecto de los actos que se les atribuían, acompañando las documentales que estimaran conducentes.

3. Con fecha 5 de marzo de 2012, mediante oficios ********** de 2 de marzo de 2012 y **********, las autoridades: **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE ******** DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE DISTRITO FEDERAL**, desahogaron el requerimiento formulado por acuerdo de veintiocho de febrero de dos mil doce, rindiendo informe de los actos que se le atribuían, los cuales fueron considerados en la emisión de la presente resolución.

4. Por acuerdo de 8 de marzo de 2012, se tuvo por recibido los informes de las autoridades, dio vista al contribuyente y ordenó la suspensión del término legal dispuesto en los artículos 23 y 24 de Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

5. El 9 de marzo del año en curso el contribuyente **********, compareció en las instalaciones de las oficinas de esta Procuraduría con el objeto de aclarar su domicilio fiscal, anexando para tal efecto copia simple del "AVISO DE ACTUALIZACIÓN O MODIFICACIÓN FISCAL", presentado ante el Servicio de Administración Tributaria el 13 de julio de 2011; en tal virtud con fecha 13 de marzo del mismo año, notificado al día siguiente, se emitió acuerdo que ordenó dar vista a la autoridad involucrada **SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE DISTRITO FEDERAL**, mediante el cual le fue requerido remitiera las constancias relativas a la orden de visita ********** de 18 de julio de 2011, a efecto de constatar la competencia de esta Procuraduría.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

6. Mediante oficio recibido el 20 de marzo del año en curso, la autoridad señalada en el apartado que antecede, rindió el informe correspondiente, del que se desprende que el propósito de la orden de visita **********, fue revisar y comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, por el ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2009, por lo que esta Procuraduría **es competente** para conocer del presente asunto en términos de los artículos 4, último párrafo y 5, fracción III de su Ley Orgánica.

7. Con fecha 20 de marzo de 2012, se dictó acuerdo que ordena levantar la suspensión del procedimiento decretada mediante proveído de 8 del mismo mes y año, y continuar con el procedimiento de queja que nos ocupa.

A partir de las actuaciones señaladas, se efectúan las siguientes:

II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las probanzas aportadas, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que en el presente caso, lo procedente es acordar la **NO RESPONSABILIDAD de la ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE ********* DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,** sin embargo se estima que las autoridades **SUBTESORERO DE FISCALIZACIÓN** y **DIRECTOR DE REVISIONES FISCALES**, ambos de la **TESORERÍA DE DISTRITO FEDERAL DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS**, actuaron de forma ilegal vulnerando los derechos del contribuyente **********, atento a las consideraciones siguientes:

A.- El contribuyente en su solicitud de queja adujó sustancialmente que:

> *"TRANSCRIPCIÓN HECHA EN EL NÚMERO 1 DEL APARTADO DE ANTECEDENTES"*

B.- Del informe rendido por la autoridad **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE **********, se tienen como antecedentes, que:

> *"(…) CON FECHA 5 DE NOVIEMBRE DE 2010 FUE NOTIFICADO OFICIO NÚMERO ********** DE 29 DE OCTUBRE DE 2010, EL CUAL CONTIENE LA ORDEN DE SOLICITUD DE INFORMACIÓN DOCUMENTACIÓN ********** SE ACOMPAÑA COPIA SIMPLE DEL OFICIO ********** DE FECHA 11 DE MARZO DE 2011, EL CUAL CONTIENE EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS, ACUERDO DE NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS, ACTA DE NOTIFICACIÓN Y ACTA DE RETIRO POR ESTRADOS, **OFICIO NÚMERO ********** MEDIANTE EL CUAL SE SOLICITÓ A LA COMISIÓN BANCARIA Y DE VALORES SE DEJARA SIN EFECTOS EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO, COMPROBANTE***

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

> ***Y ENVÍO DE ACUSE DE RECEPCIÓN DE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES, OFICIO ********** DE FECHA 3 DE ENERO DE 2012, QUE CONTIENE EL LEVANTAMIENTO DE ASEGURAMIENTO DE LAS CUENTAS BANCARIAS A NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE*** ************, CITATORIO DE FECHA 18 DE ENERO DE 2012 Y ACTA DE NOTIFICACIÓN DEL LEVANTAMIENTO DE ASEGURAMIENTO DE CUENTAS BANCARIAS. - - - - ASIMISMO ESTA UNIDAD ADMINISTRATIVA CONSIDERA QUE EN NINGÚN MOMENTO SE VIOLARON LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE NI SE LE DEJÓ EN ESTADO DE INDEFENSIÓN TODA VEZ QUE LE FUERON NOTIFICADAS LAS ACTUACIONES REALIZADA POR ESA ADMINISTRACIÓN, TAL Y COMO SE APRECIA EN LAS COPIAS ANEXAS AL PRESENTE…EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO ORDENADO, CONTENIDO EN EL OFICIO ********** DE FECHA 11 DE MARZO DE 2011, YA FUE DEJADO SIN EFECTOS. - - - POR LO QUE HACE AL ASEGURAMIENTO DESCRITO COMO ********** DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE **********, NO PUEDE PRONUNCIARSE EN VIRTUD DE QUE NO SON HECHOS DE SU COMPETENCIA".*
> ***(Énfasis añadido)***

Se sigue entonces, que la autoridad **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE** **********, mediante oficio **********, solicitó se dejara sin efectos el aseguramiento de las cuentas bancarias del contribuyente, derivado del requerimiento hecho a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores por oficio ********** de fecha 11 de marzo de 2011, mismo que fue levantado el 3 de enero de 2012, a través del comunicado ********** de 3 de enero de 2012; certeza que se corrobora con el contenido de las constancias que obran agregadas a fojas trece a veinticinco en los autos del expediente en que se actúa.

En ese aspecto, por cuanto a la autoridad referida en el párrafo que antecede, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es determinar la no responsabilidad de la misma.

B. La autoridad **SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE DISTRITO FEDERAL**, al rendir su informe a través de la Subprocuradora de lo Contencioso de esa dependencia, manifestó:

> ***"(…) NO SON CIERTOS LOS ACTOS QUE SE LE ATRIBUYEN AL SECRETARIO DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL****, CONFORME A LO SEÑALADO POR EL CONTRIBUYENTE EN SU QUEJA, CONSISTENTES EN: - - - '(…) G) RESULTANDO DE QUE EL FUNCIONARIO QUE LE ATENDIÓ NO PUDO DARLE INFORMACIÓN ALGUNA, REGRESÓ AL DÍA SIGUIENTE A ESA SUCURSAL, DONDE SE LE INFORMÓ QUE HABÍA OTRO DOCUMENTO QUE ESTABA ASEGURANDO LA CUENTA, PROPORCIONÁNDOLE EL NÚMERO DE FOLIO DE DICHO DOCUMENTO EL CUAL ERA **********, DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DE DISTRITO FEDERAL' - - - (…) QUE EL ********** NO APORTA PRUEBA ALGUNA PARA DESVIRTUAR DICHA NEGATIVA, NI DEL ESCRITO DE QUEJA SE ADVIERTE QUE DEMUESTRE QUE ESTA AUTORIDAD HAYA EMITIDO ACTO ALGUNO EN SU PERJUICIO".*
> ***(Énfasis añadido)***

Destacan de las constancias anexas al informe que nos ocupa las siguientes:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

a) Oficio ********** de 18 de julio de 2011, mediante el cual el **SUBTESORERO DE FISCALIZACIÓN DE LA TESORERÍA DEL DISTRITO FEDERAL** de la Secretaría de Finanzas, ordena la práctica de una visita domiciliaria con el propósito de revisar y comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales, dirigida al **********, con domicilio en Calle **********, **********, **********, **********.

b) Oficio ********** de 8 de noviembre de 2011, dirigido al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, por el que el **DIRECTOR DE REVISIONES FISCALES DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS**, ordena el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias del contribuyente **********.

Respecto de las manifestaciones hechas por la autoridad **SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE** **********, en el sentido de que no son ciertos los actos atribuidos en la queja de mérito, específicamente, que el titular de la dependencia haya informado al contribuyente que existía otro documento que estaba asegurando su cuenta, proporcionándole número de folio **********, de la Secretaría de Finanzas de **********, conviene señalar, que el quejoso se duele entre otros aspectos de lo siguiente:

a) Que la autoridad fiscal **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE** **********, solicitó se dejara sin efectos el aseguramiento de las cuentas bancarias del contribuyente, derivado del requerimiento hecho a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores por oficio ********** de fecha 11 de marzo de 2011, levantado el 3 de enero de 2012, y el 14 de febrero 2012, y al solicitar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, información sobre el avance que guardaba el levantamiento de aseguramiento precautorio de su cuenta bancaria, le fue proporcionado el folio de número ********** y la indicación de que con ese dato acudiera a su banco, donde se le informó que había otro documento que estaba asegurando la cuenta, proporcionándole número de folio de dicho documento el cual era **********, de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de **********;

b) Que le genera incertidumbre el segundo aseguramiento de su cuenta bancaria, ya que en todo momento es sujeto a ser localizado por las autoridades fiscales respectivas para ser notificado oficialmente de cualquier tipo de situación; y que con la actuación de la autoridad se han vulnerado sus derechos, dejándolo en estado de indefensión, al violentar en su perjuicio los artículos 40 fracción III y 145-A del Código Fiscal de la Federación y los artículos 2o fracción III, IV y IX y 12 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Debe decirse entonces, que la materia de análisis será determinar si la Secretaría de Finanzas del Gobierno de ********** solicitó o no el aseguramiento de las cuentas bancarias del contribuyente mediante oficio **********.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

> Precisado lo anterior y contrario a lo manifestado por la **SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE** **********, de los documentos anexados a su informe tenemos, que la propia autoridad, adjuntó oficio ********** de 8 de noviembre de 2011, dirigido al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, por el que el Director de Revisiones Fiscales de la Secretaría de Finanzas, ordena el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias del contribuyente **********, desvirtuando con ello tal negativa.

No obsta que en el informe se señale que el **SECRETARIO DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE** ********** no atendió y dio información al hoy contribuyente, pues si bien es cierto que el titular de la dependencia no le atendió personalmente, también los es que el **********, se duele de actos llevados a cabo por la dependencia a su cargo, sobre los cuales tenía obligación de pronunciarse como responsable de esa Secretaría; ello, con independencia de la estructura orgánica que interviene directa o indirectamente con la ejecución del acto que refiere el contribuyente. Baste decir, que los términos que refiere esa dependencia, nos llevaría al absurdo de pretender que sólo existirá obligación de la Secretaría de pronunciarse sobre actos reclamados ante esta Procuraduría, si y sólo sí, el titular atiende directamente a los contribuyentes quejosos.

Cabe aclarar, que independientemente de que se estime que la Secretaría de Finanzas debió haberse pronunciado sobre los actos que le fueron requeridos, es claro, que en el caso que nos ocupa, los actos que se considera vulneraron los derechos del contribuyente, fueron materializados por los titulares de la **Dirección de Revisiones Fiscales y Subtesorería de Fiscalización de la Tesorería del Distrito Federal, ambas adscritas a la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal.**

III. OBSERVACIONES

Una vez aclarada la existencia del acto, la obligación de rendir el informe a cargo de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal y las autoridades responsables de la ejecución de los actos que refiere el contribuyente, conviene precisar en un siguiente aspecto, que de las constancias que obran agregadas a fojas del expediente en que actúa, se advierte que el contribuyente exhibió copia simple del "AVISO DE ACTUALIZACIÓN O MODIFICACIÓN FISCAL", presentado ante el Servicio de Administración Tributaria en términos de los artículos 25, fracción IV y 26, fracción III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación el **13 de julio de 2011**, en el que señala nuevo domicilio fiscal, el ubicado en el **********.

A su vez, el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación define y clasifica al domicilio fiscal dependiendo de si se trata de personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, destacando en todos los casos como criterio prevaleciente de asignación, aquel lugar donde

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

se encuentre el principal asiento de los negocios, o bien, aquel en el que se encuentre la administración principal del negocio.

De tal manera que, las diligencias de la autoridad fiscal deben ser practicadas en el domicilio fiscal de contribuyente, siendo que, en la especie, la orden de visita fue girada para domicilio distinto a aquél que aparece en el "AVISO DE ACTUALIZACIÓN O MODIFICACIÓN FISCAL", presentado por el **********, ante el Servicio de Administración Tributaria el **13 de julio de 2011**, que señala como nuevo domicilio fiscal.

En atención a lo señalado, en el artículo 27, párrafo décimo cuarto los avisos presentados por los contribuyentes incluso en forma extemporánea, **surten sus efectos a partir de la fecha en que son presentados**, asimismo conforme al primer párrafo del artículo TERCERO del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, y el Gobierno del Distrito Federal, resulta evidente que el contribuyente ********** al tener su domicilio fiscal en el ********** se encontraba fuera de la jurisdicción del Gobierno de ********** para desplegar sus facultades de comprobación.

Esto es, que a la fecha en la que se giró la orden de visita de visita contenida en el oficio ********** de 18 de julio de 2011, y el aseguramiento precautorio de las cuentas del contribuyente, solicitado mediante oficio ********** de 8 de noviembre de 2011, el domicilio del **********, correspondía a distinta jurisdicción.

Ahora bien, el artículo 40, fracción III del Código Fiscal de la Federación prevé que las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando éste se oponga, impida u obstaculice físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, debiendo levantar acta circunstanciada en la que se precise de que manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo de dicha facultades, debiendo en todo momento observar las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V del Código Fiscal de la Federación.

No obstante, de las constancias remitidas a esta Procuraduría por la autoridad responsable al rendir los informes que le fueron solicitados, se desprende la mencionada acta circunstanciada, limitándose a señalar en la orden de aseguramiento que el contribuyente ********** desapareció del domicilio fiscal señalado en el oficio donde se ordena la práctica de la visita domiciliaria contenida en el oficio **********.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Se sigue entonces:

a) Que el contribuyente cumplió con la obligación de dar aviso de su cambio de domicilio, el cual surtió efectos a partir de la fecha de su presentación.

b) Que el **Subtesorero de Fiscalización de la Tesorería del Distrito Federal** no constató que la orden girada cubriera las formalidades que deben cumplirse en términos del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, y el Gobierno de **********; esto es, cerciorarse que el contribuyente tuviera su domicilio fiscal dentro de la jurisdicción de dicha entidad federativa.

c) Que el **Director de Revisiones Fiscales** solicitó el embargo precautorio sin una revisión exhaustiva para verificar que en efecto, la orden girada cumplía las formalidades que debe cubrir todo procedimiento.

Así las cosas, se concluye que las autoridades **Director de Revisiones Fiscales y Subtesorero de Fiscalización de la Tesorería de Distrito Federal**, ambos adscritos a la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal, realizaron actos en perjuicio del contribuyente, **sin haberse cerciorado previamente de aspectos significativos como el domicilio y que el contribuyente si estaba localizable porque en todo tiempo su domicilio fue del conocimiento de las autoridades fiscales.** Ello, sin que del expediente administrativo orden **********, se desprenda documento o acta circunstanciada alguna que acredite que las autoridades efectivamente se constituyeron en el domicilio del contribuyente, actuado con ello en contravención a los principios de legalidad y eficiencia que rige la actuación de todas las autoridades fiscales.

Así pues, no pasa desapercibido para esta Procuraduría que el **Subtesorero de Fiscalización de la Tesorería del Distrito Federal** al momento de emitir la orden de visita **********, tenía pleno conocimiento del domicilio fiscal vigente del contribuyente, de conformidad con el párrafo segundo del artículo SEXTO del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal mencionado anteriormente, que prevé la existencia de una base de datos con información común entre el Gobierno de ********** y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para instrumentar programas de verificación y sobre el ejercicio de facultades de comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales, ya que en todo caso, la ausencia de una base de datos actualizada, de ninguna manera debería depararle perjuicio al contribuyente.

De esta manera, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario, que las autoridades fiscales observen lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.
Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".

Premisas éstas que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos. En ese sentido, dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a juicio de esta Procuraduría, no sucedió en la especie.

Debe precisarse que si bien es cierto que una de las vías previstas en el sistema jurídico mexicano para lograr la restitución de sus derechos, consiste en acudir ante la autoridad administrativa en vía recurso de revocación, o jurisdiccionalmente a través del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante la promoción de un juicio contencioso administrativo o la promoción de un juicio de amparo ante los Tribunales del Poder Judicial de la Federación, también lo es que el sistema no jurisdiccional de protección de Derechos Fundamentales de los Contribuyentes, de conformidad con lo establecido en los artículos 1 párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 5 fracciones III y IX, 22 fracción II y 23, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, prevén la posibilidad de que al acreditarse una violación a los derechos del contribuyente, la Recomendación que se formule incluya las medidas que procedan para lograr la efectiva restitución de los afectados en sus derechos fundamentales.

A partir de las consideraciones anteriores se advierte, que la autoridad no actuó con apego a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, que los obligan a cumplir con la máxima diligencia en el servicio que tienen encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia de ese servicio, ya que con su actuación, le causaron al contribuyente daños y perjuicios, toda vez que se le imposibilitó para disponer materialmente de sus recursos económicos y realizar con ello el cumplimiento de actividades propias de su negociación.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; y 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA.- Se recomienda al SUBTESORERO DE FISCALIZACIÓN y al DIRECTOR DE REVISIONES FISCALES, ambos de la TESORERÍA DEL DISTRITO FEDERAL DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS, adoptar de inmediato las medidas correctivas consistentes en destrabar el embargo solicitado mediante oficio ********** de 8 de noviembre de 2011, dirigido al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

TERCERA.- Se recomienda al **SUBTESORERO DE FISCALIZACIÓN,** remitir las constancias que integran el expediente abierto a nombre del contribuyente **********, a la autoridad competente para la prosecución de la orden de visita de visita contenida en el oficio ********** de 18 de julio de 2011.

CUARTA.- Se recomienda asimismo a las autoridades señaladas, cumplan con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

QUINTA.- Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o no, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 del mismo ordenamiento legal.

SEXTA.- NOTIFÍQUESE al titular del Órgano de Control Interno del Gobierno de **********, para que en ejercicio de sus atribuciones inicie la investigación de los hechos materia de la presente Recomendación.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 03/2012
PRODECON/OP/0528/2012
EXPEDIENTE: ************
CONTRIBUYENTE: ************
México, Distrito Federal, a 28 de marzo del 2012

ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL
DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
P R E S E N T E

Con fundamento en los artículos 1 párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5 fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 22 de diciembre de 2011, el ************, en su carácter de representante legal de la persona moral denominada ************, personalidad que acreditó con el instrumento número ************, de 06 de octubre de 1999, pasado ante la fe de Notario Público No. ************, del ************, promovió ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **QUEJA** en contra del acto atribuido a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, narrando los siguientes antecedentes, siendo manifestados en el escrito libre de 22 de diciembre de 2011:

> ***1.*** *Que ************, persona moral con R.F.C. ************, es una sociedad legalmente constituida, que siempre ha cumplido con sus obligaciones fiscales, especialmente las relacionadas con la materia aduanera.*
> ***2.*** *Que el 28 de septiembre de 2010, presentó demanda de nulidad en contra de la resolución contenida en el oficio ************ emitida por la Administración Local Jurídica del ************ del SAT, mediante el cual resolvió el recurso de revocación promovido en contra de las resoluciones que le determinaron diversos créditos fiscales; así como en contra de los oficios ************ y ************, ambos emitidos por la Administración Central de Contabilidad y Glosa "1", en los cuales le determinan diversos créditos fiscales por concepto de impuesto general de importación, cuotas compensatorias, impuesto al valor agregado, multas, recargos y actualización. Que dicha demanda se radicó ante la*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

*********** Sala Regional *********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, bajo el número de juicio ***********.

3. Que no obstante lo anterior, la Administración Local de Recaudación del *********** con fecha 13 de septiembre de 2010, emitió los mandamientos administrativos de ejecución números *********** y ***********, a través de los cuales se le requirió el pago de los créditos fiscales de referencia.

4. Que el 30 de septiembre de 2010, los citados mandamientos de ejecución fueron ejecutados por el ***********, empleado de la autoridad fiscal, mismo que procedió al congelamiento de las cuentas bancarias números ***********, ***********, ***********, todas de la institución bancaria ***********, así como la cuenta bancaria número *********** del ***********.

5. Que los días 4 y 11 de octubre de 2010, presentó ante la Administración Local de Recaudación del **norte del distrito federal**, dos escritos mediante los cuales ofreció como garantía del interés fiscal, el embargo en la vía administrativa de la negociación de todo lo que de hecho y por derecho le correspondía, a fin de que dicha Administración, concediera la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución hasta en tanto se emitiera la resolución definitiva en el juicio contencioso administrativo y, ordenará levantar el embargo de las cuentas bancarias de que es sujeta.

6. Que no obstante haber ofrecido el embargo de la negociación y haber cumplido con todos los requisitos legales para ello, el 26 de octubre de 2010, le fue notificado el oficio ***********, de fecha 11 de octubre de 2010, emitido por la Administración Local de Recaudación norte del distrito federal del SAT, por el cual declaró improcedente la garantía ofrecida, al considerar que los créditos que se pretendían garantizar no derivan de un convenio de pago en parcialidades.

7. Que bajo estas consideraciones la Administración Local de Recaudación del norte del distrito federal está violando sus derechos, pues no obstante que ofreció garantía a su favor, consistente en el embargo en la vía administrativa de la negociación de todo lo que de hecho y por derecho le correspondía, de conformidad con lo establecido en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, dicha Administración a la fecha mantiene congeladas sus cuentas bancarias números ***********, ***********, ***********, todas de ***********, así como la cuenta número *********** de ***********, lo cual impide que tenga flujo de efectivo suficiente para continuar con su actividad normal, así como para hacer frente a sus diversas obligaciones, incluyendo las fiscales.

8. Asimismo, señala la contribuyente, que el oficio número ***********, de fecha 11 de octubre de 2010, emitido por la Administración Local de Recaudación del norte del distrito federal, le causa perjuicio, toda vez que de conformidad con el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal por cualquier medio previsto en dicho precepto legal, tal y como aconteció en el caso que nos ocupa, pues la contribuyente ofreció como garantía el embargo en la vía administrativa de la negociación de todo lo que de hecho y por derecho le correspondía.

9. De igual forma señala que dicho oficio es a todas luces ilegal, toda vez que la autoridad fiscal, aduce que los créditos que pretende garantizar no derivan de un convenio de pago en parcialidades, sin embargo, no existe disposición normativa que prevea tal situación, por lo que el rechazo de la garantía ofrecida, además de ser ilegal y contraria a derecho, le causa perjuicios de imposible reparación pues le impide desempeñar su actividad preponderante, por lo que en este acto solicita de la Administración Local de Recaudación del norte del distrito federal del SAT, admita la garantía ofrecida y libere su cuentas bancarias números ***********, ***********, ***********, todas de ***********, así como la cuenta número *********** de ***********, ya que con su actuación está vulnerando sus derechos que de acuerdo con el artículo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos deben ser respetados por todas las autoridades

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

2. Con fecha 18 de enero de 2012, se admitió a trámite la queja de mérito, asignando al caso, el número consecutivo de expediente ********** y requiriéndose mediante oficio número **********, el informe respecto de los actos materia de la queja a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT**, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3. El 25 de enero de 2012 fue recibido en esta Procuraduría el oficio número **********, mediante el cual la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT**, en tiempo y forma, desahogó el requerimiento solicitado rindiendo el informe de los actos que se le atribuían, lo que se toma en cuenta en el dictado de la presente Recomendación.

4. El 1° de febrero de 2012, esta Procuraduría dictó un acuerdo, por el que se reservó el derecho de llevar a cabo las acciones de investigación necesarias a fin de obtener la información indispensable para estar en aptitud de emitir el acuerdo de conclusión respectivo, entre ellas las de dar a conocer a la contribuyente los términos en que fue rendido el informe de mérito.

5. El 23 de febrero del año en curso el **********, en su calidad de autorizado por parte del representante legal de la contribuyente **********, presentó escrito libre realizando diversas manifestaciones en relación con el contenido del informe rendido por la autoridad, al cual recayó diverso acuerdo del día 24 siguiente.

6. Con fecha 22 de marzo del año en curso, esta Procuraduría dictó un acuerdo por el que se levantó la suspensión decretada en el auto de 1° de febrero de 2012, a efecto de que se continúe el procedimiento de la Queja.

En relación a las actuaciones señaladas se efectúan las siguientes:

II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, el **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT,** violó en perjuicio del contribuyente sus derechos fundamentales de legalidad, certeza, y seguridad jurídica, al contravenir una medida cautelar consistente en la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

y desbloqueo inmediato de su cuenta bancaria, al rechazar la garantía del interés fiscal ofrecida por la persona moral contribuyente, atento a lo siguiente:

A.- El contribuyente en su solicitud de queja adujó concretamente lo siguiente:

Que no obstante que ofreció garantía a su favor, consistente en el embargo en la vía administrativa de la negociación de todo lo que de hecho y por derecho le correspondía, de conformidad con lo establecido en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, dicha Administración a la fecha mantiene congeladas sus cuentas bancarias números *******, **********, **********, todas de **********, bajo el argumento de que el embargo en la vía administrativa de la negociación sólo se puede ofrecer cuando existe un convenio de pago en parcialidades.***

B.- Por su parte, la autoridad involucrada en la presente queja al rendir el informe contenido en el oficio **********, señaló medularmente:

> *"[…] I N F O R ME:*
> *EN RELACIÓN AL ARGUMENTO VERTIDO EN EL SENTIDO DE QUE EL OFICIO NÚMERO **********, DE FECHA 11 DE OCTUBRE DE 2010, DEVIENE ILEGAL Y LESIVO A LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE EN VIRTUD DE QUE NO OBSTANTE DE QUE EL ARTÍCULO 141 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SEÑALA QUE LOS CONTRIBUYENTES PODRÁN GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL POR CUALQUIERA DE LOS MEDIOS CONTEMPLADOS EN DICHO ARTÍCULO, LA AUTORIDAD NO ACEPTA LA GARANTÍA OFRECIDA ES DE SEÑALARSE QUE DEVIENE INFUNDADO EN RAZÓN DE LO SIGUIENTE:*
> *EN EFECTO, DE LA VERIFICACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN APORTADA A LA SOLICITUD DE SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN Y OFRECIMIENTO DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL A TRAVÉS DEL EMBARGO EN LA VÍA ADMINISTRATIVA DE LA NEGOCIACIÓN, SE DETERMINÓ QUE NO SE UBICA DENTRO DE LOS SUPUESTOS SEÑALADOS EN EL ARTÍCULO 141 FRACCIÓN V TERCER PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ASÍ COMO EL ARTÍCULO 97 FRACCIÓN 11 Y 98 PRIMER PÁRRAFO Y FRACCIÓN I DEL REGLAMENTO DEL MENCIONADO CÓDIGO…*
> *[…]*
> *COMO PODRÁ OBSERVAR, DE LA INTERPRETACIÓN ANTERIOR A LAS DISPOSICIONES FISCALES SE APRECIA CLARAMENTE QUE EL **EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN TIENE COMO FINALIDAD EL COBRO DEL CRÉDITO FISCAL Y NO EL SERVIR DE GARANTÍA** RESPECTO DE LOS MISMOS.*
> *[…]*
> *DE IGUAL FORMA SE PONE DE MANIFIESTO QUE LA GARANTÍA FUE DEBIDAMENTE RECHAZADA EN RAZÓN DE QUE EL CONTRIBUYENTE NO OFRECIÓ LA GARANTÍA RESPECTIVA DENTRO DE LOS TREINTA DÍAS SIGUIENTES AL EN QUE SURTIÓ EFECTOS LA NOTIFICACIÓN DE LAS RESOLUCIONES DETERMINANTES DE LOS CRÉDITOS FISCALES EN COMENTO COMO LO DISPONE EL ARTÍCULO 141 PÁRRAFO QUINTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN VIRTUD DE QUE TRANSCURRIÓ EN EXCESO EL PLAZO DE 45 DÍAS SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE SURTIÓ EFECTOS LA NOTIFICACIÓN DE DICHAS RESOLUCIONES DETERMINANTES Y TODA VEZ QUE EL RECURSO DE REVOCACIÓN INTENTADO POR EL CONTRIBUYENTE EN CONTRA DE LAS MISMAS YA FUE RESUELTO POR LA AUTORIDAD COMPETENTE SIENDO EN ESTE CASO LA ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍ-*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

DICA DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL, ATENTO A LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 144 PÁRRAFO PRIMERO Y TERCERO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. […]"

Por su parte la contribuyente por conducto del autorizado designado por el representante legal, en su escrito de 9 de marzo de 2012 señaló sustancialmente:

"(...) mi mandante no intenta modificar el oficio por el que la autoridad fiscal rechazó la garantía ofrecida, pues ella ya tiene garantizado el interés fiscal con el embargo en la vía administrativa de la negociación que llevó a cabo, sino lo que se pretende con la presente queja es que se descongelen las cuentas bancarias de mi mandante ya que sin ellas no tiene liquidez para realizar sus actividades comerciales y hacer frente a sus obligaciones, lo cual inevitablemente traería como consecuencia su quiebra.
Con el embargo de la negociación que la autoridad fiscal llevó a cabo, tiene garantizado el interés fiscal; sin embargo, si las cuentas bancarias se mantienen congeladas, a mi representante le es en extremo difícil continuar operando.
[…]
Finalmente, aduce la autoridad que al no haber constituido garantía en su favor dentro de los 30 días siguientes en que surtió efectos la notificación de las resoluciones determinantes de los créditos fiscales que señala el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, dicha garantía fue rechazada.
Lo anterior carece de técnica jurídica, puesto que no existe disposición legal o reglamentaria alguna que sancione a los contribuyentes que no garanticen dentro de los 30 días siguientes a la notificación de los créditos fiscales, con el rechazo de su garantía o que pierdan la oportunidad de ofrecerla después de pasado ese plazo de 30 días.
[…]
Por lo anterior, y dado que no existe ningún impedimento para aceptar la garantía ofrecida por mi mandante consistente en el embargo en la vía administrativa de la negociación, solicito se descongelen sus cuentas bancarias pues se le está ocasionando un perjuicio grave constante por falta de liquidez para hacer frente a sus obligaciones y para la consecución de su objeto social. […]"

C.- Del contenido de las manifestaciones aportadas por el contribuyente, argumentos e informe rendido por la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT**, así como de las constancias adjuntas al mismo, se advirtió que los actos que reclamó la contribuyente **********, por conducto de su representante legal, como violatorios de sus derechos, efectivamente existieron.

III. OBSERVACIONES

El acto respecto del cual se duele el contribuyente **********, lo constituye la indebida fundamentación y motivación en la emisión de los oficios ********** de 11 de octubre de 2010 y ********** del día 25 siguiente por medio de los cuales la autoridad declaró improcedente la garantía del interés fiscal ofrecida por la contribuyente a través del embargo en la vía administrativa de la negociación, así como el ilegal embargo trabado sobre las cuentas bancarias propiedad de la persona moral quejosa, situación que violenta los derechos fundamentales como contribuyente en términos de lo que enseguida se argumenta:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De las constancias que integran el expediente y las manifestaciones expuestas por las partes, es de concluirse que le asiste la razón a la contribuyente en relación a la indebida motivación y fundamentación de la autoridad para rechazar como garantía del interés fiscal el embargo en la vía administrativa de la negociación, ofrecida mediante escritos de 04 y 11 de octubre de 2010, en términos del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación conforme a lo siguiente.

LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT al momento de rendir el informe solicitado por esta Procuraduría señaló que el embargo en la vía administrativa contemplada en la fracción V del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, puede únicamente llevarse a cabo sobre bienes, en virtud de que dicho precepto no incluye la negociación por lo que de hecho y derecho le corresponde, ya que en términos de lo dispuesto en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, el embargo de la negociación tiene por efecto el cobro del crédito, más no así fungir como garantía del interés fiscal.

Bajo esta interpretación, la autoridad señalada como responsable en la presente queja, determina que únicamente los contribuyentes que efectúen un convenio de pago en parcialidades pueden ofrecer como garantía el embargo en la vía administrativa de la negociación.

Esta Procuraduría considera que la interpretación y aplicación de los dispositivos legales realizada por la autoridad, viola en perjuicio del gobernado sus derechos e incumple con la obligación que establece el artículo 1° Constitucional, vigente a partir del 11 de junio del 2011.

Lo anterior se sostiene así, pues el Código Fiscal de la Federación establece, específicamente en su artículo 145, que todos los créditos fiscales deben ser pagados o garantizados, pues de lo contrario mediante el procedimiento administrativo de ejecución (PAE), la autoridad los hará efectivos exigiendo su pago de manera coactiva.

Por su parte, el artículo 141 establece las formas en que puede garantizarse, las cuales son:

> ***"Artículo 141.-*** *Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:*
> ***I.*** …
> ***II.*** …
> ***III.*** …
> ***IV.*** …
> ***V.*** *Embargo en la vía administrativa.*
> ***VI.-*** …
> *La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.
El Reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.
(…)

Respecto de lo cual, el artículo 97 del Reglamento del Código, dispone lo que a continuación se copia:

Artículo 97.- *Para los efectos del artículo 141, fracción V del Código, el embargo en la vía administrativa se sujetará a las siguientes reglas:*
I. *Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá presentar los documentos y cumplir con los requisitos que dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general;*
II. *El contribuyente señalará los bienes de su propiedad sobre los que deba trabarse el embargo, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal y cumplir los requisitos y porcentajes que establece el artículo 93 de este Reglamento. No serán susceptibles de embargo los bienes a que se refiere el artículo 156, fracción II, inciso c) del Código;*
III. *Tratándose de personas físicas, el depositario de los bienes será el contribuyente y en el caso de personas morales, su representante legal. Cuando a juicio de la autoridad fiscal exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte los bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo; en este supuesto los bienes se depositarán con la persona que designe la autoridad fiscal;*
IV. *Deberá inscribirse en el registro público que corresponda el embargo de los bienes que estén sujetos a esta formalidad, y*
V. *Antes de la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, deberán cubrirse los gastos de ejecución y gastos extraordinarios que puedan ser determinados en términos del artículo 150 del Código. El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.*
(…)

Ahora bien, del análisis de los numerales transcritos es de advertirse que en la legislación fiscal vigente se contempla como forma para garantizar el interés fiscal, el embargo en la vía administrativa, la cual debe ser suficiente para cubrir el monto de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento, sin que la ley específica de la materia, es decir el Código Federal Tributario, expresamente señale salvedad alguna que nulifique como medio de garantía el embargo en la vía administrativa de la negociación con lo que por hecho y derecho le corresponda, máxime que en su Reglamento tampoco establece limitante alguna, sino sólo reglas para su ofrecimiento, las cuales se constriñen a que el contribuyente deberá solicitar dicho embargo, señalando los bienes de su propiedad que sean susceptibles de aseguramiento, encontrándose obligado a inscribir en el registro público que corresponda el embargo trabado, así como a cubrir los gastos de ejecución y gastos extraordinarios.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Luego entonces, resulta violatorio de los derechos del contribuyente que se le limite el ofrecimiento de la garantía que por sus características más le beneficia, cuando no existe una disposición expresa que señale esa prohibición y por ende permita a las autoridades un rechazo debidamente fundado y motivado.

Incluso, el "ANEXO 1-A" de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, establece lo relativo a la presentación de garantías del interés fiscal señalado, entre otros, los requisitos y las disposiciones jurídica aplicables, entre las cuales se señala el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, el cual como hemos visto establece las posibilidades con que cuentan los contribuyentes para garantizar el interés fiscal.

De este modo, la "Tabla 32" de dicho anexo señala textualmente al embargo de la negociación como un modo de ofrecimiento de garantía al señalar los requisitos que deben cumplirse para que el mismo pueda ser aceptado.

Así, en virtud de que el embargo de la negociación es un modo del embargo en vía administrativa, es factible concluir que el mismo resulta aplicable para garantizar el interés fiscal cuando se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
Luego entonces, la interpretación de la autoridad señalada como responsable, contraviene el artículo 2, fracción IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el cual establece:

> *"**IX.** Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa."*

Así, la violación a consideración de esta Procuraduría es evidente, ya que si el contribuyente ofrece como medio de garantía el embargo de la negociación, lo que significa que ofrece todo lo que por derecho le corresponde, es indudable que está ofreciendo el medio de garantía menos oneroso por sus condiciones, de ahí que el hecho de que las autoridades responsables declaren como improcedente dicho ofrecimiento porque el contribuyente no cuenta con un convenio de pago en parcialidades sin que exista tal prohibición expresa y hayan embargado sus cuentas bancarias, transgrede el derecho consagrado en el dispositivo de mérito.

Así, de la fundamentación invocada no se desprende el desconocimiento en la Ley del embargo en la vía administrativa de la negociación como forma de garantía del interés fiscal o bien su oposición para ser aceptada ante su ofrecimiento por parte de los contribuyentes, ni tampoco el hecho de que el embargo en la vía administrativa de la negociación, sólo proceda cuando los créditos a garantizar deriven de un convenio de pago en parcialidades. Destacando que la motivación de la autoridad respecto al rechazo se centra en que los créditos no derivan de un convenio de pago en parcialidades, lo cual no constituye un

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

requisito para la aceptación de la garantía, máxime que las reglas de la resolución miscelánea fiscal por ningún motivo se encuentran en orden jerárquico de prelación en relación al Código Fiscal de la Federación, por lo que si la ley de la materia la contempla como medio de garantía, no puede rechazarse con fundamento en una regla o disposición de carácter secundario, adicionalmente que las referidas reglas constituyen facilidades administrativas para los contribuyentes y no así cargas adicionales o disposiciones contrarias a la Ley.

Resulta también importante resaltar que la autoridad señala en el citado oficio que la garantía ofrecida por la contribuyente no satisface los requisitos señalados en los artículos 141 tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación y 99 primer párrafo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en relación a lo previsto en la regla I.2.19.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y en el anexo 1-A, ficha de trámite 128/CFF, sin embargo no motiva el por qué la contribuyente no cumple dichos requisitos, situación que evidentemente la deja en estado de indefensión e incertidumbre. Aunado a lo anterior en el informe rendido ante esta Procuraduría la autoridad invoca fundamentos que no se señalaron en el oficio **********, como son los artículos 97 fracción II y 98 primer párrafo y fracción I del Código Fiscal de la Federación, señalando que el embargo en la vía administrativa sólo procede cuando se ofrecen bienes y que la negociación no constituye un bien, situación que es del todo incorrecta toda vez que la negociación se integra de diversos bienes muebles e inmuebles.

En ese sentido, a consideración de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente no le asiste la razón a la autoridad involucrada en la presente Queja al resolver la solicitud de ofrecimiento de garantía en el sentido de declararla improcedente, pues como se ha visto y detallado en la presente Recomendación, el Código Fiscal de la Federación contempla como forma de garantía el embargo en la vía administrativa sin condicionar su ofrecimiento a específicos o determinados bienes propiedad de la contribuyente, mucho menos a que su procedencia derive de la existencia de un convenio de pago diferido o en parcialidades, razones las anteriores que evidencian la inexacta aplicación del derecho, la carente apreciación de los hechos y la ilegalidad manifiesta del rechazo de la garantía ofrecida por el contribuyente.

Lo anterior nulifica el derecho del contribuyente a aplicar preferentemente la disposición más favorable a sus intereses, pues se le limita sin fundamento legal alguno para que ofrezca como garantía el embargo de su negociación.

De esta manera, ya que el embargo en las cuentas bancarias de cualquier contribuyente representa una afectación indudable e incluso de imposible reparación, atento al principio pro homine es un deber de las autoridades el ejercer dicha medida al haber agotado otros medios, en este caso de garantía del interés fiscal, pues sólo ante ese escenario podremos acreditar que se efectuó la interpretación extensiva y más favorable para los gobernados.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Es por esto, que las autoridades deben de tener en consideración que el embargo en las cuentas bancarias de los contribuyentes ocasiona que no tengan los medios financieros para llevar a cabo sus operaciones e impide efectuar las inversiones necesarias, provocando el desempleo, estancamiento y la agonía de sus empresas.

En efecto, el congelamiento de cuentas bancarias que nos ocupa pasa por alto la necesidad -no solo idoneidad- de que el contribuyente cuente con recursos suficientes para cubrir los requerimientos básicos de los individuos involucrados en el objetivo de la empresa, como pueden ser los sueldos de los trabajadores, así como para cubrir los compromisos empresariales que enfrente, sea que se trate del pago a proveedores o a otros acreedores, situación que pudiera generar la imposibilidad material para operar su giro y afectar la generación de los ingresos indispensables para cumplir con sus obligaciones, incluso las fiscales.

El agotamiento de la fuente productiva y de trabajo, debe considerarse como la última solución posible para satisfacer créditos provenientes de obligaciones fiscales, máxime como cuando en el caso de estos aún no son exigibles al encontrarse sub júdice por haber sido impugnados en tiempo.

De este modo, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, insiste en que de continuar con el rechazo de la garantía ofrecida, en perjuicio del contribuyente se estaría transgrediendo la prerrogativa consagrada en el artículo 4° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que establece que los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, por lo que sus actuaciones que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos.

Lo anterior se ve reforzado en lo sustancial, en términos del contenido de la Jurisprudencia número V-J-2aS-37, de la Segunda Sección de Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en su Revista Quinta Época, del Año VII, No. 84, del mes de diciembre de 2007, visible en su página 16, dónde se aprecia que los propios Tribunales reconocen como forma de garantía el embargo en la vía administrativa de la negociación, dicho criterio es del tenor siguiente:

> ***"LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. ES SUFICIENTE PARA ESTIMAR QUE EL INTERÉS FISCAL SE ENCUENTRA GARANTIZADO PARA EFECTOS DE SUSPENDER LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO.-*** *Del contenido de los párrafos primero y séptimo, del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales, previéndose que no se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal, de lo que se evidencia, que el Le-*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

gislador Federal estableció en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, que el embargo de bienes suficientes para garantizar el interés fiscal practicado por parte de la autoridad dentro del citado procedimiento, excluye la posibilidad de solicitar al contribuyente garantía adicional para estos efectos. Por lo tanto, el embargo de la negociación de un contribuyente, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, realizado en la vía ejecutiva por parte de la autoridad fiscal, se constituye como garantía del interés fiscal, y por ello si los créditos que se pretenden hacer efectivos a través de dicha ejecución se encuentran impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; se estima que se cumplen los requisitos que prevé la fracción VI, del artículo 28, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para que se conceda la suspensión de la ejecución de los actos impugnados en el juicio, así como para que dicha suspensión surta sus efectos."
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/16/2007)

Así es dable concluir que en el sistema jurídico mexicano vigente, el embargo en la vía administrativa de la negociación, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponde, se encuentra reconocido como un medio para garantizar el interés fiscal de los créditos fiscales exigibles que tenga a su cargo.

Por lo que se concluye, que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL SAT**, al declarar improcedente el ofrecimiento del embargo en la vía administrativa de la negociación propiedad de **********, como garantía del interés fiscal de los créditos adeudados, viola en perjuicio de la quejosa sus derechos fundamentales de legalidad, certeza y seguridad jurídica, lo que le ocasiona daños de difícil reparación y perjuicios ya que ante dicho rechazo al ofrecimiento de garantía de la contribuyente, se ordenó mediante el oficio ********** de 29 de julio de 2011 a la Institución Bancaria ********** la inmovilización de los depósitos bancarios en moneda nacional y extranjera que hubiera en cualquier tipo de cuenta, inversiones y valores a nombre de la persona moral contribuyente, hasta por la cantidad de $5'921,345.59, a efecto de hacer efectivo el cobro de los créditos **********, **********, **********, ********** y **********, situación que desde el momento en que se materializó ha obstaculizado la realización de las actividades de la contribuyente, pues con el bloqueo de dichas cuentas no tiene liquidez para hacer frente a sus obligaciones, lo que derivaría en una posible quiebra y extinción de esa fuente de ingresos y de empleos.

Así, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales federales observen lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.
Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de pro-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

mover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".

Máximas constitucionales que ya fueron interpretadas por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos.

En este punto es importante señalar que esta Procuraduría considera que los derechos antes señalados también resultan aplicables a las personas jurídicas, de ahí que los mismos deberán de ser interpretados a modo de obtener el mayor beneficio en atención al principio pro persona, pues si bien el artículo 1° Constitucional se refiere a "personas", una interpretación extensiva nos lleva a la conclusión que en ciertos supuestos los derechos fundamentales son realizables con las personas jurídicas por su naturaleza; esto es así, pues la interpretación que debe de darse en relación con los derechos humanos debe ser la más amplia.[1]

Lo anterior se traduce en que dentro del ámbito de sus competencias, las autoridades tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a consideración de esta Procuraduría no sucedió en la especie.

En estos términos, es evidente que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT** ha transgredido derechos fundamentales de la contribuyente.

Por ello, en términos del artículo 5 fracciones III y IX de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, lo procedente es recomendar a la autoridad fiscal que reconozca y acepte el embargo en la vía administrativa de la negociación ofrecida mediante escritos de 04 y 11 de octubre de 2010, en términos de lo dispuesto por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación y 97 de su Reglamento y en el supuesto que bajo su criterio no se cumplan con los requisitos de Ley, en términos del segundo párrafo del artículo 99 del Reglamento del código federal tributario, emita el requerimiento que en derecho corresponda y una vez que se reconozca la garantía del interés fiscal ofrecida por la contribuyente, decrete el levantamiento del embargo y ordene la liberación de las cuentas bancarias a nombre de **********.

1. En este mismo sentido se pronunció la Corte Interamericana de Derechos Humanos al resolver el caso CANTOS VS. ARGENTINA.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De lo expuesto es que esta Procuraduría estima procedente dictar la siguiente:

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA.- Se recomienda al **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, adoptar de inmediato las medidas correctivas consistentes en aceptar el embargo en la vía administrativa de la negociación de la contribuyente como garantía del interés fiscal y ordene el desbloquear las cuentas bancarias a nombre de la contribuyente **********.

TERCERA.- Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o no, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28 fracción I, numeral 2 del mismo ordenamiento legal.

En caso de que la esa autoridad acepte la presente Recomendación, a fin de dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 26 de la Ley Orgánica de esta Procuraduría, una vez recibida la aceptación se le notificaran las pruebas que correspondan en su caso.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.-
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 04/2012
PRODECON/OP/0529/2012
EXPEDIENTE: ******************
CONTRIBUYENTE: ************
México, Distrito Federal, a 28 de marzo del 2012

DIRECTOR DE AUDITORÍAS DIRECTAS DE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN
AMBOS DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL
P R E S E N T E

Con fundamento en los artículos 1 párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5 fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 08 de marzo de 2012, la ************, por su propio derecho solicitó personalmente la intervención de esta Procuraduría a efecto de iniciar el procedimiento de Queja en contra del acto atribuido a la Dirección de Auditorías Directas de la Subtesorería de Fiscalización, de la Tesorería del Distrito Federal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal.

2. Mediante acuerdo de 08 de marzo de 2012, se requirió, en términos del artículo 18, quinto párrafo de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, diversos elementos necesarios para determinar la procedencia de la queja.

3. El 09 de marzo siguiente, la contribuyente dio cumplimiento al requerimiento referido y habiéndose determinado su procedencia, se instauró formalmente el procedimiento de la Queja, en contra del acto atribuido a la Dirección de Auditorías Directas de la Subtesorería de Fiscalización, de la Tesorería del Distrito Federal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal, en su carácter de autoridad coordinada con las autoridades federales, en materia fiscal federal, atendiendo a la narración de los siguientes antecedentes:

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

"(…)

1. *Manifiesta la contribuyente ser persona física, dedicada al hogar, es decir a la educación y cuidado de sus hijos y su familia, quienes dependen económicamente del trabajo de su marido el **********, quien se dedica a la compra y venta de verduras en el mercado de Flores y Hortalizas. Manifiesta la contribuyente que por seguridad y a efecto de administrar el dinero de la familia, decidió abrir una cuenta en la Institución Bancaria **********, Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero **********, en la que aparece como cotitular su esposo.*

2. *Señala que el día 07 de marzo de 2012 acudió al banco para retirar dinero a efecto de pagar las colegiaturas universitarias de sus 2 hijos y para los gastos de la semana que transcurre, así como para pagar el préstamo que en 2010 le otorgó esa misma institución de crédito por la cantidad de $ 200,000.00, el cual paga mes con mes, por lo que al intentar realizar las transacciones correspondientes le informaron que no se podían realizar pues la cuenta estaba bloqueada por orden de embargo sin poder señalarle la autoridad que lo ordenó, ni le podían emitir algún documento comprobatorio de dicho acto, lo cual le ha generado atraso de sus pagos y por ende intereses moratorios.*

3. *Manifiesta que siendo cotitular su esposo, de la cuenta antes referida, sospecha que el bloqueo es producto del procedimiento que la Secretaría de Finanzas le instauró a su esposo, consistente en la orden de revisión de gabinete contenida en el oficio ********** de 15 de agosto de 2011, emitido por la dirección de auditorías directas de la subtesorería de fiscalización, de la tesorería del distrito federal de la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal, pues es la única autoridad de la que tienen conocimiento ha iniciado alguna facultad de comprobación a su esposo.*

4. *Finalmente manifiesta que la actuación de la autoridad le causa perjuicio directamente a ella, en términos de las siguientes consideraciones:*

- *Que desconoce cualquier procedimiento que las autoridades le hayan iniciado, máxime que no tiene ingreso alguno por lo que tampoco tiene obligaciones fiscales;*
- *Argumenta que es contrario a la ley que le practiquen un embargo en una cuenta de ella sin manifestarle por escrito de manera fundada y motivada el origen de ese procedimiento sancionatorio que afecta el patrimonio de su familia y el sostenimiento del hogar, no obstante que los bienes afectos al sostenimiento de la familia, que son necesarios, son inembargables en términos del artículo 157 fracción II del Código Fiscal de la Federación;*
- *Que en el supuesto sin conceder que se haya embargado su cuenta con motivo del procedimiento instaurado a su marido, la autoridad pasó por alto que la cuenta bancaria en que se ejecutó, no le corresponde al **********, sino que es titular la hoy quejosa, además de que está afectando directamente no sólo el patrimonio familiar, sino los recursos que sirven para el mantenimiento del hogar, de los estudios de sus hijos y de los alimentos necesarios.*
- *Que todo ello repercute en que los intereses del préstamo que solicitó se van incrementando, por lo que solicita se conmine a la autoridad a la restitución de los daños y perjuicios ocasionados, esto en términos del artículo 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.*

Finalmente solicita de la autoridad fiscal que proceda al desbloqueo de su cuenta bancaria inmediatamente, pues no existe motivo alguno, además de ser violatorio de sus derechos tanto tributarios como constitucionales, transgrediendo en su perjuicio lo establecido por el artículo 2 fracciones III y IV de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, tomando en cuenta las manifestaciones vertidas anteriormente.

(…)".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

4. El 12 de marzo de 2012, se admitió a trámite la queja de mérito, asignado al caso el número consecutivo de expediente ********** y requiriéndose, mediante oficio número **********, el informe respecto de los actos materia de la queja a la **DIRECCIÓN DE AUDITORÍAS DIRECTAS DE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, DE LA TESORERÍA DEL DISTRITO FEDERAL DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL**, acompañando las documentales que estimara conducentes.

5. El 15 de marzo de 2012 fue recibido en esta Procuraduría el oficio número **********, mediante el cual la **DIRECCIÓN DE AUDITORÍAS DIRECTAS DE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, DE LA TESORERÍA DEL DISTRITO FEDERAL DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL**, en tiempo y forma, desahogó el requerimiento solicitado sin realizar manifestaciones respecto de la queja que nos ocupa y únicamente exhibiendo documentales respecto del expediente abierto a nombre del contribuyente **********, el cuál es tomado en consideración en el dictado del presente acuerdo de conclusión.

6. El 23 de marzo de 2012, esta Procuraduría dictó un acuerdo por el que se reservó el derecho de llevar a cabo las acciones de investigación necesarias a fin de obtener la información indispensable para estar en aptitud de emitir el acuerdo de conclusión respectivo, entre ellas las de dar a conocer a la contribuyente los términos en que fue rendido el informe de mérito a fin de confirmar que el acto materia de la queja subsistía, es decir, el embargo de la cuenta antes señalada.

7. El 26 de marzo de 2012, vía telefónica, en términos del artículo 2 fracciones I, III y VII de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se hizo del conocimiento de la contribuyente los términos del informe rendido por la autoridad.

8. Con fecha 27 de marzo del año en curso, esta Procuraduría dictó un acuerdo por el que se levantó la suspensión decretada en el auto de 23 de marzo de 2012, a efecto de que se continúe el procedimiento de la Queja.

En relación a las actuaciones señaladas se efectúan las siguientes:

II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, el **DIRECTOR DE AUDITORÍAS DI-**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

RECTAS DE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL, viola en perjuicio de la quejosa sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica y propiedad, al embargar su cuenta bancaria sin que exista algún fundamento o motivo para la procedencia de esa medida, atento a lo siguiente:

A.- El contribuyente en su solicitud de queja adujo como pretensión para la instauración del procedimiento que nos ocupa lo siguiente:

> *"solicita de la autoridad fiscal que proceda al desbloqueo de su cuenta bancaria inmediatamente, pues no existe motivo alguno, además de ser violatorio de sus derechos tanto tributarios como constitucionales, transgrediendo en su perjuicio lo establecido por el artículo 2 fracciones III y IV de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, tomando en cuenta las manifestaciones vertidas anteriormente.".*

B.- Por su parte, la autoridad involucrada en la presente queja al rendir el informe contenido en el oficio número **********, solicitado mediante acuerdo de 12 de marzo de 2012, no realizó manifestación alguna en vía de informe respecto del acto del que se duele la promovente de la presente queja, no obstante de que existe una manifiesta violación a derechos fundamentales, aunado a que de las constancias que exhibió como parte de su informe, no se desprende que exista algún procedimiento instaurado o adeudo a nombre y a cargo de la solicitante **********, pues las documentales exhibidas en dicho informe corresponden al expediente abierto con motivo de la orden de auditoría ********** realizada a nombre del sujeto **********,

C.- Del contenido de las manifestaciones aportadas por el quejosa y las documentales aportadas en el informe rendido por la **DIRECCIÓN DE AUDITORÍAS DIRECTAS DE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL**, se advirtió que los actos que reclamó la contribuyente **********, como violatorios de sus derechos, efectivamente existieron, máxime que la autoridad involucrada no realizó ninguna manifestación en vía de informe que desvirtúe el acto que se le atribuye como violatorio de derechos de la contribuyente.

Señalado lo anterior, se efectúan las siguientes:

III. OBSERVACIONES

El acto respecto del cual se duele la promovente **********, lo constituye el ilegal embargo de la cuenta bancaria de su propiedad ordenado por el **DIRECTOR DE AUDITORÍAS DIRECTAS DE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL**, el cual además de ser completamente arbitrario, infundado y carente de motivación alguna, está afectando directamente no sólo el

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

patrimonio familiar, sino los recursos que sirven para el mantenimiento del hogar, de los estudios de sus hijos y de los alimentos necesarios, además de causar daños y perjuicios.

De las constancias que integran el expediente, es evidente que le asiste la razón a la contribuyente, pues en autos no se encuentra acreditado que exista motivo alguno o procedimiento instaurado en contra de la **********, que justifique la inmovilización de la cuenta bancaria de su propiedad aperturada en la Institución Bancaria **********, Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero **********.

Se considera prudente analizar los motivos de la presente queja, los cuales en términos del formato de solicitud que obra a foja 16 del expediente en el que se actúa son los siguientes:

> *"(…) manifiesta que la actuación de la autoridad le causa perjuicio directamente a ella, en términos de las siguientes consideraciones.*
> - *Que desconoce cualquier procedimiento que las autoridades le hayan iniciado, máxime que no tiene ingreso alguno por lo que tampoco tiene obligaciones fiscales;*
> - *Argumenta que es contrario a la ley que le practiquen un embargo en una cuenta de ella sin manifestarle por escrito de manera fundada y motivada el origen de ese procedimiento sancionatorio que afecta el patrimonio de su familia y el sostenimiento del hogar, no obstante que los bienes afectos al sostenimiento de la familia, que son necesarios, son inembargables en términos del artículo 157 fracción II del Código Fiscal de la Federación;*
> - *Que en el supuesto sin conceder que se haya embargado su cuenta con motivo del procedimiento instaurado a su marido, la autoridad pasó por alto que la cuenta bancaria en que se ejecutó, no le corresponde al **********, sino que es titular la hoy quejosa, además de que está afectando directamente no sólo el patrimonio familiar, sino los recursos que sirven para el mantenimiento del hogar, de los estudios de sus hijos y de los alimentos necesarios.*
> - *Que todo ello repercute en que los intereses del préstamo que solicitó se van incrementando, por lo que solicita se conmine a la autoridad a la restitución de los daños y perjuicios ocasionados, esto en términos del artículo 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.*
> *(…)".*

Respecto a estos primeros conceptos por los que considera lesionados sus derechos, es necesarios señalar el contenido de los artículos 14 y 16 Constitucionales, que en su parte conducente, literalmente señalan:

> ***"Artículo 14.** A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. **Nadie podrá ser privado 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.***
> *(…)*
> ***Artículo 16.** Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que **funde y motive la causa legal del procedimiento."***
> ***(Énfasis añadido)***

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De los mandatos constitucionales transcritos, se advierte que el derecho relativo a la legalidad consiste en que todo acto de molestia o privativo debe ser producto de un procedimiento que conste en forma escrita, emitido por autoridad competente, el cual contenga los fundamentos y motivos que sustentan su emisión, a fin de brindar certeza y seguridad jurídica. De ello se sigue que la seguridad jurídica radica en el cumplimiento por parte de la autoridad emisora de seguir un procedimiento para estar en condición de emitir algún acto administrativo, que generalmente se torna en un acto de molestia, cumpliendo con los requisitos de fundamentación y motivación, relacionados con la causa legal del procedimiento, entre otros, a fin de que cause los efectos jurídicos en el destinatario de dicho acto, y éste se encuentre en aptitud de hacer valer una adecuada defensa.

En esos términos, los derechos fundamentales que establece nuestra Constitución tienen por objeto mantener la preminencia de la ley por sobre los abusos del poder y dejar a los afectados en aptitud de hacer valer una adecuada defensa; en el presente caso, los derechos de la promovente fueron lesionados por la autoridad involucrada, pues en el caso la autoridad no hizo del conocimiento el procedimiento insaturado en contra de la hoy quejosa, ni expuso en el texto del acto de molestia, todos los elementos que de hecho y de derecho que tomó en cuenta para emitirlo, justificando la afectación que impacta en su esfera jurídica.

Se dice lo anterior pues la autoridad señalada como responsable, al rendir su informe, fue omisa en manifestar y/o acreditar que exista instruido procedimiento alguno en el que forme parte la **********, del cual se pudiera justificar la transgresión a su esfera jurídica y económica, al proceder a ordenar inmovilización de cuentas bancarias de su propiedad, ya sea como parte de un procedimiento de cobro coactivo o bien de una medida cautelar o preventiva, por consiguiente no existe fundamentación y motivación que verifique la legalidad de la medida coactiva utilizada de manera arbitraria por la autoridad y por ende que justifique la continuación de la misma, lo que evidencia la lesión a los derechos de la promovente en función con la legalidad, seguridad y certeza jurídica, así como el derecho de propiedad, pues la inmovilización ordenada de la cuenta bancaria aperturada a su nombre obstaculiza la libre disposición, uso y goce de su patrimonio y de su familia.

En suma a lo anterior, la contribuyente manifestó en su queja que es de su conocimiento que su esposo el **********, es sujeto de un procedimiento instaurado por la Secretaría de Finanzas del Gobierno de la Ciudad de México y que en el supuesto sin conceder de que se haya procedido al embargo de su cuenta como medida de apremio o parte del procedimiento coactivo de cobro instaurado en contra de su cónyuge, de ninguna manera se encuentra justificado que tal acto afecte sus bienes por causas ajenas o procedimientos en los que no forma parte y que en todo caso, son imputables a un tercero.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Lo anterior quedó acreditado en autos, pues la autoridad al rendir su informe exhibió únicamente documentales que integran el expediente abierto a nombre del contribuyente **********, con motivo de la revisión instaurada con motivo de la orden **********, sin argumentar manifestación alguna en vía de informe mediante la cual vincule a la **********.

Ahora bien, es preciso señalar que entre las documentales exhibidas se encuentra la consistente en el oficio número **********, dictado en el expediente **********, mediante el cual el Director de Auditorías Directas de la Subtesorería de Fiscalización de la Tesorería del Distrito Federal, solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores el aseguramiento precautorio de los bienes del contribuyente, específicamente sobre las cuentas bancarias en las que el **********, con Registro Federal de Contribuyentes ********** sea cuentahabiente, ordenando su inmovilización para abstenerse de efectuar pagos, retiros, reembolsos de depósitos, inversiones, hasta en tanto la autoridad ordene el levantamiento del aseguramiento, el cual en la parte que nos interesa reza de la manera siguiente:

> *(…) EN VIRTUD DE QUE EL CONTRIBUYENTE OBSTACULIZA EL DESARROLLO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN AL NO PROPORCIONAR LA CONTABILIDAD QUE ACREDITE EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOCISIONES FISCALES A QUE ESTÁ OBLIGADO, ESTA AUTORIDAD PROCEDE A ORDENAR EL ASEGURAMEINTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES DEL CONTRIBUYENTE **********, CON REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES **********, COMO SON CUENTAS BANCARIAS, CUENTAS DE INVERSIÓN , CHEQUES, CAJAS DE SEGURIDAD, FIDEICOMISOS EN QUE FUERA FIDEICOMITENTE O FIDEICOMISARIO, INCLUYENTO TODO EL SALDO A FAVOR POR CUALQUIER CONCEPTO EXISTENTE EN ALGUNA INSTITUCIÓN BANCARIA.*
> *PARA EFECTOS JURÍDICOS PROPIOS DE LA PRESENTE SOLICITUD DE ASEGURAMEINTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES DE LA CONTRIBUYENTE, LAS INSTITUCIONES BANCARIAS EN LAS QUE LA CONTRIBUYENTE MENCIONADA SEA CUENTA-HABIENTE, DEBERÁN ABSTENERSE DE EFECTUAR EL PAGO, RETIRO O REEMBOLSO DE DEPÓSITO, INVERSIONES Y DEMÁS QUE SE HAN CITADO EN ESTE OFICIO, HASTA QUE LA AUTORIDAD DISPONGA EL LEVANTAMIENTO DEL MISMO."*

Así, es evidente que la autoridad involucrada en el procedimiento que nos ocupa ordenó el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias, cuentas de inversión, cheques, casas de seguridad y fideicomisos, incluyendo todo el saldo por cualquier concepto existente en cualquiera de las Instituciones Bancarias, en las que el **********, aparezca como cuentahabiente, sin contemplar la existencia del derecho de un tercero ajeno al procedimiento del que derivó el aseguramiento precautorio decretado.

En el mismo orden de ideas, es prudente señalar que de la documental que obra a foja 12 del expediente en el que se actúa, consistente en el denominado "Depósito Bancario de Dinero a la Vista" que forma parte del Contrato único para personas físicas emitido por la Institución Banco **********, Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero **********, se advierte que en la cuenta bancaria número **********, se cita como nombre del titular

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

a la **********, apareciendo únicamente como cotitular de la cuenta el **********, en participación de intereses al 50%.

Dicha documental fue remitida a la autoridad responsable como parte del acuerdo de admisión respectivo.

Tal documento acredita que la titular de la cuenta embargada por parte de la autoridad señalada como responsable es la **********, y que el ********** tiene una calidad como el asignatario de la participación de los intereses en un 50%.

Fortalece en lo sustancial el anterior aserto, la Tesis Aislada soportada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, en la Octava Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Segunda Parte-1, de Enero a Junio de 1998, visible en su página 78, que a la letra dice:

> ***"APERTURA DE CUENTA DE CHEQUES EN COTITULARIDAD. NO PUEDE INTERPRETARSE EN COPROPIEDAD.*** *El hecho de que en una institución nacional de crédito se encuentre demostrado que dos particulares han celebrado un contrato de apertura de cuenta de cheques y en la misma se haya establecido una cotitularidad bajo las siglas y/o, esta última particularidad de manera alguna puede considerarse como la existencia de un derecho de copropiedad, como tampoco que el primer cotitular tenga un mayor derecho preferencial en la referida cuenta bancaria. Las siglas y/o sólo deben entenderse desde el punto de vista comercial, como la facultad potestativa que existe entre ambos cotitulares a fin de que puedan librar, según el caso concreto diversos cheques, actividad ésta que como antes se dijo no implica o presupone la existencia de un derecho de propiedad y ante ello,* ***el embargo que en su caso se trabe en una cuenta bancaria, como la antes identificada, con motivo de un mandato judicial derivado de un procedimiento seguido en forma de juicio, procedimiento en el cual sólo figura como parte demandada uno de los cotitulares, en atención a todo lo antes puntualizado es incuestionable que el embargo trabado conculca en perjuicio del cotitular ajeno al respectivo procedimiento judicial, las garantías consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales."***
> ***(Énfasis añadido)***

No pasa desapercibido para esta Procuraduría la manifestación de la contribuyente en el sentido de que los bienes afectados lo constituyen los recursos destinados al gasto familiar, así como el pago de colegiaturas de la escuelas de sus hijos y por concepto de alimentos, lo que atenta contra sus derechos humanos y los de su familia, razón que agrava el perjuicio causado a su esfera jurídica, pues se atenta contra el patrimonio familiar y los bienes de uso indispensable de la contribuyente y su familia, los cuales en términos de lo dispuesto en el artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, no son susceptibles de embargo.

Por otra parte, respecto al argumento de la quejosa en el que señala que el embargo trabado sobre su cuenta bancaria le ocasiona daños y perjuicios, pues le fue concedido por

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

la Institución Bancaria un préstamo, respecto del cual debe realizar los pagos correspondientes mes con mes, los cuales no ha podido realizar en virtud de que las transacciones conducentes provocan su atraso generando intereses por mora, es prudente reconocer que efectivamente está ocasionando a la contribuyente un perjuicio, pues atendiendo a sus efectos económicos implica la imposibilidad de disponer libremente de los fondos contenidos en la cuenta bancaria objeto del aseguramiento, lo que consecuentemente ha impactado en sus obligaciones contractuales, y aún más, en las obligaciones para con su familia, pues cabe mencionar que la contribuyente señaló que es en esa cuenta en la que se contienen los fondos para el gasto familiar y el pago de las colegiaturas de los estudios de sus dos hijos.

Por las consideraciones previamente expuestas, se concluye que el **DIRECTOR DE AUDITORÍAS DIRECTAS ADSCRITO A ESA SUBTESORERÍA DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL**, no demostró contar con elementos para considerar que es legal el embargo de la cuenta a nombre de la **********, por lo que no existe fundamento para que persista la afectación personal y directa que se ha relatado.

Lo anterior, toda vez que las diversas unidades administrativas de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal en su carácter de autoridades coordinadas con las Federales en materia fiscal, involucradas en el presente procedimiento de queja, se encuentran obligadas a garantizar y aplicar de manera progresiva los derechos fundamentales de los contribuyentes, lo que se traduce en el estricto apego a derecho en su proceder con la finalidad de evitar en todo momento y procedimiento, la lesión a los mismos.

Así, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales federales observen lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

> *"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*
> *Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".*

Máximas constitucionales que ya fueron interpretadas por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Lo anterior se traduce en que dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a consideración de esta Procuraduría no sucedió en la especie.

En estos términos, es evidente que el **EL DIRECTOR DE AUDITORÍAS DIRECTAS DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL**, lesionan derechos fundamentales de la promovente ********** al afectar bienes de sus propiedad sin que se hayan salvaguardado sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas consagrados en los artículos 14 y 16 constitucionales.

Por ello, en términos del artículo 5, fracción III de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, lo procedente es recomendar a la autoridad fiscal que instruya inmediatamente el levantamiento del aseguramiento precautorio respecto de la cuenta bancaria número ********** correspondiente a la **********, Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero **********, aperturada a nombre del cliente ********** y en caso disponga los medios necesarios a efecto de que se restituya de manera efectiva a la quejosa de los daños y perjuicios ocasionados con el acto de autoridad del que se duele.

De lo expuesto es que esta Procuraduría estima procedente dictar la siguiente:

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA.- Se recomienda al SUBTESORERO DE FISCALIZACIÓN y al DIRECTOR DE AUDITORÍAS DIRECTAS ADSCRITO A ESA SUBTESORERÍA, AMBOS DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL DISTRITO FEDERAL, ordene de manera inmediata el levantamiento del aseguramiento de la cuenta bancaria número ********** de la ******* **********, Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero **********, propiedad de la promovente **********, reparándose los perjuicios que, en su caso, acredite la promovente.

TERCERA.- Se recomienda asimismo a la autoridad, cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CUARTA.- Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, plazo de TRES días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o no, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 del mismo ordenamiento legal.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 05/2012
PRODECON/OP/0534/2012
EXPEDIENTE: ************
CONTRIBUYENTE: ************
México, Distrito Federal, a 13 de abril del 2012.

ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE ************
****
SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL ************
****
SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL ************
****
VISITADORA ADSCRITA A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE
****
TODOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
P R E S E N T E S

Con fundamento en los artículos 1º., párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5 fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1.- El 15 de noviembre del 2011, la ************, en su carácter de apoderado legal de la empresa ************, personalidad debidamente acreditada mediante instrumento notarial No. ************, de fecha ************, otorgado ante la fe del ************, Notario Público No. ************, de ************, promovió ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente QUEJA en contra de actos de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE ************ DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, manifestado medularmente lo siguiente:

> *"a) Que el 25 de octubre de 2011, la contribuyente con R.F.C.: ************, se percató que a quince cuentas de ************, una de ************ y una de ************, no podía tener acceso; que en atención a ello, acudió a una sucursal ************ en donde se le infor-*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

*mó que a través del oficio ********** emitido por la Administración de Auditoría Fiscal de ********** del Servicio de Administración Tributaria, se le ordenó el aseguramiento de todas las cuentas de la empresa; para lo cual la contribuyente el 31 de octubre de 2011 presentó un escrito ante esa autoridad fiscal, solicitando el levantamiento del embargo realizado las cuentas de que se trata. Manifestando al efecto que el domicilio que tiene la empresa corresponde a la circunscripción de la Administración de Auditoría Fiscal de **********, acreditando que esta autoridad tiene conocimiento de ello, con la impresión del Registro Federal de Contribuyentes y con diversas verificaciones domiciliarias que le han realizado; razón por la cual acude ante esta Procuraduría toda vez que desconoce el motivo por el cual la autoridad ha embargado sus cuentas bancarias, violando por ello sus derechos como contribuyente, y solicitando se levante tal embargo en virtud de que el mismo le está generando, entre otros, daños económicos".*

2.- Por acuerdo del 15 de noviembre del 2011, se admitió a trámite la queja de mérito, requiriéndose en dicho acto, a través de oficio número **********, notificado a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE ********** DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, al día siguiente, para que rindiera el informe respecto de los actos que se le atribuían, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3.- El 22 de noviembre del 2011, por oficio de número **********, fechado el 18 de noviembre, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, por conducto del SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL** "5", rindió el informe solicitado, respecto de los actos que se le atribuían.

4.- Mediante acuerdo de fecha 29 de noviembre del 2011, esta Procuraduría ejerció la facultad de acciones de investigación necesarias a fin de obtener la información indispensable para estar en aptitud de emitir el acuerdo de conclusión correspondiente, requiriendo a la quejosa con el objeto de que se pronunciara respecto del informe rendido por la autoridad arriba descrito y en el que se refiere al oficio de número **********, dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores mediante del cual se solicitó el levantamiento del aseguramiento precautorio con folio **********, de las cuentas bancarias de la contribuyente.

5.- El 1° de diciembre de 2011, se recibió en esta Procuraduría escrito libre signado por la apoderada legal de la promovente, donde informó la liberación de sus cuentas bancarias, no obstante ello amplió los actos motivo de la queja al manifestar que con el embargo practicado por la autoridad, se le causaron daños y perjuicios.

6.- Por acuerdo del día 6 de diciembre de 2011, esta Procuraduría solicitó al contribuyente aportara elementos relacionados con los daños y perjuicios que a su consideración se causaron por los actos de las autoridades responsables.

7.- Mediante Acuerdo de Requerimiento fechado el 14 de febrero de 2012, debidamente notificado el 16 de los mismos, emitido por esta Procuraduría se previno a la contribu-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

yente a efecto de que en un término no mayor a cinco días hábiles, desahogara el requerimiento formulado mediante el auto de fecha 6 de diciembre de 2011; apercibiéndola de que caso contrario se determinaría inactividad del procedimiento una vez transcurrido el plazo procedente.

8.- El 24 de febrero del año en curso, se recibió en las oficinas de esta Procuraduría, escrito signado por la apoderada legal de la contribuyente, con el cual en atención al requerimiento arriba enunciado solicita una prorroga de 10 días a fin de aportar la información requerida, siendo acordada su petición en sentido favorable mediante auto dictado la misma fecha.

9.- Con fecha 6 de marzo de 2012, se recibió escrito signado por la **********, en su calidad de apoderada legal de **********, en el cual realiza diversas manifestaciones respecto de los daños y perjuicios causados por el embargo practicado por la autoridad hacendaria.

10.- Con el escrito arriba referido, el 12 de marzo de 2012 se dictó acuerdo por medio del cual se dio vista a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, asimismo se requirió a la autoridad involucrada a efecto de que se pronunciara respecto de las imputaciones hechas por la contribuyente.

11.- El 21 de marzo del 2011, por oficio de número **********, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, por conducto del SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL** "5", rindió el informe solicitado.

12.- Por proveído de 3 de abril del 2012, se levantó la suspensión decretada por haber sido agotadas las acciones de investigación a que se refiere el numeral 4 que antecede, permitiendo así la conclusión conforme al marco legal correspondiente del procedimiento de queja instaurado por **********

A partir de las actuaciones señaladas, se efectúan las siguientes:

II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, el A**DMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL, SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL "7", SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL "5" y la VISITADORA ADSCRITA A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL TODOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, violaron en perjuicio del contribuyente sus derechos fundamentales de legalidad, certeza, y seguridad jurídica, al ordenar la inmovilización de sus cuentas bancarias con fundamento en el artículo 40, fracción III del Código Fiscal de la Federación sin acreditar que el contribuyente obstaculizó sus facultades de fiscalización, ya que en la especie el contribuyente había presentado aviso de cambio de domicilio fiscal con antelación al ejercicio de dichas facultades, atento a lo siguiente:

A.- El contribuyente en su solicitud de queja adujó concretamente lo siguiente:

> *"TRANSCRIPCIÓN HECHA EN EL NÚMERO 1 DEL APARTADO DE ANTECEDENTES"*

B.- Del informe rendido por la autoridad **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL** mediante oficio **********, se desprende:

> *"(…) ASÍ MISMO EN VIRTUD DE QUE NO SE LOGRÓ NOTIFICAR LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN EL DOMICILIO FISCAL QUE ESTA AUTORIDAD TENÍA REGISTRADO EN SU BASE DE DATOS UBICADO EN: **********, ********** COLONIA **********, DELEGACIÓN ********** C.P. **********, **********, SE ACTUALIZÓ LA HIPÓTESIS CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TODA VEZ QUE AL NO LOCALIZARSE LA CONTRIBUYENTE EN EL CITADO DOMICILIO FISCAL, IMPIDIÓ EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE ESTA AUTORIDAD FISCAL Y E CONSECUENCIA ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL SE ENCONTRÓ FACULTADA PARA DECRETAR EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LA CUENTA BANCARIA DE LA HOY QUEJOS.*
> *EN TAL VIRTUD, COMO SE DESPRENDE DE LOS ANTECEDENTES, ASÍ COMO DE LOS FUNDAMENTOS Y MOTIVOS ESGRIMIDOS, Y TODA VEZ QUE ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL GIRO EL OFICIO ********** DE FECHA 15 DE NOVIEMBRE DE 2011, DIRIGIDO A LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES, QUE CONTIENE LA ORDEN DE LEVANTAMIENTO DEL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO CON FOLIO **********, POR LO QUE EN DERECHO CORRESPONDERÍA A ESA H. PROCURADURÍA, ES DECLARAR SIN MATERIA LA PRESENTE QUEJA SIN QUE SE CONSIDEREN DE LA MISMA, ELEMENTOS U OBSERVACIONES PARA EMITIR ALGUNA RECOMENDACIÓN, EN RELACIÓN AL AUTO EMITIDO POR ESTA AUTORIDAD, AL HABER RESUELTO LA PETICIÓN DE LA HOY QUEJOSA REALIZADA MEDIANTE ESCRITO DEL 31 DE OCTUBRE, **ORDENANDO EL LEVANTAMIENTO DEL ASEGURAMIENTO DEL EMBARGO PRECAUTORIO DE SUS CUENTAS BANCARIAS, POR COMPROBAR QUE SU DOMICILIO FISCAL SE ENCUENTRA DENTRO DE LA CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL **********. (…)"***

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Destacan de las constancias anexas al informe que nos ocupa las siguientes:

c) Oficio ********** de fecha 19 de julio de 2011, suscrito por el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL**, mediante el cual se ordenó la práctica de una visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero del contribuyente **********

d) Constancia de hechos de fecha 11 de agosto de 2011, levantada a folios números ********** al **********, suscrita por la ********** **VISITADORA ADSCRITA A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL.**

e) Oficio ********** de fecha 19 de octubre de 2011, suscrito por el **SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL "7"** en suplencia por ausencia d**el ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL** mediante el cual se le comunica a la contribuyente ********** el aseguramiento de sus cuentas bancarias.

f) Oficio ********** de fecha 15 de noviembre de 2011, suscrito por el **SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL "7"** en suplencia por ausencia del **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL** mediante el cual se le informa a la contribuyente ********** el levantamiento del aseguramiento de sus cuentas bancarias.

C.- En su ampliación de queja de fecha 1 de diciembre de 2011, el contribuyente manifestó lo siguiente:

"(…) Hasta el día 23 de noviembre de 2011 se podía ya accesar a las cuentas bancarias, informando a la procuraduría de la defensa del contribuyente a través de un correo electrónico.
Debido a lo anterior la empresa ******* tiene los siguientes daños y perjuicios:***
***a)** Al 17 de noviembre de 2011, al no tener acceso a las cuentas bancarias, se deberán pagar recargos y actualizaciones de contribuciones del mes de octubre del año en curso, el calculo estimado es de $7,975.81*
***b)** El día 18 de noviembre de 2011 a las 14:15 hrs dejaron un citatorio del instituto del fondo nacional de la vivienda para los trabajadores; siendo el día 22 de noviembre de 2011 que se firma, el acta de notificación de multas por contribución es por la cantidad de $50,451.74*
***c)** La empresa tiene contratado un crédito pyme al banco y por no poder pagar a tiempo, generaran intereses moratorios por el vencimiento de dicho compromiso.*
***d)** El día 30 de noviembre de 2011 nos presentamos al banco para solicitar chequeras y nos informaron que por haber existido una orden judicial de bloqueo de cuentas bancarias por parte de hacienda. Habían destruido las chequeras en existencia. Por lo que, se debe presentar una carta al banco para solicitar nuevas chequeras.*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

e) Al no disponer la empresa de recursos propios se atrasaron los pagos a proveedores, así como, los pagos al personal contratado por la empresa, lo que implico un deterioro crediticio y de imagen de la empresa, para poder cumplir con todos los proyectos programados con los clientes.
Se tuvo que recurrir a financiamientos externos, que va a tener un costo adicional, para poder hacer frente a los compromisos urgentes de la empresa. (…)"
(Énfasis añadido)

D.- Del informe rendido por la autoridad **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL** mediante oficio **********, se desprende:

*"(…) ASÍ MISMO, EN VIRTUD DE QUE NO SE LOGRÓ NOTIFICAR LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN EL DOMICILIO FISCAL QUE ESTA AUTORIDAD TENIA REGISTRADO EN SU BASE DE DATOS UBICADO EN: **********, **********, COL. **********, DELEG. **********, C.P. ********** **********, SE ACTUALIZÓ LA HIPÓTESIS CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, **TODA VEZ QUE AL NO LOCALIZARSE LA CONTRIBUYENTE EN EL CITADO DOMICILIO FISCAL**, IMPIDIÓ EL INICIO DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE ESTA AUTORIDAD FISCAL Y EN CONSECUENCIA ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL SE ENCONTRÓ FACULTADA PARA DECRETAR EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LAS CUENTAS BANCARIAS DE LA HOY QUEJOSA.*
*AHORA BIEN, EN VIRTUD DE QUE CON ESCRITO DE FECHA 31 DE OCTUBRE DE 2011. EL CUAL FUE INGRESADO POR OFICIALÍA DE PARTES DE ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL, EN LA MISMA FECHA Y AL CUAL LE FUE ASIGNADO EL FOLIO NÚMERO ********** LA ********** EN SU CARÁCTER DE REPRESENTANTE LEGAL DE LA HOY QUEJOSA, SOLICITÓ EL "DESASEGURAMIENTO" (SIC) DE LAS CUENTAS BANCARIAS DE LA CONTRIBUYENTE **********, **MANIFESTANDO QUE REALIZÓ CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL EL 08 DE NOVIEMBRE DE 2010 AL UBICADO EN CALLE ********** NÚMERO **********, **********, COLONIA **********. DELEGACIÓN **********, C.P. **********, **********, PARA LO CUAL PROPORCIONÓ AVISO DE ACTUALIZACIÓN O MODIFICACIÓN DE SITUACIÓN FISCAL DE FECHA 8 DE NOVIEMBRE DE 2010**, *ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE **********, GIRÓ EL OFICIO ********** DE FECHA 15 DE NOVIEMBRE DE 2011, DIRIGIDO A LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES, QUE CONTIENE LA ORDEN DE LEVANTAMIENTO DE ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO CON FOLIO **********, POR LO QUE LA CITADA COMISIÓN EMITIÓ COMPROBANTE DE ENVÍO Y ACUSE DE RECEPCIÓN, AMBOS DE FECHA 16 DE NOVIEMBRE DE 2011.*
(…)
*ES IMPORTANTE DESTACAR, QUE ESA H. PROCURADURÍA AL EMITIR EL ACUERDO DE CONCLUSIÓN, DEBE TOMAR EN CONSIDERACIÓN **QUE ESTA UNIDAD ADMINISTRATIVA COMO SE ACREDITÓ, EN ESTE ACTO Y AL RENDIR EL INFORME RESPECTIVO, QUE LA ACTUACIÓN DE ESTA AUTORIDAD CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y DEL CUAL DERIVÓ EL ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS, POR NO LOCALIZAR AL CONTRIBUYENTE, EN NINGÚN MOMENTO LE OCASIONÓ UN DAÑO O PERJUICIO ALGUNO**, YA QUE COMO PODRÁ VERIFICAR ESE H. ÓRGANO, AL MOMENTO DE SOLICITAR LA CONTRIBUYENTE QUE NOS OCUPA EL "DESASEGURARNIENTO" EN SU ESCRITO DE FECHA 31 DE OCTUBRE DE 2011, Y AL ACREDITAR QUE SI HABÍA REALIZADO CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL, ESTA AUTORIDAD PROCEDIÓ AL LEVANTAMIENTO DE ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO ANTE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES, EL 17 DE NOVIEMBRE DE 2011.*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

*ES IMPORTANTE PRECISAR, QUE NO OBSTANTE LO EXPUESTO, SI LA CONTRIBUYENTE NO SE ENCONTRABA CONFORME CON LA RESOLUCIÓN EMITIDA POR ESTA AUTORIDAD, LA MISMA TENÍA EXPEDITOS LOS RECURSOS NECESARIOS PARA HACER VALER SU INCONFORMIDAD, ATENTO A LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 125 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, 32 Y 33 DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA Y 58-1 A 58-15 DE LA LEY FEDERAL DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO; POR LO QUE SE SOLICITA SE TENGA POR ATENDIDA LA VISTA QUE SE OTORGÓ A ESTA AUTORIDAD, Y SE CONSIDEREN LOS ARGUMENTOS VERTIDOS RESPECTO A LAS DOCUMENTALES APORTADAS POR LA CONTRIBUYENTE QUE NOS OCUPA, TAL Y COMO SE PRECISÓ EN EL ACUERDO DE FECHA 12 DE MARZO DE 2012, **Y SE DECLARE INCOMPETENTE POR NO SER LA VÍA IDÓNEA PARA IMPUGNAR EL PROCEDER DE ESTA AUTORIDAD. (…)"***
(Énfasis añadido)

De las documentales remitidas por la ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL, mediante oficio **********, se considera oportuno destacar:

- Del oficio ********** de fecha 19 de julio de 2011, mediante el cual se ordenó la práctica de una visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero del contribuyente ********** se advierte en lo que nos interesa, que dicha orden se emitió con fecha **9 de julio de 2011**, para ser notificada en el domicilio ubicado en **Calle de **********, **********, Colonia **********, Delegación ********** C.P. **********, ************, siendo que a foja 004 del expediente en que se actúa, se tiene el "AVISO DE ACTUALIZACIÓN O MODIFICACIÓN DE SITUACIÓN FISCAL", con número de folio **********, de fecha 8 de noviembre de 2010, por medio del cual ********** realizó tramite de cambio de domicilio fiscal, siendo a partir de la última fecha señalada el domicilio registrado por la contribuyente ante el SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, es el ubicado en Calle ********** número **********, **********, Colonia **********, Delegación **********, C.P. **********, **********, por lo que resulta innegable que el acto de autoridad se encontraba viciado de origen, al ordenar el inicio de facultades de comprobación en un domicilio diferente al señalado por la contribuyente en el Registro Público del Contribuyente.

- De la constancia de hechos de fecha 11 de agosto de 2011, levantada a folios números ********** al **********, suscrita por la ********** VISITADORA ADSCRITA A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL, sustancialmente se desprende la notificación del oficio de visita domiciliaria ordenada a **********, diligencia de notificación que fue practicada en el domicilio ubicado en Calle **********, **********, Colonia **********, Delegación ********** C.P. **********, **********, el cual no corresponde al domicilio fiscal de la contribuyente.

- Del oficio ********** de fecha 19 de octubre de 2011, suscrito por el SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL "7" en suplencia por ausencia del ADMI-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

NISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL mediante el cual se le comunica a la representante legal de la contribuyente ********** el aseguramiento de sus cuentas bancarias, es importante destacar, que del contenido de dicha documental se advierte que la autoridad emisora, motiva su actuación de la siguiente forma "lo anterior toda vez que su representada no fue localizada en el domicilio fiscal que manifestó para efectos del Registro Federal de Contribuyentes, el ubicado en **********, **********…" siendo esto contrario a la realidad, toda vez que como ya se dijo, a partir del día 8 de noviembre del año 2010 , fecha posterior a aquella en que se emitió la documental analizada el domicilio registrado ante el SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, es el ubicado en Calle ********** número **********, **********, Colonia **********, Delegación **********, C.P. **********, **********.

- Del oficio ********** de fecha 15 de noviembre de 2011, suscrito por el SUBADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL "7" en suplencia por ausencia del ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL mediante el cual se le informa a la contribuyente ********** el levantamiento del aseguramiento de sus cuentas bancarias; es de mencionarse que la autoridad emisora utiliza como como argumento para el levantamiento del embargo de las cuentas bancarias el siguiente: "razón por la cual la causal por la que se practicó el aseguramiento precautorio ha desaparecido", siendo que a consideración de esta Procuraduría, la causal por la cual se determinó embargar las cuentas bancarias de la contribuyente, no desapareció, **simplemente nunca existió**; ello es así al señalar que de la simple correlación que existe entre las fechas en que se ordenó la práctica de la visita domiciliaria con relación a operaciones en su carácter de tercero, y la fecha en que la contribuyente presentó ante el SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, el trámite de actualización o modificación de situación fiscal, en la que informó el cambio de domicilio fiscal, es evidente que la autoridad hacendaria en forma ilegal emitió una orden de visita a la contribuyente a un domicilio diverso a aquel que quedó actualizado en el Registro Federal de Contribuyentes, en fecha 8 de noviembre del año 2010.

No pasa desapercibido para este Organismo encargado de garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, que del análisis de las documentales públicas remitidas por la autoridad hacendaria al momento de rendir el informe contenido en el oficio **********, se advierte que la **ADMINISTRACIÓN DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, **carecía de facultades** para emitir desde la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio **********, comunicado de aseguramiento de cuentas bancarias emitido por oficio **********; ello es así al señalar que utiliza como fundamentos jurídicos para autenticar su actuación el artículo Primero, primer párrafo, fracción LXVI del Acuerdo por

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2008,modificado mediante acuerdos publicados el 18 de julio de 2008, 11 de noviembre de 2009 y 23 de julio de 2010 en el mismo medio oficial, siendo que como ha quedado plenamente acreditado, el domicilio fiscal de la contribuyente desde el 8 de noviembre del año 2010, se encontraba ubicado en la Calle ********** número **********, **********, Colonia **********, Delegación **********, C.P. **********, **********, por lo que la autoridad facultada para ejecutar cualquier acto de fiscalización era la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

Corrobora lo arriba señalado que la misma autoridad **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, al rendir su informe **********, describe literalmente **"ordenando el levantamiento del aseguramiento precautorio de sus cuentas bancarias, por comprobar que su domicilio fiscal se encuentra dentro de la circunscripción territorial de la ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE **********",** situación que debió corroborarse desde el momento en que pretendía iniciar las facultades de comprobación que dan origen al acto que en esta vía se estudia.

III. OBSERVACIONES

Se encuentra probado en el expediente de la presente queja que la contribuyente exhibió copia simple del "AVISO DE ACTUALIZACIÓN O MODIFICACIÓN FISCAL", presentado ante el Servicio de Administración Tributaria en términos de los artículos 25, fracción IV y 26, fracción III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación **el 8 de noviembre de 2010, en el que señaló como nuevo domicilio fiscal, el ubicado en Calle ********** número **********, **********, Colonia **********, Delegación **********, C.P. **********, **********, hecho que fue reconocido por la autoridad responsable al rendir su informe en el punto número 6.**

Esto es, que a la fecha en la que se giró la orden de visita de visita contenida en el oficio ********** **de fecha 19 de julio de 2011** y consecuentemente el aseguramiento precautorio de las cuentas del contribuyente, solicitado mediante oficio ********** **de fecha 19 de octubre de 2011**, la contribuyente **********, ya tenía dado de alta un diverso domicilio.

Ahora bien, la autoridad involucrada en reconocimiento de lo anterior, con fecha 15 de noviembre del año 2011, mediante oficio **********, restituyó los derechos de la contribuyente, ordenando liberar sus cuentas bancarias el 31 de octubre del año 2011, según la documental que obra a foja 2 del expediente en que se actúa.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Sin embargo, el caso es que la contribuyente estima que con el embargo ilegal e improcedente de sus cuentas bancarias se le causaron daños y perjuicios.

De las constancias que obran en el expediente, se desprende lo siguiente:

1. Mediante oficio ********** de fecha 19 de octubre de 2011, dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se ordenó el aseguramiento precautorio que nos ocupa con folio **********, por lo que la Comisión emitió comprobante de envío y acuse de recepción, ambos de fecha 19 de octubre de 2011.

2. Mediante oficio ********** de fecha 15 de noviembre de 2011, dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se ordenó el levantamiento del embargo precautorio con folio **********, por lo que la citada Comisión emitió comprobante de envío y acuse de recepción, ambos de 17 de noviembre de 2011.

3. Del escrito de la contribuyente recibido ante esta Procuraduría el 6 de marzo de 2012 y documentos anexos al mismo, se desprende que pudo acceder a sus cuentas bancarias hasta el 23 de noviembre de 2011.

Por lo anterior, se concluye inevitablemente que las cuentas bancarias de la contribuyente se encontraron inmovilizadas por el actuar irregular de las autoridades fiscales durante el período comprendido del 19 de octubre al 23 de noviembre de 2011.

En este sentido, la contribuyente manifiesta que con motivo de la violación a sus derechos fundamentales le fueron ocasionados diversos daños y perjuicios, que se hacen consistir en:

a) Contrato de compra venta entre el ********** como vendedor y la empresa ********** como comprador (folio ********** y ********** de autos en el expediente en que se actúa); solicitud del proveedor ********** con relación anexa de las facturas no pagadas correspondientes a los meses de septiembre y octubre de 2011 (folio ********** y ********** de autos en el expediente en que se actúa).

Que en el contrato de compra venta de materiales que el comprador se obliga a pagar dentro de los **30 días siguientes a la fecha de la factura**, en caso de no pagar en el plazo pactado, tendrá que pagar intereses moratorios del 5% mensual, sobre saldos insolutos. En ese sentido, y conforme a la relación de facturas pendientes de pago que presenta el proveedor, **********, se identifica que las facturas que no fueron liquidadas a consecuencia del aseguramiento de las cuentas bancarias, son **********, **********, **********, **********, **********, **********,

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

**********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, ********** y **********.

b) Estado de cuenta mensual del crédito revolvente del 25 de octubre al 24 de noviembre de 2011, de Impulso Empresarial, con número de cliente ********** de Banco ********** (**********) visible a folios ********** y ********** del expediente en que se actúa.

Del estado de cuenta mensual de crédito revolvente de Impulso Empresarial de **********, correspondiente al periodo del 25 de octubre al 24 de noviembre de 2011, contiene un cargo por concepto de intereses moratorios por la cantidad de $2,120.38, por no cumplir en tiempo con el pago correspondiente al compromiso adquirido con dicha institución bancaria, el cual fue realizado hasta el 23 de noviembre de 2011, fecha en que fueron liberadas las cuentas bancarias.

c) Cédula de determinación de cuentas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones extemporáneo del bimestre y año 5/2011 (folio ********** de autos en el expediente en que se actúa); comprobante de pago por transferencia en Banca Net **********, con cuenta de cargo ********** (folio ********** de autos en el expediente en que se actúa); estado de cuenta al 31 de diciembre de 2011 de ********** con cuenta de cliente ********** (folio ********** de autos en el expediente en que se actúa); resolución de fecha 18 de noviembre de 2011, que determina la liquidación del pago de multa por omisión de aportaciones patronales y/o amortizaciones por créditos para la vivienda al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda para los Trabajadores correspondiente al periodo 2011-05, citatorio y acta de notificación (folio **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, ********** y ********** de autos en el expediente en que se actúa); y, liquidación cuotas obrero patronales del periodo 10-2011 con ficha de depósito de pago en ********** de fecha 2 de diciembre de 2011 (folio ********** y ********** de autos en el expediente en que se actúa);.

De la que se desprende que el Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores emitió el 18 de noviembre de 2011, una determinación por omisión en el pago de aportaciones y amortizaciones a dicho Instituto por concepto de multa por un monto total de 50, 451.74 correspondiente a las aportaciones y amortizaciones del periodo 2011-05, que comprende al bimestre de septiembre a octubre de 2011.

Así, los patrones tienen la obligación de determinar el monto de las aportaciones del 5% sobre el salario diario integrado de los trabajadores a su servicio y efectuar

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

su pago en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del propio Instituto; y la de hacer los descuentos a los salarios de los trabajadores y enterar los importes correspondientes en la forma y términos que establece la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, destinados a la amortización de los créditos otorgados a los trabajadores.

En este sentido la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores en su artículo 29, fracción II menciona la obligación de los patrones de pagar el 5% sobre el salario de los trabajadores por medio de las entidades receptoras (bancos), por cada uno de sus trabajadores, en los plazos y con las disposiciones que establezcan los reglamentos mientras subsista la relación laboral, esto último, enviando el movimiento afiliatorio al Instituto Mexicano del Seguro Social o comprobando que el patrón no tiene vigente su registro patronal.

En este sentido, el Reglamento de Inscripción, Pago de Aportaciones y Entero de Descuentos del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (RIPAEDI), en su artículo 21 establece que los patrones deberán autodeterminar y pagar las aportaciones del 5% comentadas anteriormente y se hará por mensualidades vencidas a más tardar los días 17 del mes siguiente a aquel que corresponde el pago, atendiendo a lo que menciona el Código Fiscal dela Federación respecto a los días inhábiles.

En esta línea, la contribuyente exhibió diversos pagos por aportaciones de seguridad social relativos a cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, las aportaciones a las AFORES y las aportaciones a la cuenta del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores se realizaron en el **********, en la cuenta de cargo ********** con número de cliente ****, a través de Banca Net **********, el correspondiente a:

i. Período de pago 2011-01, aplicado en fecha 17 de febrero de 2011
ii. Período 2011-02, aplicado en fecha 17 de marzo de 2011
iii. Período 2011-02, aplicado en fecha 17 de marzo de 2011
iv. Período 2011-03, aplicado en fecha 18 de abril de 2011
v. Período 2011-04, aplicado en fecha 19 de mayo de 2011
vi. Período 2011-04, aplicado en fecha 17 de junio de 2011
vii. Período 2011-04, aplicado en fecha 17 de junio de 2011
viii. Período 2001-05, aplicado en fecha 22 de junio de 2011
ix. Período 2011-06, aplicado en fecha 29 de julio de 2011
x. Período 2011-06, aplicado en fecha 29 de julio de 2011
xi. Período 2011-07, aplicado en fecha 23 de agosto de 2011
xii. Período 08-2011, aplicado en fecha 20 de septiembre de 2011

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

xiii. Período 2011-08, aplicado en fecha 20 de septiembre de 2011
xiv. Período 2011-08, aplicado en fecha 3 de octubre de 2011
xv. Período 08-2011, aplicado en fecha 4 de octubre de 2011
xvi. Período 2011-09, aplicado en fecha 17 de octubre de 2011
xvii. Período 2011-10, aplicado en fecha 02 de diciembre de 2011

En esta línea, sigue aduciendo la contribuyente, resulta evidente que la cuenta bancaria número ********** de la institución bancaria **********, aperturada a su nombre formó parte del embargo precautorio y que a través de la misma realizaba el pago de diversos servicios, pago a proveedores, así como pagos en el cumplimiento de sus obligaciones patronales frente a otras autoridades hacendarias, según se desprende de los estados de cuenta aportados por la hoy quejosa.

Conforme a lo anterior el contribuyente concluye que no pudo cumplir con su obligación de pago por el período 2011-5 (octubre-noviembre de 2011), y por tal razón la Institución aplica una multa, lo cual se derivó a causa de la inmovilización de las cuentas bancarias, ocasionando al contribuyente un perjuicio económico.

De lo anterior, se desprende que la contribuyente manifiesta en la presente queja que la cuenta bancaria número ********** de la institución bancaria **********, es indispensable para cumplir con sus obligaciones a las que se encuentra afecta como patrón o contratante de servicios, de ahí que ante la ilegal actuación de la autoridad al determinar el embargo de las cuentas bancarias de la contribuyente, se especifiquen y reclamen los daños y perjuicios que se le ocasionaron a **********, hechos que configuran de manera exacta la hipótesis prevista en el artículo 23, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, que a la letra dispone:

> ***"Artículo 23….***
> *En la recomendación, se propondrán las medidas correctivas que procedan para la efectiva restitución de los afectados en sus derechos,* ***y si procede, la reparación de los daños y perjuicios que se hubiesen ocasionado".***

Ahora bien, el artículo 1° Constitucional establece en su párrafo tercero que "Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley."

En congruencia con el orden jurídico nacional e internacional la violación a derechos fundamentales obliga a la autoridad responsable a la reparación del daño causado. En México, esta obligación se consagra a nivel constitucional en el artículo 113, párrafo segundo, que

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

determina la responsabilidad objetiva y directa del Estado cuando se produzcan daños a los particulares:

> *"(…)*
> *La responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular, cause en los bienes o derechos de los particulares, será objetiva y directa. Los particulares tendrán derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes.*
> *(…)".*

Asimismo, la reparación del daño se encuentra prevista en otras disposiciones del derecho nacional, tales como: la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y en particular en el artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

> ***"Artículo 34.*** *El Servicio de Administración Tributaria será responsable del pago de los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan.*
> *(…)".*

En el ámbito internacional, el deber de reparar a cargo del Estado ante violaciones a derechos humanos está previsto en los Principios y directrices básicos sobre el derecho de las víctimas de violaciones manifiestas de las normas internacionales de derechos humanos y de violaciones graves del derecho internacional.[1]

Al respecto, de acuerdo con los citados Principios:

> *"Una reparación adecuada, efectiva y rápida tiene por finalidad promover la justicia, remediando las violaciones manifiestas de las normas internacionales de derechos humanos o las violaciones graves del derecho internacional humanitario. La reparación ha de ser proporcional a la gravedad de las violaciones y al daño sufrido. Conforme a su derecho interno y a sus obligaciones jurídicas internacionales, los Estados concederán reparación a las víctimas por las acciones u omisiones que puedan atribuirse al Estado y constituyan violaciones manifiestas de las normas internacionales de derechos humanos o violaciones graves del derecho internacional humanitario (…)".*

A nivel regional, este deber encuentra regulación en al artículo 63.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, que a la letra estipula que:

1. Principios y directrices básicos sobre el derecho de las víctimas de violaciones manifiestas de las normas internacionales de derechos humanos y de violaciones graves del derecho internacional humanitario a interponer recursos y obtener reparaciones. Resolución 60/147 aprobada por la Asamblea General el 16 de diciembre de 2005.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

> *"Cuando decida que hubo violación de un derecho o libertad protegidos en esta Convención, la Corte [Interamericana de Derechos Humanos] dispondrá que se garantice al lesionado en el goce de su derecho o libertad conculcados.* ***Dispondrá asimismo, si ello fuera procedente, que se reparen las consecuencias de la medida o situación que ha configurado la vulneración de esos derechos y el pago de una justa indemnización a la parte lesionada".***

En relación con este precepto la Corte Interamericana ha establecido que:

> *"Refleja una norma consuetudinaria que constituye uno de los principios fundamentales del Derecho Internacional contemporáneo sobre la responsabilidad de los Estados. De esta manera, al producirse un hecho ilícito imputable a un Estado, surge de inmediato la responsabilidad internacional de éste por la violación de la norma internacional de que se trata, con el consecuente* ***deber de reparación y de hacer cesar las consecuencias de la violación".*** [2]

Además en su jurisprudencia ha establecido lo siguiente respecto al alcance y contenido de las reparaciones:

> *"Las reparaciones, como el término lo indica, consisten en las medidas que tienden a hacer desaparecer los efectos de las violaciones cometidas. Su naturaleza (...) depende del daño ocasionado (...)*[3]
> *La reparación del daño ocasionado por la infracción de una obligación internacional requiere, siempre que sea posible, la plena restitución (restitutio in integrum), la cual consiste en el restablecimiento de la situación anterior a la violación. De no ser esto posible, cabe al tribunal internacional determinar una serie de medidas para que, además de garantizar el respeto de los derechos conculcados, se reparen las consecuencias que produjeron las infracciones (...)"* [4]

Asimismo, el artículo 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, señala que:

> ***"Artículo 23.-*** *Dentro de los cinco días siguientes a la recepción del informe de las autoridades responsables a que se refiere el artículo 19 de esta Ley, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, formulará una recomendación, analizando los hechos, los argumentos y pruebas, así como los elementos de convicción y las diligencias practicadas, a fin de determinar si las autoridades o servidores han violado o no los derechos de los afectados, al haber incurrido en actos u omisiones ilegales; señalando, en su caso, las prácticas en que hubieren incurrido las autoridades responsables.*

2. Corte IDH. Caso Ximenes Lopes Vs. Brasil. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 4 de julio de 2006. Párrafo 208; Caso Baldeón García Vs. Perú. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 6 de abril de 2006. Serie C No. 147. Párrafo 175; Caso Comunidad Indígena Sawhoyamaxa Vs. Paraguay. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 29 de marzo de 2006. Serie C No. 146. Párrafo 196; y Caso Acevedo Jaramillo y otros Vs. Perú. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 7 de febrero de 2006. Serie C No. 144. Párrafo 295.
3. Corte IDH. Caso Comunidad Indígena Yakye Axa Vs. Paraguay. Fondo Reparaciones y Costas. Sentencia 17 de junio de 2005. Serie C No. 125, párrafo 193.
4. Ibídem. párrafo 182.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

> *En la recomendación, se propondrán las medidas correctivas que procedan para la efectiva restitución de los afectados en sus derechos, **y si procede, la reparación de los daños y perjuicios que se hubiesen ocasionado.***
> ***La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en sus actuaciones tomará en cuenta tanto la buena fe que la Ley presume en los contribuyentes**, como el interés público que existe en la recaudación de los tributos".*

En ese sentido, puede concluirse que el Estado tiene la obligación de cumplir con la reparación del daño y perjuicio ocasionado a los contribuyentes por violaciones a los derechos fundamentales cometidos por parte de sus servidores públicos y que la Ley Orgánica de esta Procuraduría no solamente la faculta sino que la mandata para que en las recomendaciones se consigne la reparación de los daños y perjuicios que se hubieran ocasionado cuando estos procedan.

Además, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario, que las autoridades fiscales observen lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

> *"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*
> *Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".*

Premisas ésta que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos. En ese sentido, dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a juicio de esta Procuraduría, no sucedió en la especie.

La conclusión a la que se arriba, es opinión de esta Procuraduría que es obligación legal cerciorarse que la actuación de todo servidor público que emita actos que vulneren los derechos de los gobernados, se hayan llevado a cabo conforme a derecho.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; y 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA.- Se recomienda al **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, emitir las medidas correctivas consistentes en reparar los daños y perjuicios causados a la contribuyente **********

TERCERA.- Se recomienda a las autoridades del **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** con competencia en la materia, que se abstengan de practicar aseguramientos precautorios de cuentas bancarias a los contribuyentes sin cerciorarse previamente, con todo cuidado, que se encuentran localizables, especialmente cuando haya sido debidamente presentado el Aviso de Actualización y procesado exitosamente.

CUARTA.- Se recomienda asimismo a las autoridades, cumplan con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

QUINTA.- Se **CONCEDE** a las autoridades involucradas en la presente recomendación, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, plazo de TRES días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que informen si la aceptan o no, con el apercibimiento de que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 del mismo ordenamiento legal.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

c.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Alberto Real Benitez.- Administrador General de Auditoria Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 11/2012
PRODECON/OP/0544/12
EXPEDIENTE: ************
CONTRIBUYENTE: ************
México, Distrito Federal, a 23 de mayo de 2012.

ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO
DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
P R E S E N T E

Con fundamento en los artículos 1º, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5º fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 18 de abril del año en curso, fue recibida ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente QUEJA presentada por el ************, en su carácter de representante legal de la empresa ************, en contra de actos atribuidos a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, toda vez que consideró violado en su perjuicio el derecho consagrado en el artículo 156- Bis del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la autoridad involucrada ordenó la inmovilización de su cuenta bancaria y la transferencia de la cantidad de $455,518.00 (cuatrocientos cincuenta y cinco mil quinientos dieciocho pesos 00/100 M.N.) con el objeto de hacer efectivo el pago de los créditos fiscales controlados con los números ************, ************, ************, ************, ************, ************ y ************, no obstante que los mismos se encuentran garantizados y *sub iudice* toda vez que se impugnaron mediante juicio contencioso administrativo federal, en el cual, mediante interlocutoria de 1° de marzo de 2011, se le otorgó la suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado.

2. Por acuerdo de 23 de abril de 2012, se admitió a trámite la Queja de mérito, la cual fue registrada con número de expediente ************, requiriéndose a la autoridad señalada como responsable, mediante oficio ************ notificado el 24 siguiente, a fin de que

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

rindiera su informe respecto de los actos que se le atribuyeron, acompañando las documentales que estimase conducentes.

3. Mediante oficio número ********** de 30 de abril de 2012, depositado en el servicio postal mexicano el 4 de mayo del mismo año y recibido en las oficinas de esta Procuraduría el 16 siguiente, el Administrador Local de Recaudación de ********** del SAT rindió en tiempo y forma el informe solicitado respecto de los actos que se le atribuyeron, sin admitir los mismos, acompañando las constancias en que se apoyó al mismo.

A partir de las actuaciones señaladas, se efectúan las siguientes:

II. OBSERVACIONES

1.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5º, fracciones III y IX, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

2.- Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, el **********, **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT**, violó en perjuicio de la quejosa sus derechos fundamentales de debido proceso, legalidad, seguridad y certeza jurídica tutelados por los artículos 14, 16 y 17 de nuestra Constitución Política.

La autoridad señalada como responsable al momento de rendir su informe adujo medularmente que no existe violación a los derechos de la quejosa en virtud de que al momento de emitir los oficios números ********** y ********** todos de 19 de noviembre de 2010, a través de los cuales solicitó la inmovilización de la cuenta bancaria de la quejosa, así como la transferencia de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, **aún no se había otorgado la suspensión definitiva de la ejecución de los créditos fiscales**, por lo cual no existió desacato a la sentencia interlocutoria de 1° de marzo de 2011, dictada por la Sala Regional del ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aunado a ello manifestó que sus facultades para hacer efectivo el cobro de los créditos fiscales en su contra se encontraban expeditas a razón de que los mismos **no se encontraban ni pagados ni garantizados.**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En concreto, la autoridad defiende como legal su actuación al sostener concretamente en su informe que la inmovilización de la cuenta y el traspaso de los recursos es legal ya que se efectuó con fecha anterior al otorgamiento de la suspensión que le fue otorgada al hoy quejoso y que los créditos no se encontraban ni pagados ni garantizados.

En principio, esta Procuraduría atiende lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación que establece literalmente lo siguiente:

> *"**Artículo 145.-** Las autoridades fiscales **exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados** dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución.*
> *(…)"*
> ***Énfasis añadido***

De lo anterior, se advierte que son facultades de la autoridad fiscal exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley mediante procedimiento administrativo de ejecución.

Por otro lado, de acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 144 del ordenamiento legal de referencia, señala:

> *"**Artículo 144.- No se ejecutarán** los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos **se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.***
> *(…)"*
> ***Énfasis añadido***

De lo transcrito se desprende en esencia que no se ejecutarán los actos administrativos mediante el procedimiento administrativo de ejecución siempre que se garantice el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, y de acreditarse la impugnación intentada contra el crédito fiscal y el ofrecimiento de la garantía, éste se suspenderá.

Ahora bien, de las documentales exhibidas por la autoridad como prueba de su dicho, a las que se les otorga valor probatorio pleno, esta Procuraduría conoció que, mediante resolución contenida en el oficio número ********** de fecha 30 de octubre de 2008, emitida por la Administración Local de Auditoría Fiscal de ********** del Servicio de Administración Tributaria, notificada el 18 de noviembre de 2008, le fueron determinados a la hoy quejosa los créditos fiscales números **********, **********, **********, **********, **********, ********** y ********** por concepto de impuesto sobre la renta, impues-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

to al valor agregado, recargos y multas en un monto total de $387,405.78 (trescientos ochenta y siete mil cuatrocientos cinco pesos con setenta y ocho centavos M.N.) así como un reparto de utilidades en cantidad total de $36,199.24 (treinta y seis mil ciento noventa y nueve pesos con veinticuatro centavos M.N.).

Contra la resolución determinante de los créditos de referencia, la contribuyente, el 9 de febrero de 2009, interpuso demanda de nulidad ante la Sala Regional del **********, garantizando el interés fiscal previo a la interposición de la misma el 4 de febrero de 2009 mediante embargo en la vía administrativa en la modalidad de responsabilidad solidaria asumida por el ********** (actual representante legal de la persona moral), siendo **valorada y aceptada** la misma mediante oficio número ********** de 17 de marzo de 2009, notificada a la hoy quejosa el mismo día de su emisión.

Es decir, de lo manifestado por la hoy quejosa se advierte que cumplió con su obligación de garantizar el crédito fiscal que le fue determinado antes de la interposición del medio de defensa, garantía que fue aceptada por la autoridad hacendaria **el 17 de marzo de 2009**, por lo que el crédito se encontraba debidamente garantizado, lo cual impedía a la autoridad a efectuar cualquier acto tendiente a su cobro y por consiguiente a embargar alguna cuenta y solicitar el retiro de los recursos para cubrir los mismos. Este hecho que fue directamente imputado por la contribuyente a la responsable no fue negado por esta en su informe.

En esa tesitura, si el interés fiscal se encontraba debidamente garantizado, pues la autoridad tuvo por aceptada la garantía ofrecida en fecha 17 de marzo de 2009, la actuación de la oficina tributaria produjo una violación de las disposiciones normativas que regulan el procedimiento administrativo de ejecución en perjuicio de la hoy quejosa, ya que sin tomar en cuenta que el referido procedimiento es susceptible de ser suspendido cuando se encuentre debidamente garantizado como aconteció en la especie, ordenó la transferencia de los fondos de la cuenta de la contribuyente.

En efecto, de las pruebas que la autoridad exhibe y en especial del recurso de revocación interpuesto por **********, el 10 de noviembre de 2009 ante la Administración Local Jurídica de ********** del SAT, se conoció que esa administración procedió a notificar el 27 de octubre de 2009, el mandamiento de ejecución contenido en el oficio con número de control ********** tendiente a hacer efectivo el cobro de los créditos fiscales que fueron fincados en su contra con el apercibimiento que de no hacerlo en el plazo de seis días siguientes a la fecha en que surtió efectos la notificación del mandamiento de referencia, se haría efectiva la garantía ofrecida, esto es, la constituida sobre el embargo en la vía administrativa en la modalidad de responsabilidad solidaria asumida por el ********** (actual representante legal de la persona moral).

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Ahora bien si la misma autoridad valoró y aceptó la garantía ofrecida por la contribuyente el 17 de marzo de 2009, resulta evidente la ilegalidad de su actuación si se toma en cuenta que la exigibilidad de los créditos fiscales aún no se configuraba, toda vez que si bien la demanda de nulidad contra la resolución determinante de los créditos fiscales se tuvo por no presentada el 4 de marzo de 2009, cierto es que el Amparo Directo promovido por la quejosa en contra de dicha determinación aún se encontraba pendiente de resolución, el cual a esta fecha fue resuelto en el sentido de ordenar la admisión del juicio contencioso administrativo, el cual está pendiente de sentencia.

Es decir, la autoridad aceptó la garantía ofrecida el 17 de febrero de 2009 y el 19 de noviembre de 2010 ordenó el embargo y la transferencia de los recursos al considerar que los créditos determinados tenían la calidad de exigibles, lo cual hasta esta fecha no se ha configurado, pues los créditos se garantizaron y están siendo impugnados en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

No obstante lo anterior, la autoridad dejo de atender lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido que los créditos fiscales ya se encontraban debidamente garantizados, sin embargo ordenó, mediante oficio ********** de 19 de noviembre de 2010, a la institución bancaria **********, la inmovilización de la cuenta bancaria de la hoy quejosa, hasta por la cantidad de $455,518.00 (Cuatrocientos cincuenta y cinco mil quinientos dieciocho pesos 00/100 M.N.) por tener créditos fiscales firmes a su cargo; adicionalmente a ello, mediante diverso oficio número ********** de esa **misma fecha** (19 de noviembre de 2010) solicitó a la referida institución bancaria la transferencia hasta por la citada cantidad a favor de la Tesorería de la Federación.

En cumplimiento a lo ordenado, la institución bancaria **********, mediante sendos oficios de fecha 10 de febrero de 2011, informó a la Administración Fiscal Recaudadora solicitante la inmovilización de la cuenta bancaria número ********** a nombre de ********** y la transferencia de los recursos a favor de la Tesorería de la Federación.

Luego entonces, aparece con meridiana claridad que fueron vulnerados los derechos fundamentales de la quejosa, pues aunado a que se dejó de observar lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación que establece que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, esta Procuraduría constató la inobservancia a lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 156 bis del Código Fiscal de la Federación que en su literalidad establece:

> ***"Artículo 156 bis.- (…)***
> *Los fondos de la cuenta del contribuyente únicamente podrán transferirse al Fisco Federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo.*
> *(…)"*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Con ello, es flagrante la violación del texto legal y de la garantía de legalidad en perjuicio de la quejosa al haber ordenado la recaudadora la transferencia de los recursos de la cuenta bancaria de aquélla a favor de la Tesorería de la Federación, cuando el Código Fiscal de la Federación en el artículo a que se hace referencia señala textualmente que únicamente **podrán** transferirse al fisco federal los fondos de la cuenta del contribuyente una vez que el crédito fiscal quede **firme**, situación que al día de hoy no se ha configurado, pues la Sala Regional del ********** es el órgano jurisdiccional en el que actualmente se encuentran impugnados los créditos determinados en contra de la hoy quejosa, luego de que, previos trámites de ley, mediante acuerdo de 18 de enero de 2011 se admitió la demanda de nulidad.

En ese orden de ideas resulta evidente que: **a)** los créditos fiscales que se fincaron en contra de **********, aún no se encuentran firmes, pues los mismos se encuentran pendientes de sentencia por parte de la Sala Regional del ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; **b)** Los créditos fiscales se encuentran garantizados desde el 17 de marzo de 2009 con el embargo en la vía administrativa en la modalidad de responsabilidad solidaria asumida por el **********; y **c)** Al encontrarse garantizado el interés fiscal, resulta ilegal que la autoridad haya solicitado la inmovilización de las cuentas bancarias de la quejosa y más aun la **TOTALMENTE IMPROCEDENTE E ILEGAL** transferencia de $455,518.00 (cuatrocientos cincuenta y cinco mil quinientos dieciocho pesos 00/100 m.n.) a favor de la Tesorería de la Federación.

A partir de las consideraciones anteriores se concluye que en el presente caso la autoridad viola de manera flagrante los derechos fundamentales de la contribuyente quejosa, de debido proceso legal, legalidad, seguridad y certeza jurídica, ya que carecía de cualquier fundamento legal para inmovilizar y retirar los recursos de la cuenta del contribuyente, cuando los créditos determinados estaban debidamente garantizados y los mismos aún no están firmes.

Ahora bien, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales federales observen y den plena vigencia con sus actuaciones a lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

> *"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*
> *Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Premisas estas que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, como es el caso del **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT**, deben procurar al aplicar las normas legales la protección más amplía de los derechos fundamentales de los gobernados.

A partir de las consideraciones anteriores se advierte, que la autoridad no actuó con apego a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, que la obligan a cumplir con la máxima diligencia en el servicio que tiene encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia de ese servicio, ya que con su actuación, esta causando a la contribuyente graves daños y perjuicios al privarla, fuera de debido proceso, de parte de su patrimonio correspondiente a los recursos de los que dispuso mediante la transferencia de la cuentas bancarias utilizando como fundamento créditos fiscales que han sido debidamente garantizados, que no son firmes y que se encuentran pendientes de resolución respecto de su legalidad.

En consecuencia, con fundamento en el artículo 5, fracción IX de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, procede dar vista de los hechos materia de la presente recomendación al titular del Órgano Interno de Control en el Servicio de Administración Tributaria.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Se recomienda al ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA el **********, ADOPTAR DE INMEDIATO LAS MEDIDAS CORRECTIVAS** consistentes en ordenar por un lado a la Tesorería de la Federación la transferencia de la cantidad de $455,518.00 (Cuatrocientos cincuenta y cinco mil quinientos dieciocho pesos 00/100 M.N.) así como su debida actualización y accesorios legales que procedan a la cuenta bancaria de la hoy quejosa y ordene a la institución ************, la desinmovilización de la cuenta bancaria número ************ a nombre de la persona ************, y reparar los daños y perjuicios causados a la quejosa.

Se advierte a la autoridad que de no proceder conforme a derecho esta procuraduría hará uso de la facultad que le concede la fracción IX del artículo 5 de su Ley Orgánica para denunciar ante las autoridades competentes la posible comisión de delitos así como de actos

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

que puedan dar lugar a responsabilidad civil o administrativa de las autoridades fiscales y administrativas.

SEGUNDA.- Se recomienda asimismo a la autoridad, cumpla con lo ordenado en el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

TERCERA.- Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT** el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o, de lo contrario funde y motive su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

CUARTA.- DÉSE VISTA al titular del Órgano Interno de Control en el Servicio de Administración Tributaria con copia de las constancias que se estimen necesarias, para que de considerarlo conducente y en ejercicio de sus atribuciones, inicie la investigación de los hechos materia de la presente Recomendación.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

NOTIFÍQUESE la presente recomendación por oficio a la autoridad involucrada **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT.** Asimismo y acompáñense las documentales que resulten necesarias, a fin de que cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

c.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Lisandro Nuñez Picazo.- Administrador General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN
RECOMENDACIÓN 12/2012
PROODECON OP/0545/12
EXPEDIENTE: ************
CONTRIBUYENTE: ************
MÉXICO, DISTRITO FEDERAL, A 6 DE JUNIO DE 2012.

ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO
DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
P R E S E N T E

Con fundamento en los artículos 1º, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5º, fracciones, III y IX, 21, 22, fracción, II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1.- El 18 de abril del año en curso, fue recibida ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **QUEJA** promovida por el ************, en representación legal de la empresa ************ (R.F.C. ************), personalidad que acreditó con la póliza número ************ pasada ante la fe del ************, Corredor Público No. ************ del Estado de ************, en contra de actos atribuidos a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, consistentes en la inmovilización realizada a su cuenta bancaria número ************ de la Institución Financiera ************, efectuada el 19 de noviembre de 2010, sin que le hayan notificado el fundamento o motivo para la procedencia de esa medida y más aún sin que la autoridad fiscal haya seguido las formalidades esenciales de procedimiento que el Código Fiscal de la Federación establece para hacer efectivos créditos fiscales que no hayan sido cubiertos o garantizados a través del procedimiento administrativo de ejecución, esto es, sin haber requerido a la contribuyente ejecutada el pago del monto adeudado y haberle otorgado el derecho a señalar los bienes sobre los que habría de recaer el embargo, antes de emitir la orden de inmovilización de su cuenta bancaria; por lo que la hoy quejosa consideró que dicha medida coactiva violó en su perjuicio los derechos fundamentales consagrados en los artículos 14 y 16

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

constitucionales, dejando de observar en su favor los principios de debido proceso, legalidad, seguridad y certeza jurídicas.

Lo anterior en base a los siguientes antecedentes:

- El 09 de marzo de 2010, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT**, emitió la resolución número ********** a través de la cual determinó los créditos fiscales números **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, **********, ********** y **********, por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2007, por un importe histórico de $14'883,808.34 por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado;

- En contra de dicha resolución, la hoy quejosa interpuso juicio de nulidad el cual se radicó en la Sala Regional de ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa con el número de expediente **********;

- El 01 de abril de 2011, le fue notificado el oficio número ********** de 30 de marzo de ese mismo año, emitido por el Administrador Local de Recaudación de ********** del SAT, a través del cual se le informó que el 19 de noviembre de 2010, se ordenó la inmovilización de depósitos de la cuenta bancaria numero ********** de la Institución Bancaria **********, propiedad de **********, por la cantidad de $244,616.67, con motivo de los créditos fiscales determinados a su cargo mediante resolución contenida en el oficio número ********** de 09 de marzo de 2010, no habían sido pagados o garantizados por la contribuyente;

- Mediante sentencia de 01 de febrero de 2012, la Sala Regional de ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, reconoció la validez de la resolución impugnada;

- El 20 de marzo de 2012, la contribuyente interpuso juicio de amparo directo en contra de la sentencia señalada en el punto anterior, el que a la fecha se encuentra *sub iúdice*.

2.- Por acuerdo de 20 de abril de 2012, se admitió a trámite la Queja de mérito, la cual fue registrada con número de expediente **********, requiriéndose a la autoridad señalada como responsable, mediante oficio ********** notificado el 24 siguiente, para que rindiera su informe acompañando las documentales que estimara conducentes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

3.- Mediante oficio ********** de 30 de abril de 2012, depositado en el servicio postal mexicano el 4 de mayo del mismo año y recibido en las oficinas de esta Procuraduría el 16 siguiente, la autoridad requerida rindió el informe solicitado respecto de los actos que se le atribuyeron, negando la existencia de los mismos y acompañando las constancias en que se apoyó para el mismo.

4.- Mediante proveído de 21 de mayo del corriente, esta Procuraduría acordó llevar a cabo las acciones de investigación necesarias para estar en aptitud de emitir el acuerdo conclusivo que nos ocupa, consistentes en: a) dar a conocer a la quejosa el contenido y los términos en que fue rendido el informe por la autoridad; y b) solicitarle que manifestara lo que a su derecho correspondiera en relación a la posibilidad de constituir ante la autoridad exactora garantía suficiente del interés fiscal, en sustitución del embargo trabado a sus cuentas.

A partir de las actuaciones señaladas, se efectúan las siguientes:

II. OBSERVACIONES

1.- Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente Queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5°, fracciones III y IX de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

2.- Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT,** violó en perjuicio de la quejosa sus derechos fundamentales de debido proceso, legalidad, seguridad y certeza jurídicas, toda vez que llevó a cabo la inmovilización de los depósitos de la cuenta bancaria de la quejosa, en términos del artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación, respecto de créditos fiscales no garantizados ni pagados sin haber iniciado el procedimiento administrativo de ejecución.

Esto es así, pues la autoridad fiscal no siguió las formalidades esenciales de procedimiento que el Código Fiscal de la Federación establece para hacer efectivos créditos fiscales que no hayan sido cubiertos o garantizados a través del procedimiento administrativo de ejecución y que se encuentren impugnados en los medios de defensa, ya

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

que la autoridad responsable no acreditó haber requerido a la contribuyente ejecutada el pago del monto adeudado y haberle otorgado el derecho a señalar los bienes sobre los que habría de recaer el embargo, antes de emitir la orden de inmovilización de su cuenta bancaria, tal y como lo disponen expresamente los artículos 145, 152 y 155 del Código Fiscal de la Federación, a los que remite el 156-Bis para efectuar la inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

La autoridad responsable al momento de rendir el informe correspondiente señaló que no admitía el acto que le atribuyó la quejosa consistente en el desconocimiento del origen de la inmovilización de fondos de su cuenta bancaria, ya que a efecto de no transgredir ni vulnerar los derechos de certeza y seguridad jurídica de la contribuyente quejosa, emitió el oficio número ********** de 30 de marzo de 2011, a través del cual de manera fundada y motivada hizo de su conocimiento las razones particulares, las causas inmediatas y los motivos para la inmovilización ordenada a su cuenta bancaria, consistentes en que, que al haber transcurrido los 45 días hábiles siguientes a la fecha de notificación de la resolución número ********** de 09 de marzo de 2010, **sin haber pagado o garantizado los créditos determinados a su cargo**, los mismos se hicieron exigibles. Es decir, la propia autoridad está reconociendo que se trata de una inmovilización de depósitos en que forzosamente debe notificar a la contribuyente la existencia del embargo y pretende exonerarse aduciendo que lo hizo mediante oficio de 30 de marzo de 2011, es decir mas de cuatro meses de haber practicado el embargo. Al actuar así, la autoridad desconoce que la regla general en el procedimiento administrativo de ejecución es la notificación por lo menos al momento del embargo, para dar oportunidad a designar bienes; sin que tenga relevancia que el propio artículo 155, fracción I, establezca en el orden de prelación a los depósitos bancarios en un primer rango junto con el dinero y metales preciosos, pues el que la autoridad tenga facultad para embargar los bienes de mayor liquidez no la exime de respetar el derecho del contribuyente de designar el bien. Razonar al contrario sería hacer nugatoria una formalidad de procedimiento que la Ley establece para un acto tan trascendente como el embargo respecto de un crédito fiscal que se encuentra exigible y sub iúdice, máxime que se encuentra vigente el nuevo texto del artículo 1° constitucional que mandata la interpretación mas amplia para todas las normas que establezcan derechos fundamentales, siendo uno de los más reconocidos el del debido procedimiento legal.

Así, la autoridad refiere en su informe que el 19 de noviembre del 2010, mediante oficio **********, ordenó la inmovilización de fondos de la cuenta bancaria número ********** de la Institución Financiera **********, a nombre de la contribuyente quejosa, toda vez que a esa fecha los créditos de referencia no se encontraban garantizados, motivo que la autoridad responsable también aludió en el oficio ********** de 30 de marzo de 2011, por el que se le informa a la contribuyente sobre la inmovilización que nos ocupa.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Situación que hace evidente la irregularidad por parte de la autoridad, ya que por el sólo hecho de que los créditos fiscales no estuvieran garantizados ordenó la citada inmovilización, sin que previamente hubiera agotado las formalidades que rigen el procedimiento administrativo de ejecución, tal como se sostuvo en líneas anteriores.

En este sentido, se procede analizar lo dispuesto en el artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación:

> ***"Artículo 156-Bis.*** *La inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, así como la inmovilización de depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, derivado de créditos fiscales firmes, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias que se hayan realizado hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado conforme a la Ley de la materia, sólo se procederá hasta por el importe del crédito y sus accesorios o en su caso, hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos. La autoridad fiscal que haya ordenado la inmovilización, girará oficio a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, a efecto de que esta última de inmediato la inmovilice y conserve los fondos depositados.*
>
> *Al recibir la notificación del oficio mencionado en el párrafo anterior por parte del Servicio de Administración Tributaria o la instrucción que se dé por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según corresponda, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate deberá proceder a inmovilizar y conservar los fondos depositados, en cuyo caso, el Servicio de Administración Tributaria notificará al contribuyente de dicha inmovilización por los medios conducentes.*
>
> *En caso de que en las cuentas de los depósitos o seguros a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, no existan recursos suficientes para garantizar el crédito fiscal, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, deberá efectuar una búsqueda en su base de datos, a efecto de determinar si el contribuyente tiene otras cuentas con recursos suficientes para tal efecto. De ser el caso, la entidad o sociedad procederá de inmediato a inmovilizar y conservar los recursos depositados hasta por el monto del crédito fiscal. En caso de que se actualice este supuesto, la entidad o sociedad correspondiente deberá notificarlo al Servicio de Administración Tributaria, dentro del plazo de dos días hábiles contados a partir de la fecha de inmovilización, a fin de que dicha autoridad realice la notificación que proceda conforme al párrafo anterior.*
>
> *La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberá informar a la autoridad fiscal a que se refiere el primer párrafo de este artículo, el*

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

incremento de los depósitos por los intereses que se generen, en el mismo período y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente.
Los fondos de la cuenta del contribuyente únicamente podrán transferirse al Fisco Federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo.
En tanto el crédito fiscal garantizado no quede firme, el contribuyente titular de las cuentas embargadas podrá ofrecer otra forma de garantía de acuerdo con el artículo 141 de este Código, en sustitución del embargo de las cuentas. La autoridad deberá resolver y notificar al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida, o el requerimiento de requisitos adicionales, dentro de un plazo máximo de diez días. La autoridad tendrá la obligación de comunicar a la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo el sentido de la resolución, enviándole copia de la misma, dentro del plazo de quince días siguientes a aquél en que haya notificado dicha resolución al contribuyente, si no lo hace durante el plazo señalado, la entidad o sociedad de que se trate levantará el embargo de la cuenta."

De lo transcrito se desprende que el precepto regula la facultad y reglas a las que deben de sujetarse las autoridades cuando inmovilizan una cuenta, la cual se puede realizar en dos supuestos:

a) Derivado del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Dicho artículo prevé que el contribuyente tendrá derecho de señalar los bienes sobre los cuales deba trabarse el embargo, dentro de los cuales se contemplan, los depósitos bancarios estando dentro del procedimiento administrativo de ejecución y

b) Como consecuencia de la existencia de **créditos fiscales firmes**, supuesto en el cual procede respecto de depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores.

En este sentido, es claro que para que la autoridad proceda a inmovilizar una cuenta debe actualizarse alguno de los dos supuestos en mención, siendo que para el primer supuesto en el cual se ubican los créditos fiscales de la quejosa **se debe agotar el procedimiento administrativo de ejecución** previsto en los artículos 150 a 155 del Código Fiscal de la Federación, pues textualmente el precepto establece que la medida de inmovilización puede realizarse cuando previamente se actualicen los supuestos del artículo 155, fracción I, es decir, el procedimiento administrativo de ejecución, el cual consiste en el procedimiento coactivo que inicia con el requerimiento de pago al deudor y en caso de que éste en el acto no pruebe haberlo efectuado, se procederá de inmediato a embargar bienes suficientes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

para, en su caso, se rematen o enajenen fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco; o bien, embargar negociaciones a fin de obtener, mediante su intervención, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios.

Ahora bien, en el segundo supuesto se faculta a las autoridades fiscales cuando se trate de **créditos fiscales firmes** y en el caso de que el interés fiscal no se encuentre garantizado a proceder a la inmovilización de cuentas y a la transferencia de recursos a través del procedimiento sumario de cobro establecido en el mencionado precepto y en el diverso 156-Ter, sin necesidad de que previo a ello, trabe embargo en términos de las disposiciones relativas al procedimiento administrativo de ejecución.

Ahora bien, resulta evidente que en el caso que nos ocupa, y tal como la misma autoridad lo refiere en reiteradas ocasiones en su informe, los créditos fiscales determinados a la quejosa *se encuentran sub iúdice* en el juicio de amparo directo promovido por ésta última el 20 de marzo del presente año en contra de la sentencia de 1° de febrero de 2012, dictada por la Sala Regional ********** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, circunstancia que evidentemente nos ubica en el primer supuesto para inmovilizar depósitos en una cuenta, establecido por el artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación, que ha quedado señalado y que consiste en el embargo de depósitos a que se refiere el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, por lo que la autoridad debió de seguir las formalidades esenciales del procedimiento administrativo de ejecución establecidas por los artículos 150 a 155 de ese Código Tributario.

Sin embargo, de las documentales que integran el expediente de Queja en que se actúa, se conoció que la autoridad para llevar a cabo la inmovilización de la cuenta bancaria, procedió sin apegarse a dichas formalidades pues lo hizo de la siguiente manera:

a) Mediante oficio número ********** de 19 de noviembre del 2010, ordenó a la Institución Financiera **********, la inmovilización de los depósitos bancarios localizados a nombre de la hoy quejosa;

b) Mediante escrito de 24 de febrero de 2011 la Institución Financiera referida, informó a la autoridad hacendaria que procedió a la inmovilización de la cuenta número ********** a nombre de la hoy quejosa por el saldo existente de $244,616.67; y

c) Mediante oficio número ********** de 30 de marzo de 2011, hizo del conocimiento de la contribuyente quejosa que en virtud de que los créditos no se encontraban ni pagados ni garantizados ordenó la inmovilización de su cuenta bancaria con fundamento en el artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Por lo tanto es claro que la inmovilización de los depósitos de la cuenta bancaria de la hoy quejosa efectuada por la autoridad hacendaria, violó en su perjuicio los derechos fundamentales consagrados en los artículos 14 y 16 constitucionales, dejando de observar en su favor los principios de audiencia, debido proceso, legalidad, seguridad y certeza jurídicas, al llevar a cabo el procedimiento previsto por el artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación **ante créditos fiscales por los que no se inició previamente el procedimiento administrativo de ejecución y tampoco se encuentran firmes, por lo que estaba obligada** ha haber agotado las formalidades del procedimiento administrativo de ejecución, requiriendo a la contribuyente ejecutada el pago del monto adeudado y habiéndole otorgado el derecho a señalar los bienes sobre los que habría de recaer el embargo, antes de emitir la orden de inmovilización de su cuenta bancaria.

Lo anterior se ratifica con lo establecido en el primer párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que *"Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución..."*; por consiguiente las autoridades podrán ejercer el procedimiento sumario que establece el artículo 156-Bis del Código antes señalado, cuando previamente se ejerza el procedimiento administrativo de ejecución respecto de créditos fiscales no garantizados y exigibles, o frente a créditos fiscales firmes.

Lo expresado se confirma, pues el hecho de que la contribuyente no haya podido señalar los bienes a los que se debía trabar el embargo y por consiguiente no haya sido notificado de la inmovilización de su cuenta hasta en tanto la misma ya se encontraba inmovilizada, violenta lo establecido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, precepto que consagra el derecho fundamental de audiencia, el cual consiste en otorgar a los gobernados la oportunidad de defenderse previamente a la emisión del acto privativo de la libertad, propiedad, posesiones o derechos, y por consiguiente su debido respeto obliga a las autoridades a observar las formalidades esenciales del procedimiento para garantizar una adecuada y oportuna defensa al gobernado.

Asimismo, debemos de recordar que el procedimiento administrativo de ejecución inicia con el denominado mandamiento de ejecución, en el cual se informa al contribuyente que debido a que han transcurrido los plazos legales para que pague o garantice el crédito, se inicia su procedimiento de cobro, a través del mandamiento de ejecución que atiende a lo dispuesto en el artículo 16 Constitucional[1], por consiguien-

1. El texto del precepto constitucional referido determina: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

te, si en el caso dicho procedimiento no se efectuó acorde al mandando Constitucional, se violentaron los derechos del contribuyente.

Lo anterior se corrobora con lo dispuesto por la ********** Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien, al resolver la contradicción de tesis **********, determinó que *"…el legislador al establecer el contenido de los referidos artículos 156-Bis y 156-Ter del Código Fiscal de la Federación, además de establecer las reglas para el caso específico relativo al embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que se encuentra comprendido dentro del procedimiento administrativo de ejecución, también introdujo una facultad para hacer efectivo los créditos fiscales firmes…"*

Determinaciones que confirman que, en el caso de créditos fiscales no garantizados o pagados y que sean exigibles, únicamente se podrá llevar a cabo el procedimiento establecido en el artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación cuando previamente se haya iniciado el procedimiento administrativo de ejecución, en concreto, actualizándose lo dispuesto en el artículo 155, fracción I, del Código Fiscal de la Federación. Luego entonces, sí en el caso que se observa está acreditado y reconocido por la autoridad que ordenó la inmovilización sin llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, con fundamento en el artículo 156-Bis del Código Tributario, es factible concluir que dicha actuación violenta los derechos fundamentales de la hoy quejosa.

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales federales observen y den plena vigencia con sus actuaciones a lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

> *"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*
> *Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".*

Premisas estas que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, como es el caso del ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT, deben procurar al aplicar las normas legales la protección más amplía de los derechos fundamentales de los gobernados.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En este punto es importante señalar que esta Procuraduría considera que los derechos antes señalados también resultan aplicables a las personas jurídicas, de ahí que los mismos deberán de ser interpretados a modo de obtener el mayor beneficio en atención al principio pro persona, pues si bien el artículo 1° Constitucional se refiere a "personas", una interpretación extensiva nos lleva a la conclusión que en ciertos supuestos los derechos fundamentales son realizables con las personas jurídicas por su naturaleza; esto es así, pues la interpretación que debe de darse en relación con los derechos humanos debe ser la más amplia.[2]

Ahora bien, es importante precisar que esta Procuraduría advierte que las medidas correctivas que pudieran derivarse de la presente Recomendación son únicamente las de acatar las formalidades del procedimiento establecidas por los artículos 150 al 155 del Código Fiscal de la Federación, que regulan el procedimiento administrativo de ejecución en relación con la inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos a que se refiere el artículo 155, fracción I, del multi referido ordenamiento a fin de poder ejercer el procedimiento establecido en el artículo 155 Bis de Código en cuestión.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Se recomienda al **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA el **********, ADOPTAR DE INMEDIATO LAS MEDIDAS CORRECTIVAS** consistentes en que acate las formalidades del procedimiento establecidas por los artículos 150 al 155 del Código Fiscal de la Federación, que regulan el procedimiento administrativo de ejecución en relación con la inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos a que se refiere el artículo 155, fracción I, del multi referido ordenamiento a fin de poder ejercer el procedimiento establecido en el artículo 155 Bis del Código en cuestión.

SEGUNDA.- Se recomienda asimismo a la autoridad señalada, cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

2. En este mismo sentido se pronunció la Corte Interamericana de Derechos Humanos al resolver el caso Cantos VS. Argentina.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

TERCERA.- Se **CONCEDE,** en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, al **ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ACAPULCO DEL SAT** el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o, de lo contrario funde y motive su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

NOTIFÍQUESE la presente Recomendación por oficio a la autoridad involucrada acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

c.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Lisandro Nuñez Picazo.- Administrador General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria de la S.H.C.P.

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROTECCIÓN
DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES
RECOMENDACIÓN 14/2012
PRODECON/OP/0576/2012
EXPEDIENTE: ************
CONTRIBUYENTE: ************
México, Distrito Federal, a 21 de junio de 2012.

DELEGADO FISCAL NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA
DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO
P R E S E N T E

Con fundamento en los artículos 1º párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5º fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1.- Mediante correo de treinta de abril del año en curso, fue recibida ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **QUEJA** presentada por el ************, por su propio derecho, en contra de actos del **DELEGADO FISCAL DE NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO,** ************, toda vez que consideró violado en su perjuicio el derecho consagrado en los artículos 2, fracción IX y 4 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en virtud de que la autoridad involucrada, ordenó el aseguramiento de sus cuentas bancarias por el supuesto incumplimiento de pago de una multa formal federal.

2.- Por acuerdo de dos de mayo de dos mil doce, se admitió a trámite la Queja de mérito, la cual fue registrada con número de expediente ************, requiriéndose al **DELEGADO FISCAL DE NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO** a fin de que rindiera su informe respecto de los actos que se le atribuyeron, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3.- Mediante oficio ************, de diez de mayo de dos mil doce, recibido el mismo día en esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la autoridad responsable

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

desahogó el requerimiento formulado mediante acuerdo de dos de mayo del año en curso, presentando su informe y las documentales que estimó pertinentes para justificar su actuación.

4.- Por acuerdo de once de mayo de dos mil doce, en ejercicio de sus facultades de investigación, esta Procuraduría ordenó dar vista al quejoso para que informara sobre el estado que guardaban sus cuentas bancarias.

5.- Mediante correo electrónico de primero de junio de dos mil doce, el contribuyente manifestó que hasta la fecha, no había advertido que se hubiera realizado bloqueo alguno sobre sus cuentas bancarias o transferencia de fondos a favor del Gobierno de **********, sin embargo expresó su preocupación por la inminente ejecución del oficio materia de la presente queja, puesto que el crédito fiscal que se pretende hacer efectivo ya se encuentra prescrito.

6.- Por acuerdo de cuatro de junio de dos mil doce, en atención al correo electrónico recibido, en el que informó a esta Procuraduría el estado que guardan sus cuentas bancarias y al no ser necesario contar con mas elementos para cerrar el presente procedimiento, se ordenó concluir las acciones de investigación iniciadas en acuerdo de once de mayo de dos mil doce.

A partir de las actuaciones señaladas, se efectúan las siguientes:

II. OBSERVACIONES

PRIMERA.- La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer de la presente Queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5º fracción III, de su Ley Orgánica, así como por los diversos 53 y 56 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA.- Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el primero de diciembre de dos mil cinco, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, el **********, **DELEGADO FISCAL NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO**, violó en perjuicio del quejoso sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Lo anterior, se desprende de las manifestaciones del quejoso, así como del análisis y valoración de las documentales aportadas en el informe rendido por la **DELEGACIÓN FISCAL NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DE DEL ESTADO DE MEXICO**, advirtiéndose que los actos que se reclaman como violatorios de derechos, **efectivamente existieron y quedaron debidamente probados con la documentación aportada por ambas partes ante esta Procuraduría, al tenor de los siguientes razonamientos:**

El **********, en su solicitud de Queja medularmente aduce:

- Que el diez de abril de dos mil doce le fue notificado el oficio **********, de catorce de marzo de dos mil doce, dirigido al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores mediante el cual el **DELEGADO FISCAL DE NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO**, **********, le solicita la inmovilización de depósitos y la transferencia inmediata de los mismos que se encuentren a nombre del contribuyente a la cuenta bancaria del Gobierno de ********** por la cantidad de $12,827.00 (DOCE MIL OCHOCIENTOS VEINTISIETE PESOS 00/100 M.N.), en valor actualizado, en relación a la omisión de pago del crédito fiscal determinado en el oficio **********, de seis de mayo de mil novecientos noventa y ocho por la cantidad de $5,888.00 (CINCO MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y OCHO PESOS 00/100 M.N.) por concepto de "Multas Formales Federales Por Fiscalización-Por No Presentar Información y Documentación Requerida".

- Que no tiene conocimiento del origen de dicha multa por lo que acude ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente por estimar que fueron violados sus derechos fundamentales en materia tributaria, en específico el derecho a la seguridad jurídica y la garantía de audiencia, por lo que solicita a la autoridad le dé a conocer la resolución determinante de la multa y ordene el levantamiento del aseguramiento de las cuentas bancarias.

El **DELEGADO FISCAL DE NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO,** al rendir su informe señaló:

- Que el quejoso sí tenía conocimiento previo de la multa impuesta en su contra en el oficio **********, de seis de mayo de mil novecientos noventa y ocho, en virtud de que mediante juicio de nulidad promovido el nueve de julio del mismo año, demandó la nulidad de dicho oficio, cuya validez fue reconocida mediante sentencia de veintidós de enero de mil novecientos noventa y nueve emitida por la ********** Sala Regional ********** del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

- Que ante el incumplimiento de pago, la autoridad responsable ordenó la inmovilización de las cuentas bancarias del quejoso en términos del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación mediante oficio **********, de veinte de marzo de dos mil seis.

- Que mediante juicio de nulidad estatal promovido el veintinueve de junio de dos mil seis, ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo de ********** el ahora quejoso impugnó el referido oficio de inmovilización, mismo que fue declarado inválido mediante sentencia de dos de agosto de dos mil seis, en virtud de que la autoridad responsable se allanó a las pretensiones del contribuyente quejoso, es oportuno transcribir lo que al respecto manifestó la autoridad en su informe:

  - "Asimismo, el ahora quejoso impugnó el referido oficio de inmovilización [********** de veinte de marzo de dos mil seis] mediante juicio de nulidad estatal **********, solicitando la invalidez del documento, recayendo como resolución la nulidad de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución, motivo por el cual se ordenó la liberación de las cuentas del ahora quejoso."

- Por último, argumenta que como se trata de un crédito fiscal firme y ante la omisión de pago del mismo por parte del quejoso, la autoridad responsable emitió el acuerdo **********, de catorce de marzo de dos mil doce, ordenando la inmovilización y transferencia de recursos en el pleno ejercicio de sus atribuciones como autoridad fiscal.

Del análisis de las constancias del expediente en que se actúa, se desprende lo siguiente:

- El seis de mayo de mil novecientos noventa y ocho, el Director General de Fiscalización del Gobierno de ********** impuso al quejoso una multa por la cantidad de $5,888.00 (CINCO MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y OCHO PESOS 00/100 M.N.), cuya validez fue reconocida por el entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

- El veinte de marzo de dos mil seis el Encargado de la Administración de Rentas de ********** del Gobierno de ********** solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores el congelamiento de las cuentas bancarias del contribuyente por la cantidad de $6,046.00 (SEIS MIL CUARENTA Y SEIS PESOS 00/100 M.N.).

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

- El veintinueve de junio de dos mil seis, el quejoso impugnó la inmovilización de sus cuentas bancarias ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo de **********.

- El veinticuatro de julio de dos mil seis, la Administradora de Rentas del Gobierno de ********** se allanó a la demanda promovida por el contribuyente, por lo que la ********** Sala Regional del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de ********** declaró la invalidez lisa y llana de los actos impugnados.

- No se advierte gestión válida alguna tendiente al cobro del crédito fiscal origen del acto reclamado en la presente queja, que pudiera interrumpir el plazo de prescripción en los términos del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación sino hasta la emisión del oficio de catorce de marzo de dos mil doce reclamado, momento este en el que se ha consumado ya el plazo para la prescripción.

Al respecto debe tomarse en cuenta que para que se configure la Prescripción, se estará a lo dispuesto por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra señala:

> *"**Artículo 146.**- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.*
> *El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.*
> *Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.*
> *Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.*
> *La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente."*

Del precepto legal antes transcrito, se advierte que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, el cual inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y que el término se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Para tal efecto se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En este contexto esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente observa que de la revisión del expediente y, en particular, de lo manifestado por la autoridad en el informe rendido, no se observa actuación valida alguna o reconocimiento expreso o tácito por parte del contribuyente que pudiera evitar la extinción del crédito fiscal por prescripción en los términos de las disposiciones legales aplicables.

Resulta aplicable al caso la tesis aislada cuyo rubro y texto se transcriben:

> *"**CRÉDITO FISCAL. MOMENTO A PARTIR DEL CUAL SE EXTINGUE POR PRESCRIPCIÓN.** El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas e imponer multas por infracciones cometidas se extingue en cinco años; a su vez el artículo 146 del mismo ordenamiento legal prevé que el crédito fiscal se extingue por prescripción, también en el término de cinco años contados a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. De lo anterior se deduce que se distinguen dos momentos: primero, la autoridad exactora debe ejercitar la facultad de fincar el crédito fiscal, y si no lo hace en el término de cinco años, contados a partir de que se realiza el hecho imponible, se actualiza la caducidad de dichas facultades, y segundo, una vez fincado y determinado el crédito fiscal, si no se realiza gestión alguna de cobro al contribuyente el referido crédito prescribe también en el término de cinco años, contados a partir de que se fincó aquél, concretamente, del día en que se notificó al contribuyente dicha liquidación, por lo que es a partir de ese momento y no antes en que debe empezar a computarse el plazo de la prescripción para hacer efectivo un crédito fiscal."*[1]

En efecto, tras la emisión de la sentencia de veintidós de enero de mil novecientos noventa y nueve, a través de la cual la ********** Sala Regional ********** del entonces Tribunal Fiscal de la Federación reconoció la legalidad y validez de la resolución determinante de la multa impuesta al quejoso, únicamente se observa la emisión del oficio ********** de veinte de marzo de dos mil seis a través del cual se ordenó la inmovilización de las cuentas bancarias por parte de la autoridad fiscal local[2], siendo el caso que desde aquel momento y hasta la emisión del oficio ********** de catorce de marzo de dos mil doce, transcurrió en exceso el plazo al que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

1. Tesis Aislada; 9a. Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo IX, Enero de 1999; Pág. 842.

2. Esta Procuraduría no pasa por alto la promoción de un juicio de nulidad estatal, el allanamiento de la autoridad en el mismo y la emisión de una sentencia de invalidez lisa y llana de dos de agosto de dos mil seis. Sin embargo a juicio de esta Procuraduría ninguno de estos hechos es relevante para interrumpir la prescripción en los términos de las disposiciones legales aplicables, debiendo apreciarse que aun si la autoridad las tomara en cuenta como manifiesta en su informe, de igual forma estaría excedido el plazo a que se refiere el articulo 146 del Código Fiscal de la Federación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Lo anterior implica que durante mas de cinco años la autoridad fiscal local tuvo a su disposición las atribuciones con que cuenta para llevar a cabo el cobro coactivo del crédito fiscal, siendo omisa en ejercerlas, por lo que legalmente corresponde como sanción la extinción del crédito fiscal y correlativamente, el derecho del contribuyente a quedar liberado de la obligación y a que esta circunstancia sea respetada por la propia autoridad hacendaria para otorgarle certidumbre en estricto apego a las disposiciones constitucionales y legales aplicables.

Asimismo, en términos del último párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, la prescripción del crédito fiscal impuesto al contribuyente pudo haber sido declarada de oficio por la autoridad responsable, en virtud de que es evidente que ha transcurrido en exceso el plazo de cinco años que para el efecto opere la citada figura legal.

En conclusión y toda vez que la facultad de la autoridad responsable para exigir el pago del crédito fiscal originado por la imposición de una multa al quejoso prescribió por el paso del tiempo, es evidente que ésta incurrió en un exceso en sus atribuciones, lesionando los derechos fundamentales del contribuyente quejoso, en específico los de legalidad, seguridad y certeza jurídica.

Ahora bien, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales observen y den plena vigencia con sus actuaciones a lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el once de junio de dos mil once, y que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

> ***"Artículo 1.- (…)***
> *Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*
> *Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".*

Premisas éstas que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, como es el caso del **DELEGADO FISCAL DE NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO,** **********, deben procurar al aplicar las normas legales la protección más amplia de los derechos fundamentales de los gobernados.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

A partir de las consideraciones anteriores, se advierte que la autoridad no actuó con apego a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, que la obligan a cumplir con la máxima diligencia el servicio que tiene encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia de ese servicio, ya que ordenó la inmovilización y transferencia de fondos de las cuentas bancarias del quejoso para cobrar un crédito fiscal que se encontraba prescrito.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Se recomienda al DELEGADO FISCAL DE NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO, ********, adoptar de inmediato las medidas correctivas** consistentes en dejar sin efectos el oficio **********, de catorce de marzo de dos mil doce, así como declarar de oficio la prescripción del crédito fiscal determinado en el oficio **********, de seis de mayo de mil novecientos noventa y ocho, como lo establece el último párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDA.- Se recomienda asimismo al DELEGADO FISCAL DE NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO, **********, cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

TERCERA.- Se CONCEDE, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a la **DELEGACIÓN FISCAL NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO el plazo de TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que informe si la acepta o, de lo contrario funde y motive su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, que la presente Recomendación se hará pública.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

NOTIFÍQUESE la presente Recomendación, acompañada de la documentación necesaria para darle debido cumplimiento a la **DELEGACIÓN FISCAL NAUCALPAN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO.**

En suplencia por ausencia de la Procuradora de la Defensa del Contribuyente, Licenciada Diana Rosalía Bernal Ladrón de Guevara, con fundamento en los artículos 8, fracción I y V, y 22, fracción II, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, así como en lo dispuesto por los numerales 1, 4, 5, apartado B, fracción I, y 13, fracción I, del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, firma:

EL SUBPROCURADOR DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
LIC. JUAN CARLOS ROA JACOBO. RÚBRICA

c.c.p. Secretario de Finanzas del Gobierno

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE
SUBPROCURADURÍA DE PROTECCIÓN
DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES
DIRECCIÓN GENERAL DE QUEJAS
Y RECLAMACIONES CONTRA ORGANISMOS
FISCALES AUTÓNOMOS Y AUTORIDADES
COORDINADAS
RECOMENDACIÓN 17/2012
PRODECON/OP/0583/2012
EXPEDIENTE: ************
CONTRIBUYENTE: ************
México, Distrito Federal, a 5 de julio de 2012.

DIRECTOR GENERAL DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARÍA
DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO
P R E S E N T E

Con fundamento en los artículos 1º, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5º, fracciones III y IX, 21, 22 fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 5, apartado A, fracción I, y 14, fracción XXII del Estatuto Orgánico de éste Organismo Autónomo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de junio de 2012, en vigor a partir del 21 de junio de 2012; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

4. El 28 de marzo del año en curso, fue recibida ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **QUEJA** presentada por el ************ por su propio derecho, en contra de actos atribuidos a la **DELEGACIÓN FISCAL DE ************ DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RECAUDACIÓN DE LA DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO**, toda vez que consideró violado en su perjuicio el derecho consagrado en el artículo 157 fracción XI del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que presumió que dicha autoridad ordenó la inmovilización de su cuenta bancaria ************ aperturada en la Institución Bancaria ************, con el objeto de hacer efectivo el cobro de los créditos fiscales determinados a su cargo, por concepto de multas impuestas por la supuesta oposición al desarrollo de las facultades de comprobación, sin considerar que en

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

dicha cuenta el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) le deposita su pensión por invalidez.

5. Por acuerdo de 30 de marzo de 2012, se admitió a trámite la queja de mérito, la cual fue registrada con número de expediente **********, requiriéndose a la autoridad señalada como responsable, mediante oficio ********** notificado el 04 de abril del año en curso, a fin de que rindiera su informe respecto de los actos que se le atribuyeron, acompañando las documentales que estimase conducentes.

6. Mediante oficio número ********** de 09 de abril de 2012, recibido en las oficinas de esta Procuraduría el 12 siguiente, la Delegada Fiscal de ********** de la Dirección General de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de ********** rindió en tiempo y forma el informe solicitado respecto de los actos que se le atribuyeron, en el que **manifestó que esa autoridad no había girado oficio a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, para inmovilizar las cuentas bancarias a nombre del ********.** Además señaló que el hoy quejoso tiene cuatro créditos fiscales exigibles, dictados por la Dirección General de Fiscalización, ya que el contribuyente no los pagó dentro del plazo a que refiere el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, respecto de los cuales se inició el procedimiento administrativo de ejecución, se requirió su pago y se embargaron bienes para garantizar el interés fiscal consistentes en un bien inmueble, un vehículo, dos televisores y un mueble de cantina; que adicionalmente se emitieron acuerdos de ampliaciones de los embargos, debido a que uno de los bienes embargados no era de fácil realización y el otro no era propiedad del contribuyente, derivado de lo cual el ejecutor al no encontrar al contribuyente previo citatorio en su domicilio fiscal, señaló el embargo sobre las cuentas del hoy quejoso, sin que se haya girado orden a la Comisión Bancaria y de Valores o a la institución bancaria a efecto de ejecutarlo, circunstancias la anteriores que se desprendieron de las constancias que la Delegada Fiscal de ********** acompañó a su informe.

7. Mediante acuerdo de 17 de abril de 2012 esta Procuraduría ordenó llevar a cabo acciones de investigación consistentes en requerir a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores a efecto de que informara a esta Procuraduría, si existía una orden de aseguramiento de cuentas bancarias a nombre del quejoso, señalando en su caso la autoridad que lo ordenó, el motivo del aseguramiento y si dicha orden ya había sido cumplida, toda vez que en el expediente no obraban los elementos suficientes para identificar a la autoridad que ordenó la inmovilización de la cuenta del quejoso. Información que se requirió a la Titular de la Dirección General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, mediante acuerdo de 18 de abril del año en curso, notificado el 03 de mayo siguiente, a través del oficio **********.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

8. El 17 de abril de 2012, compareció el contribuyente quejoso en las oficinas de esta Procuraduría, en donde se hicieron de su conocimiento los términos en que la Delegada Fiscal de ********** de la Dirección General de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Finanzas del Gobierno de **********, rindió su informe a lo que el quejoso manifestó que acudió a las oficinas de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de **********, en donde personal que le atendió le informó que la autoridad que ordenó el embargo de sus cuentas bancarias fue el Delegado de Fiscalización de **********, dependiente de la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de **********, por lo que atendiendo a las manifestaciones del contribuyente, **el 19 de marzo del año en curso se requirió a dicha Delegación de Fiscalización**, mediante acuerdo de requerimiento de informe de 19 de abril de 2012, notificado el 23 siguiente a través del oficio **********, a efecto de que rindiera su informe respecto de los actos que se le atribuyeron, acompañando las documentales que estimase conducentes.

9. Mediante oficio número ********** de 26 de abril de 2012, recibido en las oficinas de esta Procuraduría ese mismo día, el Delegado de Fiscalización de ********** de la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas del Gobierno Del Estado De México, rindió en tiempo y forma el informe solicitado respecto de los actos que se le atribuyeron, negando lisa y llanamente haber ordenado el bloqueo a las cuentas bancarias del quejoso.

10. El 04 de mayo de 2012, mediante oficio número ********** recibido en las oficinas de esta Procuraduría el 08 siguiente, la Directora General Adjunta de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores informó que mediante oficio ********** de 23 de febrero de 2011, la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas de **********, ordenó el aseguramiento de las cuentas bancarias del quejoso con motivo de su oposición al desarrollo de las facultades de comprobación, ordenadas al amparo de una orden de visita domiciliaria con el objeto de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que esta afecto como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto empresarial a tasa única, por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2008.

11. El 14 de mayo de 2012, se emitió un acuerdo de requerimiento de informe dirigido a la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas de **********, el cual fue notificado mediante oficio ********** depositado en las oficinas del servicio postal mexicano el día siguiente y entregado por éste último a la autoridad el 18 de mayo del año en curso.

12. Mediante oficio número ********** de 21 de mayo de 2012, recibido en las oficinas de esta Procuraduría el 23 siguiente, la Directora de Procedimientos Legales y

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Normativos de la Dirección General de Fiscalización de la Secretaria de Finanzas del Gobierno de ********** rindió en tiempo y forma el informe solicitado respecto de los actos que se le atribuyeron, admitiendo la existencia de los mismos y señalando medularmente:

- Que el 08 de diciembre de 2010 giró a ese contribuyente la orden de visita número ********** contenida en el oficio número ********** de 08 de diciembre de 2010, la cual se emitió con el propósito de verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto del ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2008, sin embargo toda vez que existió oposición por parte del contribuyente para presentar la información y documentación que le fue requerida consistente en su contabilidad en mas de una ocasión, procedió al aseguramiento de sus cuentas bancarias, a través del oficio número ********** de 23 de febrero de 2011 dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, pues se actualizó el supuesto normativo establecido en la fracción III, del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, situación que le fue informada al contribuyente mediante oficio número ********** de esa misma fecha; y
- Que esa Dirección General de Fiscalización emitió el aseguramiento de cuentas de manera global sin especificar números de cuenta, por consecuencia es la Comisión Bancaria y de Valores y/o la institución bancaria, las responsables de verificar que cuentas son susceptibles de embargo y cuales no.

13. El 29 de mayo, el quejoso aportó documentales consistentes en "comprobantes de supervivencia", emitidos por la División de Pensiones del IMSS, de fechas 18 de diciembre de 2007, 01 de agosto de 2008 y 30 de marzo de 2012; comprobantes diversos de pago de pensión y estado de cuenta bancario al 30 de abril de 2012, a efecto de acreditar que en su cuenta bancaria únicamente le depositan su pensión. Mediante acuerdo de esa misma fecha se ordenó integrar al expediente al rubro citado, las documentales exhibidas por el quejoso, para ser valoradas en la emisión del acuerdo conclusivo. En reunión con la autoridad involucrada, celebrada en esa misma fecha, le fueron entregadas copias de las documentales aportadas.

14. El 13 de junio de 2012 se tuvo por recibido el oficio número ********** del 06 del mismo mes y año, mediante el cual la Directora de Procedimientos Legales y Normativos de la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas de ********** manifestó que a efecto de tener certeza respecto a que la documentación remitida por esta Procuraduría, con la que se pretende acreditar que el contribuyente es pensionado y que la cuenta número ********** aperturada en la institución bancaria **********, es donde le depositan la pensión no ha sido modificada o alterada, así como que exista la certeza que en dicha cuenta

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

únicamente recibe su pensión, solicitó a través de los oficios números ********** y ********** de 06 junio de 2012, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y al IMSS respectivamente, información a fin de verificar el origen de los depósitos contenidos en la cuenta del contribuyente y que por lo tanto esperaría la respuesta correspondiente para actuar en consecuencia.

15. Por acuerdo de 20 de junio de 2012 se tuvo por recibido el escrito de esa misma fecha presentado por el contribuyente, dónde manifestó, bajo protesta de decir verdad que los depósitos en la cuenta bancaria que se ha referido derivan única y exclusivamente de la pensión por invalidez otorgada por el IMSS, exhibiendo para acreditar su dicho diversos comprobantes de pago de la pensión y estados de cuenta bancarios, del cual se dio vista a los Titulares de la Dirección General de Fiscalización y de la Dirección de Procedimientos Legales y Normativos, ambos de la Secretaria de Finanzas del Gobierno de **********, para que manifestarán lo que a su derecho correspondiera.

16. Mediante oficio número ********** de 27 de junio de 2012, recibido en esta Procuraduría el 02 de julio del año en curso, la Directora de Procedimientos Legales y Normativos de la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas de **********, manifestó que en relación al escrito presentado por el contribuyente el 20 de junio de 2012 y sus anexos, dicha información debía ser corroborada por esa autoridad y que sigue en espera de la respuesta a las solicitudes que realizó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y al IMSS.

A partir de las actuaciones señaladas, se efectúan las siguientes:

II. OBSERVACIONES

PRIMERA. Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5º, fracciones III y IX, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA. Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, por lo que hace a la **DELEGACIÓN FISCAL DE ********** DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RECAUDACIÓN y a la DELEGACIÓN DE FISCALIZACIÓN**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

DE ******** DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN, AMBAS DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO**, se acreditó que esas autoridades no ordenaron el aseguramiento de la cuenta del hoy quejoso, acto que dio origen a la presente queja y por ende no violaron sus derechos, situación por la cual se considera que no existe responsabilidad por parte de ellas. Por el contrario se estima que el Titular de la **DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO**, viola en perjuicio del quejoso sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, así como sus derechos a la seguridad social e incluso al mínimo vital, en virtud de que a partir de la intervención de esta Procuraduría advirtió que derivado de que ordenó el aseguramiento de su cuenta bancaria ********** aperturada en la Institución Bancaria **********, se contravino lo dispuesto en el artículo 157, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, ya que en dicha cuenta el IMSS le deposita su pensión por invalidez.

La autoridad señalada como responsable al momento de rendir su informe adujo medularmente que el aseguramiento de la cuenta del quejoso en la que el IMSS le deposita su pensión, se debió a que existió oposición de su parte en el desarrollo del ejercicio de sus facultades, consistente en presentar la información y documentación que le fue requerida en mas de una ocasión, con lo que se actualizó el supuesto normativo previsto en la fracción III, del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación. Adicionalmente refirió que emitió la orden de aseguramiento de manera global sin especificar ningún número de cuenta, por lo que la responsable de verificar que cuentas son susceptibles de aseguramiento y cuáles no, es la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y/o la institución bancaria, reconociendo que en el caso que nos ocupa no debió haberse realizado el aseguramiento precautorio sobre la pensión, siempre y cuando en dicha cuenta únicamente existan depósitos provenientes de la pensión por invalidez otorgada por el IMSS, pues se encuentra exceptuada del embargo por ministerio de ley. No obstante lo anterior, **la autoridad sostiene que no violó los derechos tributarios del contribuyente por lo que no hay razón para subsanar algún daño causado.**

Lo referido por la autoridad es del todo incongruente ya que ella misma reconoce que las pensiones son inembargables, siendo que la cuenta respecto de la cuál ordenó su aseguramiento es en dónde el quejoso recibe su pensión, circunstancias que a juicio de esta Procuraduría quedaron debidamente acreditadas, tanto por las manifestaciones del quejoso, como por las documentales que obran en el expediente en estudio.

En este sentido esta Procuraduría considera que la **DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL ESTADO DE MEXICO** transgrede los derechos del quejoso, al persistir en el aseguramiento de su cuenta bancaria, sin va-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

lorar que en ella le depositan su pensión, toda vez que desde la admisión de la queja y durante la tramitación de la misma, se le dio vista de las constancias que integran el expediente que nos ocupa, consistentes en la resolución para el otorgamiento de pensión, "comprobantes de supervivencia", emitidos por la División de Pensiones del IMSS, de fechas 18 de diciembre de 2007, 01 de agosto de 2008 y 30 de marzo de 2012, comprobantes diversos de pago de pensión y estados de cuenta bancarios por los períodos del 1° al 29 de febrero, del 1° al 30 de abril y del 1° de mayo al 20 de junio, todos del 2012, de las que se advierte que en la cuenta asegurada es en donde le depositan su pensión, pues se aprecian como únicos depósitos los realizados por el IMSS.

Además de que, en términos del artículo 157, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, las pensiones se encuentran exceptuadas de embargo, no obstante ello, la autoridad no valoró las documentales aportadas refiriendo únicamente que "…no vulneró los derechos tributarios del contribuyente por lo que no había razón para subsanar algún daño causado…", siendo que es evidente que en el presente caso existe una notable violación a los derechos fundamentales del quejoso tales como son los derechos de seguridad social, reconocidos internacionalmente, en la Declaración Universal de Derechos Humanos[1] que en su artículo 22, establece que "…toda persona, como miembro de la sociedad, tiene derecho a la seguridad social, y a obtener mediante el esfuerzo nacional y la cooperación internacional, habida cuenta de la organización y los recursos de cada Estado, la satisfacción de los derechos económicos, sociales y culturales, indispensables a su dignidad y al libre desarrollo de su personalidad.". Asimismo en la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre[2] que en su numeral XVI establece que "…toda persona tiene derecho a la seguridad social que le proteja contra las consecuencias de la desocupación, de la vejez y de la incapacidad que, proveniente de cualquier otra causa ajena a su voluntad, la imposibilite física o mentalmente para obtener los medios de subsistencia."; y en el llamado "Protocolo de San Salvador" que constituye el Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, cuyo artículo 9, numeral 1, dispone que "…toda persona tiene derecho a la seguridad social que le proteja contra las consecuencias de la vejez y de la incapacidad que la imposibilite física o mentalmente para obtener los medios para llevar una vida digna y decorosa."[3]

Por su parte en la legislación mexicana se reconocen como derechos las prestaciones de seguridad social a los trabajadores en los artículos 123 apartado A, fracción XXIX, de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos y en el diverso 2 de la Ley

1. Declaración Universal de Derechos Humanos de 1948, Asamblea General de la ONU.
2. Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre de 1948, Comisión Interamericana de Derechos Humanos.
3. Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales "Protocolo de San Salvador de 1988.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

del Seguro Social, y en específico la pensión por invalidez en los diversos 119 y 120 de la última ley citada.

Es por la importancia de estos derechos de la esfera jurídica de los gobernados que se estableció en el artículo 157, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, a las pensiones de todo tipo como bien inembargable, al representar un derecho humano que garantiza la dignidad de la persona, dicho artículo es del contenido siguiente:

> *"**Artículo 157.-** Quedan exceptuados de embargo:*
> …
> ***XI.** Las pensiones de cualquier tipo."*
> …

Por consiguiente, si derivado de la intervención de esta Procuraduría le fueron aportadas a la autoridad las documentales consistentes en la resolución para el otorgamiento de pensión, comprobantes de supervivencia, comprobantes de pago y estados de cuenta bancarios, a que se hizo referencia en párrafos anteriores, de los que en su conjunto se advierte que los fondos depositados y contenidos en la cuenta asegurada por la autoridad fiscal involucrada en la presente queja, corresponden únicamente a los percibidos por concepto de la pensión por invalidez número **********, otorgada por el IMSS a favor del contribuyente a partir del 17 de noviembre de 1982, siendo que de los comprobantes de pago de pensión expedidos por la Dirección de Prestaciones Económicas, en el rubro de domicilio del banco se advierte que la cuenta en la que le depositan sus ingresos provenientes de su pensión lo es la ********** misma que se encuentra asegurada por orden de la autoridad señalada como responsable, por lo que no existía fundamento alguno para continuar con el aseguramiento de la cuenta.

Luego entonces, si la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de ********** mediante el oficio ********** de 23 de febrero de 2011, dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores ordenó el aseguramiento de la cuenta bancaria a nombre del quejoso, en la cual le depositan su único ingreso, siendo este el percibido por concepto de su pensión por invalidez concedida por el IMSS, es evidente que vulneró sus derechos, al dejar de observar lo dispuesto en el artículo 157, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, que señala que quedan exceptuados de embargo las pensiones de cualquier tipo.

Es pertinente señalar que el contribuyente manifestó ser una persona de 67 años de edad quien durante algún tiempo se dedicó a la prestación de servicios en la construcción, específicamente estructura pesada, que a causa de un accidente de

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

trabajo le fue concedida una pensión por invalidez y que en la actualidad no cuenta con trabajo pues por su condición es difícil que lo contraten, además de que a su cargo tiene dos dependientes económicos, su esposa y su hija, manifestación que se presume de buena fe de conformidad con el artículo 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, situación que la autoridad responsable tampoco valoró.

Debe precisarse que independientemente que la autoridad acreditara la existencia de créditos fiscales firmes y por consecuencia exigibles, en el caso que se analiza, no es razón para que la autoridad mantenga asegurada una cuenta, de la que fue acreditada su prohibición para ser embargada, pues en ella depositan la pensión por invalidez del hoy quejoso.

Ahora bien, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales federales observen y den plena vigencia con sus actuaciones a lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

> *"Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*
> *Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley".*

Premisas estas que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, como es el caso del titular de la **DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO**, deben procurar al aplicar las normas legales la protección más amplía de los derechos fundamentales de los gobernados.

A partir de las consideraciones anteriores se advierte, que la autoridad no actuó con apego a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, que la obligan a cumplir con la máxima diligencia el servicio que tiene encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia de éste, ya que con su actuación, esta causando al quejoso graves daños y perjuicios, toda vez que mantiene el asegurada su cuenta bancaria contraviniendo con ello, lo dispuesto en el artículo 157, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, sin considerar que en dicha cuenta el IMSS le deposita su pensión por invalidez.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Igualmente, por la **GRAVEDAD DEL CASO QUE IMPLICA VIOLACIÓN A DERECHOS HUMANOS FUNDAMENTALES SE APERCIBE A LA AUTORIDAD DE QUE NO ACEPTAR LA PRESENTE RECOMENDACIÓN Y SUS MEDIDAS CORRECTIVAS SE DARÁ VISTA AL ÓRGANO INTERNO DE CONTROL PARA QUE INICIE EL PROCEDIMIENTO DE RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA QUE CORRESPONDA**, con fundamento en el artículo 5, fracción IX de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Igualmente esta Procuraduría podrá apoyar al contribuyente para presentar una reclamación por responsabilidad patrimonial del Estado y, por otra parte, dar vista en su caso al Ministerio Público por la posible comisión de hechos constitutivos de delito al privar al quejoso de la pensión por invalidez de donde obtiene sus alimentos.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

PRIMERA.- Se recomienda al **DIRECTOR GENERAL DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARIA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO,** **********, **adoptar de inmediato las medidas correctivas** consistentes en ordenar a la Institución Bancaria **********, la desinmovilización de la cuenta bancaria número ********** a nombre del **********, y reparar los daños y perjuicios causados a la quejoso.

SEGUNDA.- Se recomienda asimismo a la autoridad, cumpla con lo ordenado en el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

TERCERA.- Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, al **DIRECTOR GENERAL DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARIA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO** el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o, de lo contrario funde y motive su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el **apercibimiento** que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CUARTA.- SE APERCIBE A LA AUTORIDAD RECOMENDADA QUE DE NO ACATARSE LA PRESENTE RECOMENDACIÓN Y SUS MEDIDAS CORRECTIVAS SE DARÁ VISTA AL TITULAR DEL ÓRGANO DE CONTROL INTERNO DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO, con copia de las constancias que se estimen necesarias, para que en ejercicio de sus atribuciones inicie el procedimiento de responsabilidad administrativa que corresponda, y en su caso se dará vista al Ministerio Público por la posible comisión de hechos constitutivos de delito al privar al quejoso de la pensión por invalidez de donde obtiene sus alimentos.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

NOTIFÍQUESE la presente recomendación por oficio a la autoridad involucrada e infórmese al contribuyente para que se constituya en las oficinas de esta Procuraduría de la Defensa de los Contribuyentes para los mismos efectos.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes
c.c.p. Secretario de Finanzas del Gobierno
c.c.p. Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno
c.c.p. Contralor Interno de la Secretaría de Finanzas del Gobierno

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

ANEXO IV

Proyecto de engrose de la contradicción de Tesis 291/2012

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

CONTRADICCIÓN DE TESIS 291/2012
SUSCITADA ENTRE LA PRIMERA Y
SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

MINISTRO PONENTE: LUIS MARÍA AGUILAR MORALES.
SECRETARIO: FRANCISCO MIGONI GOSLINGA.

MINISTRO ENCARGADO DEL ENGROSE:
GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.

SECRETARIA:
GEORGINA LASO DE LA VEGA ROMERO.

Vo. Bo.

México, Distrito Federal. Acuerdo del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al veintisiete de septiembre de dos mil doce.

VISTOS, para resolver la denuncia de contradicción de tesis identificada al rubro; y

RESULTANDO:

PRIMERO. Denuncia. Por escrito recibido el veinticinco de junio de dos mil doce, ante la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el señor Ministro José Fernando Franco González Salas denunció la posible contradicción de criterios entre los sustentados por la Primera y Segunda Salas de este Alto Tribunal al resolver los amparos en revisión 813/2011 y 786/2011, respectivamente.

SEGUNDO. Trámite. Mediante proveído de veintiocho de junio de dos mil doce, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación admitió a trámite la denuncia correspondiente, registrándose el expediente relativo con el número 291/2012-PL y requirió a los Presidentes de las Salas de este Alto Tribunal para que remitieran copias certificadas de las sentencias que dictaron en los mencionados juicios de amparo en revisión. Asimismo, ordenó se turnara al señor Ministro Luis María Aguilar Morales y se diera vista a la Procuradora General de la República quien formuló pedimento en el sentido de que el criterio que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia, es el que establece que la medida de apremio contenida en la fracción III del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, vigente en el dos mil diez, viola la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 constitucional.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En diverso auto de diez de julio de dos mil doce, el Presidente de este Alto Tribunal tuvo por integrado el expediente relativo a la presente denuncia de contradicción de tesis y ordenó se remitiera al Ministro Ponente para los efectos legales conducentes.

CONSIDERANDO:

PRIMERO. Competencia. Este Tribunal Pleno es competente para resolver la presente contradicción de tesis de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución General de la República; 197 de la Ley de Amparo y 10, fracción VIII, de la Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

SEGUNDO. Legitimación. La contradicción de tesis se denunció por parte legitimada para ello, en términos de lo previsto en el artículo 107, fracción XIII, de la Constitución General de la República, en tanto se formuló por el señor Ministro José Fernando Franco González Salas.

TERCERO. Existencia de la contradicción de tesis. Del análisis de las sentencias dictadas por la Primera y Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los amparos en revisión 813/2011 y 786/2011, respectivamente, se desprende que ambos órganos colegiados se pronunciaron respecto del mismo punto de derecho arribando a conclusiones disímiles, de lo que deriva que si existe la contradicción de criterios denunciada.[1]

Para demostrar este aserto, es necesario mencionar que en ambos casos, el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos -en su carácter de autoridad responsable-, impugnó la sentencia dictada en un juicio de amparo indirecto, en la que se declaró la inconstitucionalidad de la fracción III del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil diez, por infringir la garantía de seguridad jurídica. En sus agravios manifestó que, contrario a lo determinado por el Juez Federal, el citado precepto legal si es constitucional porque el aseguramiento de los bienes o de la negociación del contribuyente, es una figura diversa al embargo precautorio, dado que constituye una medida de apremio cuya finalidad es vencer la oposición dirigida a impedir y obstaculizar el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria.

Al resolver el **amparo en revisión 813/2011**, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró infundado el agravio hecho valer por la autoridad recurrente, al considerar que si el bien el embargo precautorio y el aseguramiento de bienes tiene

1. Así se desprende de la jurisprudencia P/J 72/2010 que se lee bajo el rubro: **"CONTRADICCIÓN DE TESIS. EXISTE CUANDO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ADOPTAN EN SUS SENTENCIAS CRITERIOS JURÍDICOS DISCREPANTES SOBRE UN MISMO PUNTO DE DERECHO, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE LAS CUESTIONES FÁCTICAS QUE LO RODEAN NO SEAN EXACTAMENTE IGUALES"**. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXII, Agosto 2010. Página 7.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

diferencias, lo cierto es que para efectos prácticos, ambas figuras se traducen en medidas cautelares, habida cuenta de que la prevista en el numeral impugnado, aunque persigue una finalidad constitucionalmente válida, no es idónea para ello, dado que el fin buscado por el legislador se puede alcanzar razonablemente por otros medios menos restrictivos, tales como el auxilio de la fuerza publica, la imposición de multas considerables o el aseguramiento exclusivamente de la contabilidad del contribuyente, a demás de que tampoco es proporcional, en tanto el aseguramiento de bienes tiene como efecto impedir que el contribuyente continúe con su operación ordinaria, lo que puede tener como consecuencia el incumplimiento de otras obligaciones con quienes mantiene relaciones jurídicas.

En adición a lo anterior, la Primera Sala destacó que el aseguramiento de bienes no tiene por objeto asegurar el pago de créditos fiscales exigibles sino únicamente evitar que se impida la investigación de la situación fiscal del contribuyente, lo que implica que se puede llegar al extremo de asegurar todos sus bienes sin que existan elementos que permitan inferir que ha incumplido con sus obligaciones tributarias, situación que resulta excesiva y carente de razonabilidad, máxime que no se establecen los límites materiales bajo los cuales habrá de operar el aseguramiento relativo, sin que puedan estimarse aplicables las disposiciones previstas para el embargo precautorio, en tanto no existe un crédito fiscal determinado, tal situación resulta suficiente para considerar que la norma impugnada viola la garantía de seguridad jurídica.

Por su parte, al resolver el **amparo en revisión 786/2011**, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, declaró fundados los agravios formulados por la autoridad recurrente, al estimar que la finalidad de las medidas de apremio previstas en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, concretamente, el aseguramiento de bienes que se prevé en su fracción III, es desincentivar las conductas que obstaculicen el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria y vencerlas una vez que son desplegadas, no así el de resarcir o garantizar el interés fiscal, como acontece tratándose del embargo precautorio, de ahí que no sea necesario que previo al aseguramiento de bienes deba determinarse un crédito fiscal.

Además, la Segunda Sala precisó que el aseguramiento como medida de apremio no resulta violatorio del principio de seguridad jurídica establecido en el artículo 16 de la Constitución Federal, toda vez que tiene por objeto dotar a la autoridad fiscal de una facultad cuyo ejercicio debe acotarse estrictamente a los supuestos de procedencia establecidos en el artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, para hacer cumplir sus propias determinaciones, mas no se busca con su ejercicio el aseguramiento de interés fiscal alguno. Se trata de un medio que busca constreñir a quien se dirija que permita el inicio y desarrollo de las facultades de la autoridad fiscal.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

De la sentencia pronunciada por la Segunda Sala derivaron, entre otras, las tesis aisladas consultables en las páginas 1247 y 1248, del libro VII, Abril de 2012, Tomo 2, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, que son del siguiente tenor:

"ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. EL ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2010 QUE LO REGULA, AL NO ESTABLECER EL MONTO SOBRE EL CUAL DEBA OPERAR, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA. El precepto legal citado, al no establecer respecto de qué monto habrá de operar el aseguramiento de los bienes o de la negociación del contribuyente, no viola los principios de legalidad y seguridad jurídica contenidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que se trata de una medida de apremio que no tiene como objeto garantizar el interés fiscal de la Federación, sino que es un instrumento legal con que cuenta la autoridad fiscal para compeler al contribuyente para que permita el ejercicio de sus facultades, esto es, constituye un medio coercitivo con que cuenta aquélla para hacer cumplir sus propias determinaciones, pero con su ejercicio no se busca asegurar interés fiscal alguno; de ahí que sea innecesario señalar los lineamientos para determinar el monto sobre el cual deba operar el aseguramiento precautorio cuando el contribuyente se oponga, impida u obstaculice físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales."

"ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. EL ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2010 QUE LO REGULA, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA. El referido aseguramiento precautorio no comparte la naturaleza del embargo precautorio, ya que éste constituye una medida preventiva tendente a satisfacer el interés fiscal, mientras que aquél es una medida de apremio establecida en favor de la autoridad fiscal que puede decretarla cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales. Por tanto, el citado numeral, que regula el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente como medida de apremio, no viola los principios de legalidad y seguridad jurídica contenidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que dicha medida tiene por objeto desincentivar las conductas que obstaculicen el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria y superarlas una vez que se despliegan, a efecto de hacer efectivo el imperio de las autoridades, al hacer uso de aquélla y que los particulares obedezcan sus determinaciones. Tales aspectos son de evidente interés público y son los que se pretenden tutelar a través de dicha

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

medida, cuyo ejercicio debe acotarse estrictamente a los supuestos de procedencia que el mencionado precepto legal prevé para que la autoridad fiscal haga cumplir sus determinaciones, pero no se busca con su ejercicio el aseguramiento de interés fiscal alguno."

Las consideraciones que anteceden, permiten concluir que **el punto de contradicción que debe dilucidar este Tribunal Pleno** estriba en determinar si el aseguramiento de bienes que se prevé en la fracción III del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación vigente en el dos mil diez, constituye una medida de apremio idónea y proporcional con el fin pretendido por el legislador, consistente en vencer la oposición del contribuyente dirigida a impedir u obstaculizar el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria y, en su caso, si dicha medida es violatoria de la garantía de seguridad jurídica.

No pasa inadvertido que la Segunda Sala de este Alto Tribunal, también determinó que el citado numeral no infringe la garantía de audiencia por el hecho de que el aseguramiento precautorio se imponga sin que previamente se escuche al contribuyente. Asimismo, sostuvo que la circunstancia de que no prevea la duración de esa medida cautelar no implica que sea contrario a la garantía de seguridad jurídica. Sin embargo, dado que la Primera Sala no se pronunció sobre tales aspectos, no serán materia de estudio en el presente asunto.

CUARTO. Consideraciones y fundamentos. El artículo 40 del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil diez, dispone:

"Artículo 40. Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:

I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.

II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.

III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.

Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitadores.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación."

De la disposición legal transcrita, se desprende que las autoridades fiscales podrán decretar, como medida de apremio, el aseguramiento precautorio de cualquiera de los bienes (inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores) o la negociación del contribuyente, cuando éste, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de sus facultades de comprobación, lo que de suyo implica que la referida medida de apremio no tiene por objeto garantizar un crédito fiscal, más aun, se impone sin que existan elementos suficientes que permitan establecer, al menos presuntivamente, que el contribuyente ha incumplido con sus obligaciones fiscales, lo que evidentemente da pauta a una actuación arbitraría de la autoridad hacendaria, habida cuenta de que no se precisan los límites materiales para el ejercicio de esa atribución, **situación tal que por sí, contraviene la garantía de seguridad jurídica que consagra el artículo 16 de la Constitución General de la República**, pues no debe soslayarse que en observancia a ese derecho fundamental, el legislador sólo puede facultar a las autoridades fiscales a emitir los actos de molestia que sean necesarios para verificar que los gobernados cumplan con el deber constitucional de contribuir al gasto público, debiendo acotar el ejercicio de sus atribuciones de modo tal que se genere certeza al particular sobre los límites de su actuación.

Sin que obste lo previsto en el segundo párrafo de la fracción III del articulo 40 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que la autoridad que practique el aseguramiento precautorio de los bienes del contribuyente, deberá observar las disposiciones que se pre-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

vén en la Sección II del Capitulo III, Titulo V del propio código tributario federal. Ello, en razón de que tales disposiciones refieren como parámetros del embargo precautorio, a los **"bienes suficientes"** que permitan **"hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales"** y que el embargo de las negociaciones procederá **"con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales"**, de lo que se sigue que no resultan aplicables para determinar los límites materiales de la facultad conferida a la autoridad para asegurar precautoriamente los bienes o la negociación del contribuyente, precisamente, porque al decretarse dicha medida cautelar no existe crédito fiscal alguno.

No pasa inadvertido para este Tribunal Pleno que el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente, al igual que las restantes medidas de apremio que prevé el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, tiene por objeto evitar que el particular impida que la autoridad hacendaria ejerza sus facultades de comprobación, a fin de lograr que los gobernados cumplan eficazmente con la obligación que tiene de contribuir al gasto público, conforme a lo previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene que la regulación a las restricciones de los derechos fundamentales de los gobernados no puede ser arbitraria, sino que debe basarse en razones jurídicas que pasan por la constatación de tres pasos en sede de jurisdicción constitucional: **a)** ser admisibles dentro del ámbito constitucional, esto es, el legislador ordinario sólo puede restringir o suspender el ejercicio de las garantías individuales con objetivos que puedan enmarcarse dentro de las previsiones de la Constitución General de la Republica; **b)** debe ser una regulación necesaria para asegurar la obtención de los fines que fundamentan la restricción constitucional, es decir, no basta que la restricción sea en términos amplios útil para la obtención de esos objetivos, sino que debe ser la idónea para su realización, lo que significa que el fin buscado por el legislador no se pueda alcanzar razonablemente por otros medios menos restrictivos de derechos fundamentales; y, **c)** debe ser proporcional, esto es, la medida legislativa debe respetar una correspondencia entre la importancia del fin buscado por la ley, y los efectos perjudiciales que produce entre otros derechos e intereses constitucionales, en el entendido de que la persecución de un objetivo constitucional no puede hacer a costa de una afectación innecesaria o desmedida a otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos.[2]

2. Resulta aplicable al caso, la jurisprudencia 1ª./J. 2/2012 de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se lee bajo el rubro: "RESTRICCIONES A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES. ELEMENTOS QUE EL JUEZ CONSTITUCIONAL DEBE TOMAR EN CUENTA PARA CONSIDERARLAS VALIDAS", consultable en la pagina 533 del tomo 1, Libro V, Febrero de 2012, del Seminario Judicial de la Federación, Décima Época.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

En el caso concreto, las medidas cautelares previstas en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, persiguen una finalidad constitucionalmente válida puesto que, tal como quedó apuntado, tienen como fin vencer la resistencia del contribuyente para que la autoridad hacendaria pueda ejercer sus facultades de comprobación y lograr así que los gobernados cumplan eficazmente con la obligación que tienen de contribuir al gasto público, conforme a lo previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Empero, el aseguramiento de los bienes o de la negociación del contribuyente, prevista en la fracción III del citado numeral, **no puede estimarse como una medida idónea para alcanzar el fin buscado por el legislador**, dado que éste se puede lograr a través de otro medios que restringen en menor medida los derechos fundamentales de los gobernados, como lo son el auxilio de la fuerza pública y la imposición de multas o, en su caso, el aseguramiento de la contabilidad del contribuyente exclusivamente.

Además, **la referida cautelar es desproporcionada**, ya que no existe correspondencia entre el fin buscado y los efectos perjudiciales que genera, toda vez que el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente, en tanto impide que éste pueda ejercer sus derechos de propiedad sobre los mismos, puede llegar a obstaculizar el desarrollo normal de sus actividades ordinarias y, con ello, generar que incumpla con las obligaciones derivadas de sus relaciones jurídicas, incluyendo las de naturaleza tributaria.

QUINTO. Decisión. El criterio que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia, es el siguiente:

ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE LOS BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. EL PREVISTO COMO MEDIDA DE APREMIO EN EL ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2010, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. El citado precepto legal establece que la autoridad fiscal podrá decretar, como medida de apremio, el aseguramiento precautorio de cualquiera de los bienes del contribuyente incluyendo su negociación cuando éste, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de sus facultades de comprobación, lo que de suyo implica que esa medida no tiene por objeto de garantizar un crédito fiscal y se impone sin que existan elementos suficientes que permitan establecer, al menos presuntivamente, que el contribuyente ha incumplido con sus obligaciones fiscales, situación tal que resulta contraria a la garantía de seguridad jurídica que consagra el artículo 16 de la Constitución General de la República, ya que al no precisarse los límites materiales para el ejercicio de esa atribución, se da pauta a una actuación arbitraria de la autoridad hacendaria. Sin que obste a lo anterior, la circunstancia de que el aseguramiento precautorio de los bienes del contribuyente, obedezca a un fin constitucionalmente válido, consistente en vencer la resistencia del particular para que la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación y lograr así que los gobernados cumplan eficazmente

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

con la obligación constitucional que tienen de contribuir al gasto público. Ello, en razón de que la medida de apremio en comento, en tanto impide que el contribuyente pueda ejercer sus derechos de propiedad sobre los bienes asegurados, no es proporcional con el fin pretendido por el legislador ni es idónea para ello, ya que puede llegar a obstaculizar el desarrollo normal de sus actividades ordinarias y, con ello, generar que incumpla con las obligaciones derivadas de sus relaciones jurídicas, incluyendo las de naturaleza tributaria, a más de que existen otros medios que restringen en menor medida los derechos fundamentales de los contribuyentes, como lo es el auxilio de la fuerza pública y la imposición de una sanción pecuniaria.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Existe la contradicción de tesis entre los criterios sustentados por la Primera y Segunda Salas de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SEGUNDO. Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio sustentado por este Tribual Pleno en la tesis jurisprudencial redactada en la parte final del último considerando de esta resolución.

Notifíquese; con testimonio de la presente resolución, dese publicidad a la jurisprudencia sustentada en la misma, conforme a lo previsto en el artículo 195 de la Ley de Amparo y, en su oportunidad archívese el expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

En relación con el punto Primero:

Se aprobó por unanimidad de once votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Luna Ramos, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Pardo Rebolledo, Valls Hernández, Ortiz Mayagoitia y Presidente Silva Meza.

En relación con el punto Segundo:

Se aprobó por mayoría de seis votos de los señores Ministros Cossío Díaz, Zaldívar Lelo de Larrea, Pardo Rebolledo, Valls Hernández, Ortiz Mayagoitia y Presidente Silva Meza. Los señores Ministros Aguirre Anguiano, Luna Ramos, Franco González Salas, Aguilar Morales y Sánchez Cordero de García Villegas Votaron en Contra.

El señor Ministro Franco González Salas reservó su derecho para formular voto particular.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Dada la disposición del señor Ministro Ortiz Mayagoitia para elaborar el engrose respectivo, el Tribunal Pleno le confirió ese encargo.

Firman los Señores Ministros Presidente y Ponente, con el Secretario General de Acuerdos que autoriza y da fe.

MINISTRO PRESIDENTE:
JUAN N. SILVA MEZA

MINISTRO PONENTE:
GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:
LIC. RAFAEL COELLO CETINA

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

ANEXO V

Acuerdo de calificación de problema sistémico

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Expediente: 3-V-H/2011

SUBPROCURADURÍA DE VINCULACIÓN INSTITUCIONAL
Y ANÁLISIS NORMATIVO
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO
Y MEDIDAS PREVENTIVAS Y CORRECTIVAS

ACUERDO DE CALIFICACIÓN DE PROBLEMA SISTÉMICO

México, Distrito Federal, **a diez de enero de dos mil doce**.- Esta Procuraduría se encuentra facultada para ejercer sus atribuciones de investigar e identificar problemas de carácter sistémico para advertir o prevenir cualquier acto ilegal de la autoridad fiscal, o de proponer que se eviten perjuicios o se reparen los daños por su ilegal emisión y cualquier otra causa que lo justifique, tal y como se desprende de lo dispuesto en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1, 4, 5, 8 y demás relativos de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (LOPDC), publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006, así como de los artículos 72, 73, 75, 76 y demás relativos de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Lineamientos) publicados en el Diario Oficial de la Federación del 30 de agosto de 2011, interpretados armónicamente.

Es por ello que, esta Procuraduría, en el ejercicio de sus atribuciones, ha llevado a cabo el procedimiento de investigación y análisis de la problemática consistente en que las autoridades fiscales realizan el aseguramiento, embargan precautoriamente o como medio de cobro, las cuentas bancarias de los contribuyentes causando una posible afectación a su esfera de derechos. En consecuencia, este Organismo Descentralizado abrió el expediente 3-V-H/2011, en el cual constan los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 6 de julio del año en curso, la Asociación Nacional de Especialistas Fiscales A.C., (ANEFAC) expuso a esta Procuraduría diversos planteamientos, entre los cuales, manifestó que en el procedimiento administrativo de ejecución se incluye por formato la leyenda "y como el ejecutor considera que no son suficientes los bienes señalados por el deudor, embarga las siguientes cuentas bancarias", lo cual considera dicha asociación como una afectación a los derechos de los contribuyentes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

2. El 1o. de septiembre del presente año, se emitió el análisis inicial de la problemática que nos ocupa publicado en la página electrónica de la Procuraduría dentro del documento: "Panorama de la situación de los contribuyentes en México", en los siguientes términos:

"…

Uno de los principales problemas con el que se enfrentan actualmente los contribuyentes son los embargos de cuentas o depósitos bancarios que están practicando las autoridades fiscales.

i) Embargo Precautorio:

Un primer supuesto es el previsto en el artículo 40, fracción III, en relación con el 145-A, del CFF, que prevé el aseguramiento precautorio de los bienes de los contribuyentes, cuando impidan, obstaculicen o se opongan al ejercicio de las facultades de fiscalización de las autoridades.

Este aseguramiento precautorio, sin embargo, no puede ser usado de manera general e indiscriminada, pues la norma lo prevé únicamente como un mecanismo de excepción. Lo contrario implicaría un abuso de esa facultad por parte de las autoridades.

Es fácil comprender la angustia y graves inconvenientes económicos que genera a los contribuyentes el embargo de sus cuentas bancarias, especialmente cuando se efectúa sin que las autoridades hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de fiscalización, y sin que se acredite fehacientemente que los contribuyentes embargados hayan impedido el inicio del ejercicio de esas facultades.

Se genera mayor incertidumbre pues este tipo de embargos se ordenan sin siquiera notificar previamente a los causantes de la inmovilización de sus cuentas bancarias, sino que aquéllos se enteran cuando quieren disponer de sus recursos.

Se suma a lo anterior la circunstancia de que el embargo precautorio es una facultad discrecional. La norma, sin embargo, no prevé cómo se acredita fehacientemente que el pagador de impuestos se opuso o impidió el inicio de las facultades, ni cómo se califica por la autoridad la existencia del riesgo inminente, lo que incide en mayor inseguridad jurídica.

Incluso el Pleno de nuestro Máximo Tribunal ha declarado inconstitucional el aseguramiento precautorio cuando se utiliza como mecanismo de garantía para futuros e inciertos créditos fiscales, ya que se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba del aseguramiento respecto de

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

un crédito fiscal cuyo monto aún no ha sido determinado, porque no puede actualizarse de esa forma la presunción de que se vaya a evadir.[1]

ii) Embargo como medio de pago:

El segundo supuesto que interesa destacar es el embargo como medio de pago de créditos, el cual es legalmente procedente cuando el débito fiscal es exigible, su pago fue requerido y no se acredita que se efectuó (151 del CFF). Sin embargo, este procedimiento de pago no es del todo claro, lo que propicia la existencia de actos arbitrarios y genera incertidumbre en los contribuyentes.

El CFF prevé la posibilidad de garantizar o pagar el crédito con el embargo de bienes propiedad de los contribuyentes siguiendo, como regla general, el orden previsto en el artículo 155 del Código Tributario, que dispone que la persona con quien se entienda la diligencia tendrá derecho a señalar los bienes sobre los que el embargo se debe trabar. No obstante, la autoridad llega a inmovilizar las cuentas bancarias de los contribuyentes sin darles la posibilidad de este señalamiento, es más, embarga las cuentas de manera directa sin hacerlo de su conocimiento previo, cuando el crédito ya es exigible.

Atendiendo a que los recursos financieros de los contribuyentes son, sin duda, imprescindibles para la realización de sus actividades, las autoridades fiscales debieran actuar tratando de causarles la menor afectación posible, pues al impedirles disponer de sus activos financieros, se pueden originar graves consecuencias, como el incumplimiento de las obligaciones contraídas por los contribuyentes, que resultan fundamentales para su actividad.

Por el contrario, las autoridades deben garantizar el derecho de los contribuyentes de que "...las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa" previsto en el artículo 2, fracción IX, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Es decir, someter a los contribuyentes a una práctica tan severa en forma indiscriminada, da como resultado afectaciones que pueden ser trascendentales para la empresa o actividad económica del contribuyente así tratado.

…"

1. Tesis jurisprudencial P/J. 88/97, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la novena época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, página 5, y en cuyo rubro de señala: "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".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

3. Por otra parte, el 29 de septiembre de 2011, se llevó a cabo el "Foro de Interlocución y Análisis con los Contribuyentes, Problemas Sistémicos y Propuestas Legislativas". En la Mesa I se trató la problemática relativa al embargo en cuentas bancarias, a través del aseguramiento o embargo precautorio así como del embargo como medio de cobro del crédito fiscal.

Los especialistas que participaron como panelistas en la Mesa I del Foro fueron:

- C.P.C. José Antonio de Anda Turatti, Presidente de la Comisión Fiscal de la Confederación de Cámaras Industriales de los Estados Unidos Mexicanos (CONCAMIN).
- Lic. Juan de la Cruz Higuera Arias, representante del Colegio de Contadores Públicos de la Ciudad de México (CCPM).
- C.P.C. José Luis Doñez Lucio, Vicepresidente General del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).
- Lic. Carlos A. Monárrez Córdoba, representante de la Comisión de Hacienda de la Asociación Nacional de Especialistas Fiscales (ANEFAC).
- Lic. Alejandro Torres Rivero, representante de la Barra Mexicana Colegio de Abogados, A. C.

En la referida mesa se expuso la problemática que implica el embargo en cuentas bancarias y se emitieron las siguientes conclusiones:

"…

I. La mesa determinó que el embargo en cuentas bancarias, ya sea a través del aseguramiento o embargo precautorio, o del embargo como medio de cobro sí constituyen (sic) un problema sistémico que enfrentan los contribuyentes mexicanos, por las siguientes razones:

1. La forma excesiva y arbitraria en que la autoridad ejerce la facultad discrecional.
2. La falta de respeto a los derechos de prelación que tienen otros créditos antes del fiscal.
3. Los embargos en cuentas bancarias impiden a los contribuyentes seguir operando, paralizando la generación de empleo, inhibiendo la inversión productiva y provocando la extinción de empresas.
4. Los embargos están siendo utilizados en exceso por la autoridad como medio de presión al contribuyente, pese a estar previstos en la norma como un medio de excepción para casos extraordinarios.
5. Se aprecia cómo una práctica que está utilizando la autoridad para llegar a sus metas de recaudación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

II. La trascendencia de la facultad otorgada a la autoridad, en esta materia, no encuentra contrapeso con las garantías otorgadas al contribuyente para el ejercicio ortodoxo de la facultad.

III. Se coincidió en que la mayor afectación a los derechos de los contribuyentes se da en los embargos precautorios, por la omisión que realiza la autoridad para acreditar que los contribuyentes se encuentran en las hipótesis normativas, además de practicarse respecto de créditos no exigibles y en algunos casos no determinados.

IV. Se coincidió que en el ejercicio de la facultad, se violan derechos de los pagadores de impuestos garantizados en la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, que es una norma Federal y especial y que prevalece al Código Fiscal de la Federación. Destacando el derecho que tiene el contribuyente a ser informado cuando se le embarguen las cuentas y sobre la autoridad que emite el embargo.

V. Se concluyó que el problema debe analizarse desde dos enfoques:

1. El contenido de la norma que lo regula, es decir, el grado de certeza y seguridad jurídica que esta otorga, ya que si bien se trata de una facultad legal debiera preverse como requisito para su ejercicio que la autoridad pruebe fehacientemente los hechos en los que sustenta la actualización de la hipótesis por parte del contribuyente. No hay definición del término riesgo inminente utilizado por la norma.
2. El problema práctico, o sea, el ejercicio arbitrario e indiscriminado por parte de la autoridad de la facultad, sin realizar el juicio correspondiente de ponderación entre las necesidades recaudatorias y los derechos y garantías de los contribuyentes.

VI. El servidor público no se encuentra con la imposición de sanciones por las graves afectaciones que genera la aplicación de la medida al contribuyente, especialmente cuando resultaba improcedente su imposición.

VII. Se coincidió en que no existe una debida coordinación entre las autoridades fiscales locales para el ejercicio de esta facultad, ocasionándose mayores afectaciones a los contribuyentes.

…"

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

4. El 7 de noviembre de 2011, en el citado expediente, esta Procuraduría emitió una calificación preliminar a la problemática que nos ocupa a través del Acuerdo Previo de Calificación, señalando lo siguiente:

"…

a. El hecho de que las actas incluyan la leyenda antes mencionada, aún antes de conocer los bienes del contribuyente puede constituir una práctica irregular; si bien el ejecutor adscrito a la autoridad fiscal señala bienes cuando a su juicio el deudor o la persona con la que se entienda la diligencia no señala bienes suficientes, dicho ejecutor debería contar con criterios que justifiquen su actuación, lo cual resulta aplicable también para determinar el valor de los bienes que considera susceptibles de embargar, toda vez que se necesita una especialidad técnica que le permita determinar el valor de los bienes para considerar si son suficientes o no, por lo que no debería embargar inmediatamente las cuentas bancarias del contribuyente.

b. El hecho de embargar las cuentas bancarias del contribuyente cuando aún no se finca un crédito fiscal firme, por no proporcionar su contabilidad durante el desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal o por ignorarse su domicilio, genera al contribuyente una inseguridad jurídica y lo ubica en un estado de indefensión.

Por otra parte, la autoridad fiscal cuando solicita el congelamiento de las cuentas bancarias no especifica el monto o el importe que se embargará de dichas cuentas, siendo ésta una práctica de la referida autoridad que pudiera violentar los principios de legalidad y seguridad jurídica.

c. De igual forma, el contribuyente se pudiera ver afectado en sus derechos cuando la autoridad no acredita fehacientemente las hipótesis normativas, tales como que el contribuyente se opuso u obstaculizó el inicio de sus facultades o se negó a proporcionar la contabilidad. Situaciones que implican un elemento subjetivo (intención) y objetivo (actos físicos) del contribuyente que debieran acreditarse en los términos señalados.

Al aplicar la figura jurídica del aseguramiento de bienes para garantizar futuros e inciertos créditos fiscales ante la presunción de que el contribuyente se evada, la autoridad fiscal pudiera afectar los derechos del contribuyente generando inseguridad jurídica, por lo que no sería jurídicamente viable que la autoridad fiscal inmovilice las cuentas de los contribuyentes sin darle el derecho a señalar bienes suficientes, pudiendo violentar con ello los principios de legalidad y seguridad jurídica

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Aunado a lo anterior, en el supuesto de embargo precautorio la norma fiscal no define expresamente lo que debe entenderse por "peligro inminente", lo cual parecería dejar tal circunstancia al arbitrio de la autoridad fiscal otorgándole un margen amplio de acción para considerar que hay un peligro inminente de que el obligado realizará alguna maniobra para evadir su cumplimiento, dejando en estado de indefensión al contribuyente…

d. La supuesta forma excesiva en que la autoridad fiscal ejerce la facultad de embargar o asegurar bienes, en específico, el proceder al embargo de cuentas bancarias, pudiera traer como consecuencia una parálisis en el desarrollo económico de las empresas, ocasionando con ello, afectar a los pagadores de impuestos y el crecimiento económico del país. Por lo anterior, el embargo de cuentas bancarias parecería afectar los derechos de los contribuyentes, al no acreditar la autoridad en qué hipótesis normativa se ubica el contribuyente, así como por no tener un crédito exigible o determinado.

Es posible que llevar a cabo el embargo de cuentas bancarias como un medio de presión para lograr los fines recaudatorios, denota el ejercicio arbitrario e indiscriminado de la autoridad, no obstante, que la facultad de embargar o asegurar debe ejercerse de manera discrecional y no arbitraria.
…"

5. Aunado a lo anterior, esta Procuraduría a efecto de realizar la investigación correspondiente, emitió los oficios con números PRODECON/OP/187/2011, PRODECON/OP/188/2011, PRODECON/OP/189/2011 y PRODECON/OP/190/2011, todos de fecha 23 de noviembre último, mediante los cuales se solicitó a diversos sectores y agrupaciones que informaran si sus integrantes han sido afectados en relación con la problemática del embargo en cuentas bancarias. Derivado de ello se recibieron los siguientes escritos:

- El 29 de noviembre de 2011, el Mtro. Jorge Dávila Flores, Presidente de la Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, Servicios y Turismo (CONCANACO SERVYTUR) emitió contestación al oficio No. PRODECON/OP/189/2011 de 23 de noviembre de 2011, informando que han recibido quejas de sus 254 Cámaras Confederadas en el sentido de que han sufrido quebrantos y serios problemas al momento en que las autoridades fiscales, sin previo aviso, les secuestran sus cuentas de cheques y, en consecuencia, no pueden cumplir con sus compromisos adquiridos, situación contraria a la política de apoyo a las PYMES como generadoras de empleo.

- El 30 de noviembre de 2011, la Lic. María Mónica Garduño Calderón, Directora General de la Confederación de Cámaras Industriales de los Estados Unidos Mexicanos (CONCAMIN) mediante escrito con el número DAT/118/11, envía las respuestas de

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

la Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana (CAAAREM) y la Cámara Nacional de la Industria de Lavanderías, integrantes de la CONCAMÍN, relativas al oficio No. PRODECON/OP/190/2011, de fecha 23 de noviembre de 2011, a través de las cuales expresan que las autoridades fiscales cometen una serie de irregularidades en el embargo de cuentas bancarias y que en el caso de la Cámara Nacional de la Industria de Lavanderías manifiesta que tiene un caso de embargo en cuentas bancarias de sus agremiados, donde la empresa ya pagó, pero que aún no liberan las cuentas bancarias.

- El 30 de noviembre de 2011, el C.P.C. José Antonio de Anda Turati, Presidente de la Comisión Fiscal de la CONCAMIN dio contestación al oficio No. PRODECON/OP/190/2011, de fecha 23 de noviembre de 2011, a través del cual manifiesta que el embargo en cuentas bancarias está siendo utilizado en forma indiscriminada por parte de las autoridades fiscales, que hay una falta de respeto a los derechos de prelación que tienen otros créditos antes que el fiscal y que hay un paro de operaciones por motivo de embargo de cuentas bancarias provocando problemas alternos y restando competitividad. Asimismo, manifiesta que dicho embargo es utilizado como una medida de presión para que los contribuyentes lleguen a consentir planteamientos por parte de las autoridades fiscales (SAT, IMSS e INFONAVIT y autoridades fiscales de las entidades federativas que administran impuestos federales) y para obtener el pago justificado y/o injustificado.

- El 30 de noviembre de 2011, mediante escrito con el número PR/537/11, el Sr. Salomón Presburger Slovik, Presidente de la CONCAMIN aportó su respuesta al oficio No. PRODECON/OP/190/2011, de fecha 23 de noviembre de 2011, en el cual manifiesta los mismos razonamientos y problemática a la que hace referencia el Presidente de la Comisión Fiscal de la misma Confederación.

- El 1o. de diciembre de 2011, el Sr. Francisco Reyes Cervantes, Director General de la Confederación Patronal de la República Mexicana (COPARMEX) emitió respuesta al oficio No. PRODECON/OP/188/2011 de 23 de noviembre de 2011 que había sido dirigido al Presidente de esa Confederación sobre el embargo en cuentas bancarias, en el cual adjunta un anexo en el que indica diversos problemas que han enfrentado socios de la COPARMEX, entre los cuales, señala que algunos son por créditos adeudados al SAT, INFONAVIT e IMSS.

Cabe señalar, que esta Procuraduría como parte del procedimiento de investigación que lleva a cabo, mediante oficio número PRODECON/OP/187/2011 del 23 de noviembre del presente año, solicitó información al C.P. Mario Sánchez Ruiz, Presidente del Consejo Coordinador Empresarial respecto a la problemática que nos ocupa, encontrándose en espera de la respuesta correspondiente.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

6. Por otra parte, la Dirección General de Quejas y Reclamaciones adscrita a esta Procuraduría ha recibido numerosas quejas relativas a la problemática del embargo en cuentas bancarias, las cuales obran en los archivos de esa Dirección General.

7. Aunado a lo anterior, esta Procuraduría mediante oficio PRODECON/OP/213/2011 emitido el 15 de diciembre 2011 solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores informara el número de solicitudes de embargo en las cuentas bancarias que ha recibido. Al respecto, dicha Comisión proporcionó la información correspondiente, de la cual se desprende que el número de solicitudes de embargo que han presentado las autoridades fiscales se ha incrementado considerablemente.

Por lo expuesto, se desprende que los contribuyentes, tanto a través de las Cámaras y Confederaciones que los representan, como mediante algunos de los colegios profesionales a los que integran sus asesores, así como también en lo individual, están acudiendo ante este Organismo Descentralizado a acusar la existencia de una problemática que los aqueja de manera general y que requiere la atención de esta Institución del Estado Mexicano cuya misión es la defensa de los derechos de los contribuyentes.

En consecuencia, esta Procuraduría busca atender la temática de fondo y, por ende, estima que de lo expuesto es factible advertir la existencia de elementos que conforman la existencia de un problema sistémico que requiere de la búsqueda y adopción de soluciones en el supuesto de que exista dicho problema.

II. MATERIA

La problemática consistente en que las autoridades fiscales realizan el aseguramiento, embargan precautoriamente o como medio de cobro las cuentas bancarias de los contribuyentes causando una posible afectación a sus derechos fundamentales implica analizar las siguientes:

III. PRACTICAS ADMINISTRATIVAS Y NORMATIVIDAD JURÍDICA DE LA AUTORIDAD

1. Conforme a lo manifestado por la ANEFAC, CONCAMIN, COPARMEX, CONCANACO SERVYTUR, así como lo expresado en las conclusiones por los especialistas en la Mesa I en el citado "Foro de Interlocución y Análisis con los Contribuyentes, Problemas Sistémicos y Propuestas Legislativas" se desprende que en el embargo en las cuentas bancarias existe la posibilidad de las siguientes prácticas:

a) Durante el procedimiento administrativo de ejecución, el ejecutor procede al embargo de las cuentas bancarias porque considera que no son suficientes los bienes

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

señalados por el deudor, acto que se encuentra previamente incluido como leyenda en el formato del acta del procedimiento administrativo de ejecución.

b) El embargo en las cuentas bancarias de los contribuyentes ocasiona que no tengan los medios financieros para llevar a cabo sus operaciones e impide efectuar las inversiones necesarias, provocando el desempleo, estancamiento y la agonía de sus empresas.

c) La autoridad fiscal tarda en levantar el embargo, no obstante que el contribuyente ha pagado o garantizado el interés fiscal, lo que incrementa los daños y perjuicios que se ocasionan.

d) No se respetan, al parecer, los derechos de prelación que tienen otros créditos antes del fiscal.

2. Aunado a lo anterior, conforme a lo establecido en el artículo 72 de los citados Lineamientos, esta Procuraduría de manera oficiosa, en ejercicio de sus atribuciones y conforme al referido análisis publicado en la página electrónica de esta Procuraduría, citado en el apartado de antecedentes del presente, se desprende que en el embargo en las cuentas bancarias se pudiera también advertir la posibilidad de las siguientes prácticas:

a) Al ejercer la autoridad fiscal sus facultades de fiscalización, procede al aseguramiento de los bienes —embarga las cuentas bancarias—, cuando el contribuyente supuestamente se niega a proporcionar la contabilidad requerida, aún sin existir un crédito fiscal a su cargo, de conformidad con el art. 145-A, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

b) La autoridad fiscal no acredita fehacientemente que el contribuyente obstaculizó o se opuso al inicio o desarrollo de sus facultades de comprobación y, sin previa notificación, procede al aseguramiento de bienes —embargo en cuentas bancarias—, de conformidad con el art. 145-A, fracción I del citado Código. Asimismo, no acredita el concepto jurídico de peligro inminente que establece el artículo 145 de dicho ordenamiento legal.

c) El contribuyente no tiene garantía de audiencia para señalar los bienes a embargar por lo que la autoridad fiscal inmoviliza la totalidad de sus cuentas bancarias y procede al cobro directo y automático del crédito fiscal firme de conformidad con el artículo 156-Ter, fracción I del referido Código.

d) La autoridad fiscal utiliza el aseguramiento como un mecanismo para garantizar futuros e inciertos créditos fiscales, situación que no está prevista en la Ley.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

e) La autoridad fiscal, cuando emite el oficio por el que solicita el congelamiento de las cuentas bancarias, no especifica el monto o el importe que se embargará de dichas cuentas.

En relación con lo anterior, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente aprecia determinadas conductas que pueden estar atentando contra los derechos de los pagadores de impuestos desde distintos niveles —actuaciones aisladas consideradas individualmente, prácticas reiteradas de la autoridad fiscal, ordenadas desde oficinas centrales atendiendo a criterios generales, y actuaciones realizadas conforme a disposiciones legales que desproporcionadamente atentan contra las prerrogativas y derechos de los pagadores de impuestos—, lo cual puede requerir atención desde diversos ámbitos. Dichas conductas se detallan a continuación:

i. Actuaciones aisladas consideradas individualmente.

De entre las conductas traídas a la atención de esta Procuraduría o descubiertas por la misma en el ejercicio de las atribuciones con que cuenta, se aprecian conductas aisladas, como las siguientes:

- Demora en el levantamiento del embargo, en aquellos casos en los que el contribuyente ya ha pagado el adeudo, o bien, garantizado el interés fiscal. Dicha conducta puede materializarse, sea que los fondos de la cuenta bancaria hayan sido congelados a título de embargo precautorio con fundamento en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, o embargados formalmente en el desarrollo del procedimiento administrativo de ejecución.

- Desatención a los derechos de prelación establecidos en el artículo 149 del Código Fiscal de la Federación. Este caso también puede darse en embargos precautorios, pero se observa principalmente cuando el embargo de cuentas bancarias se lleva a cabo en el desarrollo del procedimiento administrativo de ejecución.

- En otros casos, no se cuentan con elementos que permitan establecer que la autoridad fiscal tuvo efectivamente por acreditado el hecho consistente en que el contribuyente habría obstaculizado o se habría opuesto al inicio o desarrollo de sus facultades de comprobación, como presupuesto del aseguramiento de bienes contemplado en el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación.

En todos estos supuestos, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente desea enfatizar que aun si se consideraran los mismos como casos aislados, requieren la atención inmediata de las autoridades fiscales federales, pues la ocurrencia de uno solo afecta de manera significativa al contribuyente que sufre el embargo o el aseguramiento de bienes, y si los

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

mismos son difíciles o imposibles de soportar por los contribuyentes, no pueden ser tolerados en las autoridades que ejercen las atribuciones respectivas.

En esta medida, esta Procuraduría solicita la verificación de los controles que existan sobre la actuación de los funcionarios y la forma en que ejerzan estas trascendentes facultades, así como la implementación de medidas que minimicen —o, de ser posible, eviten— la ocurrencia de casos en los que se ejerzan indebidamente las atribuciones que autorizan el aseguramiento de bienes (particularmente si se efectúa a través del embargo de cuentas bancarias), o propiamente el embargo de dichas cuentas dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

Inclusive, en lo que se refiere a la posibilidad de que los aseguramientos de bienes no sean precedidos de la auténtica constatación de la actualización de los supuestos a los que se refiere el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, debe destacarse que la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que dicha medida pretende garantizar que el contribuyente no pueda alterar, cambiar o modificar los elementos de valoración y comprobación fiscal, pero argumentó que tal extremo se justifica en tanto se levante "[…] acta circunstanciada donde consten detalladamente los antecedentes y alcances de la determinación de la autoridad, de manera que no se deja en estado de incertidumbre al gobernado por la aplicación en su perjuicio de esta medida".[2]

Lo anterior, con independencia de que la reiteración de estas prácticas puede dar lugar a la materialización de un problema sistémico, en los términos que se describen en el apartado que se desarrolla a continuación.

ii. Prácticas reiteradas de la autoridad fiscal utilizando criterios generales sin discernir casos concretos.

De entre las conductas puestas a consideración de esta Procuraduría o descubiertas en el ejercicio de las atribuciones con las que ésta cuenta, se observan ciertas prácticas reiteradas, que formalmente permiten apreciar la probable existencia de un problema sistémico, como son las siguientes:

2. Tesis aislada 1a. XXVI/2010 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la novena época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, correspondiente al mes de febrero de 2010, página 110, y en cuyo rubro se lee: "ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

- Es una práctica administrativa que, durante el procedimiento administrativo de ejecución, los ejecutores procedan al embargo de las cuentas bancarias, considerando que no resultarían suficientes los bienes señalados por el contribuyente deudor, lo cual se hace constar como leyenda en el formato del acta de embargo. El hecho de que se enderece el procedimiento de ejecución bajo dicha premisa, *y que inclusive se haga constar como texto preestablecido que los bienes no serán suficientes*, pone en evidencia una práctica que, de acreditarse, resultaría atentatoria contra los derechos de los contribuyentes y que dejaría ver una falta de apreciación de la gravedad que para el contribuyente implica el embargo de cuentas bancarias.

- Aparente ligereza en el uso sistemático e indiscriminado del congelamiento de cuentas bancarias —sea que ello se efectúe como aseguramiento de bienes, como embargo precautorio o como medida para la ejecución de créditos fiscales—, como eventual o probable medida de presión, a fin de provocar que el contribuyente se pliegue ante la finalidad supuestamente perseguida en cada caso por la autoridad fiscal, sea que se trate del ejercicio de facultades de comprobación, o bien, de asegurar para las autoridades fiscales federales el cobro de adeudos, con independencia de que se encuentren cuantificados o no, o que se encuentren firmes y disponibles para el cobro por medios coactivos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha analizado la constitucionalidad del aseguramiento de bienes y ha sostenido la viabilidad de que la autoridad cuente con facultades que les permitan garantizar el adecuado ejercicio de las atribuciones con que cuenten, y que no se altere, modifique o cambie la contabilidad. Sin embargo, no debe pasarse por alto que el pronunciamiento sobre la constitucionalidad de dicha medida fue muy específico al procurar que se cuide la atención a determinados extremos, como se desprende de lo sostenido en el sentido de que:

- "[…] la medida provisional no puede obstaculizar o impedir el funcionamiento de la negociación, sin perjuicio de las molestias que todo aseguramiento produce al llevarse a cabo, aun cuando las normas faculten a las autoridades administrativas para ejercer la atribución, éstas deben limitarse a actuar dentro del marco que corresponda para que la afectación a la esfera jurídica de los gobernados esté justificada y no se considere arbitraria." Inclusive, se señala que "[…] a pesar de estar asegurado un bien o una negociación pueden seguir siendo utilizados cuando sea posible". Adicionalmente, la Corte también afirmó que el principio de seguridad jurídica quedará salvaguardado en tanto la autoridad ejerza sus atribuciones "[…] fundando, motivando y acotando su actuación, aun cuando la norma le dé un cierto margen de decisión".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

- Asimismo, se sostuvo que "[…] el aseguramiento pretende garantizar que el contribuyente no pueda alterar, cambiar o modificar los elementos de valoración y comprobación fiscal, levantándose acta circunstanciada donde consten detalladamente los antecedentes y alcances de la determinación de la autoridad".

- En una tesis diversa, la Corte sostuvo que "[…] el aseguramiento de bienes es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como es la efectividad de la actuación de la autoridad y *cuya validez depende de un adecuado ejercicio proporcional al daño que pretende evitarse* […]". Asimismo, claramente alude a la necesidad de que el ejercicio de la atribución se dé en un marco de justificación y proporcionalidad a los casos que ameriten su aplicación, al sostener que "[…] la medida preventiva sería acorde con el principio de seguridad jurídica porque existe proporcionalidad y coherencia con el objeto, pues mediante el aseguramiento puede descubrirse el estado fiscal del sujeto obligado, permitirse el funcionamiento de la negociación, *y no parece necesario para cumplir con el propósito, inmovilizar el resto de los bienes de una empresa, como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque no hay seguridad que determine correctamente su situación fiscal, sino simular un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales*".

- Por otro lado, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha abundado sobre lo delicado que resulta trabar el embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente sin que sea determinada plenamente la obligación tributaria, en la medida en que, independientemente de que se propugne por "proteger el interés fiscal", el gobernado desconoce las causas por las que se aseguran los bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal, otorgando así facultades infranqueables a la autoridad fiscal y creando un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes, lo cual resulta inconstitucional.[3]

Así, es cierto que —tal y como lo ha sostenido la Corte— el legislador consideró necesario facultar a la autoridad hacendaria para practicar medidas como el aseguramiento de bienes o el embargo precautorio cuando el contribuyente adopte conductas o actitudes encaminadas a evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Lo anterior se encontraría justificado únicamente en tanto el contribuyente pueda incurrir en las hipótesis de los artículos relativos, resultando comprensible el uso de dichas atribuciones en casos extremos, como puede ser aquél en el que no pueda notificarse el inicio de las facultades

3. Tesis jurisprudencial P./J. 17/95, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo II, correspondiente al mes de septiembre de 1995, página 27, y en cuy rubro se lee: "EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION QUE LO PREVE VIOLA EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

de comprobación al contribuyente por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio; en supuestos como éste —como también ha afirmado nuestro más Alto Tribunal—, "[…] dicho aseguramiento constituye la única forma de hacerlo comparecer ante la autoridad fiscal, por lo que la medida en estos casos puede recaer en cualquier tipo de bienes que estén a su alcance, incluidas las cuentas bancarias".

Sin embargo, es criterio de este Organismo Descentralizado que la aplicación de medidas legislativas como el embargo precautorio o el aseguramiento de bienes debe limitarse y ejercerse con la mayor reserva, con el más estricto cuidado sobre su correcta utilización y como último recurso. Lo anterior, según puede desprenderse de lo específico de las hipótesis normativas que regulan el ejercicio de tales atribuciones, remarcadas por el Poder Judicial Federal como prerrequisitos para el correcto uso de las atribuciones respectivas, y con mayor razón en el contexto de la reforma constitucional de junio pasado, que enfatizó el cuidado que deben tener todas las autoridades en la tutela y salvaguarda de los derechos humanos. Lo anterior también puede decirse, en lo que resulta aplicable, respecto del embargo de cuentas bancarias dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

De esta manera, se observa que el congelamiento de las cuentas bancarias del contribuyente en la manera en la que se ha advertido se está ejerciendo, no obedece a esta lógica de *ultima ratio*, por lo que debe investigarse si se está ante una medida a la que se recurre con mayor frecuencia de la debida, lo cual podría resultar desproporcionado o desmedido y perjudicial para los derechos de los contribuyentes.

Como medida para casos extremos —como la desaparición del contribuyente de su domicilio fiscal—, el aseguramiento de bienes se estima desde luego una medida proporcionada. Pero como medio ordinario de garantía, o como medida de apremio de uso preferente —es decir, como práctica habitual—, no parece coherente con las razones para las que legalmente se otorgó la facultad ni se presenta como una respuesta proporcionada a una generalidad de casos.

Máxime cuando el aseguramiento o embargo suele trabarse sobre todas las cuentas bancarias y la totalidad de los recursos en las mismas impidiendo al contribuyente que cuente con recursos necesarios para atender compromisos básicos empresariales, ni tan siquiera para cumplir sus obligaciones laborales como pago de nómina u otras obligaciones fiscales como el pago de las aportaciones de seguridad social o el pago a proveedores estratégicos o con garantías preferentes a la fiscal, o ni siquiera con los montos necesarios para cubrir necesidades elementales. Las consecuencias de privar al causante de sus recursos monetarios son muchas y muy graves, como para suponer que la intención del legislador era la de permitir un uso indiscriminado de dicha atribución.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

- Indefinición de los casos en los que podrá considerarse actualizado un supuesto de "peligro inminente" o de "riesgo inminente" como prerrequisitos para el ejercicio de las facultades consistentes en el embargo precautorio de bienes o del aseguramiento de bienes, contempladas respectivamente en los artículos 145 y 145-A, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

En relación con dicha cuestión, se observa que tales numerales establecen supuestos tan amplios que resulta necesaria su delimitación; sin embargo, al carecer de parámetros a través de los cuáles se defina o se especifique qué es lo que debe ser entendido por "peligro inminente" o "riesgo inminente", se abre la puerta a que la autoridad decida discrecional e incluso arbitrariamente si la situación del contribuyente se ubica ante dichas hipótesis.

De tal manera, es evidente que ante la ausencia de definiciones que permitan fijar los supuestos de "peligro inminente" o "riesgo inminente", se genera un escenario de inseguridad jurídica para los contribuyentes al ser la autoridad fiscal la que de manera unilateral defina el peligro o riesgo, que autoriza el embargo.

- En ocasiones, el embargo de cuentas bancarias dentro del procedimiento administrativo de ejecución viene ordenado desde la oficina ejecutora y el contribuyente tiene conocimiento del mismo cuando tal circunstancia le es notificada por su banco, lo cual resulta contrario a lo establecido legalmente, en el sentido de que "la persona con la que se entienda la diligencia de embargo tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se debe trabar". De esta forma, el contribuyente no tiene garantía de audiencia para señalar los bienes a embargar, lo cual puede resultar aun más gravoso cuando finalmente la autoridad proceda al cobro directo y automático del crédito fiscal firme con cargo al embargo practicado, basándose en el artículo 156-Ter, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Ya se ha señalado que el congelamiento de las cuentas bancarias del contribuyente, sea que ello tenga lugar por vía del aseguramiento de bienes, del embargo precautorio o del embargo como parte del procedimiento administrativo de ejecución, es una medida delicada que potencialmente puede dañar irreparablemente a las empresas y, por lo mismo, no debería acudirse a ella sino en casos en los que semejante respuesta del sistema tributario sea proporcionada a riesgos o a conductas de los contribuyentes que demanden semejante actuación.

Adicionalmente, esta Procuraduría ha observado que, en ocasiones, se procede al congelamiento de cuentas por determinación de la oficina ejecutora, sin atender al derecho del ejecutado a señalar los bienes susceptibles de ser embargados, establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, por lo que, de confirmarse tal circunstancia, podría existir la posibilidad de que la autoridad esté violentando el artículo 14 de la Carta Magna,

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

toda vez que el contribuyente no tendría la oportunidad de advertir los extremos gravosos de dicha medida ni podría ejercer el derecho a señalar los bienes, adicionalmente al hecho consistente en que la autoridad podría proceder al cobro automático que prevé el artículo 156-Ter del citado Código. En este contexto, debe apreciarse que, si se otorgara la garantía de audiencia, ello bien podría tener como consecuencia la posibilidad de evitar el embargo y posterior cobro a cargo de los recursos depositados en dichas cuentas, ya que el contribuyente tiene el derecho de señalar bienes y proteger su esfera económica, considerando que la misma puede cambiar y ser distinta para estar en posibilidades de poder realizar el pago del crédito fiscal.

Es importante señalar, que los recursos financieros de los contribuyentes son vitales para desempeñar su actividad, por lo que las autoridades fiscales, en caso de llevar a cabo la mencionada práctica, podrían incumplir lo previsto en el artículo 2, fracción IX, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el cual señala que "...las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa".

Por lo anterior, a través de dicha práctica se podrían estar afectando los medios financieros de los contribuyentes, provocando el estancamiento y la parálisis en su economía doméstica y/o empresarial.

- La autoridad fiscal estaría utilizando el aseguramiento como un mecanismo para garantizar futuros e inciertos créditos fiscales, situación que no está prevista en la Ley; en caso de confirmarse dicha práctica, se estaría violentando lo previsto en el artículo 16 de dicha Carta Magna, al permitirse la traba del aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto aún no ha sido determinado, por lo cual la autoridad no estaría llevando a cabo su actuación conforme a lo que estrictamente le permite la Ley.

Este tipo de prácticas, inclusive, ya han sido declaradas violatorias de garantías individuales por el Poder Judicial de la Federación, tomando en cuenta que el aseguramiento de bienes se estableció legalmente buscando la consecución de fines muy diversos a aquéllos que persiguen tanto el embargo precautorio, como el embargo que se desarrolla dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

En este sentido, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el "aseguramiento provisional pretende que el contribuyente, desde que se lleva a cabo dicha medida, no destruya, altere o modifique su contabilidad, en aras de que la autoridad conozca con precisión su situación fiscal *y no garantizar adeudos fiscales determinados"*; asimismo, afirmó que dicho aseguramiento, "[…] como elemento esencial de la medida provisional fiscal, permite el funcionamiento de la empresa, pues no es necesario

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

asegurar, aun de forma preventiva, la negociación o el resto de los bienes como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque estos elementos mercantiles no son los idóneos para determinar la situación fiscal del contribuyente, más bien simularía un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, cuyas prácticas han sido declaradas inconstitucionales por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, distorsionándose el bien jurídico que con la medida se pretende salvaguardar, a saber, el cumplimiento de las obligaciones tributarias relativas".[4]

Asimismo, la Primera Sala de la Corte ha sostenido que el aseguramiento de bienes o de la negociación que garantizan que no se altere la contabilidad a efecto de conocer con precisión la situación fiscal del contribuyente "[…] por tratarse de una medida provisional, no puede obstaculizar o impedir el funcionamiento ordinario de la negociación sin perjuicio de las molestias que todo aseguramiento produce al llevarse a cabo". Asimismo, la Sala señaló que si se desea garantizar que el contribuyente no interfiera con las facultades de comprobación, también debe preverse la existencia de proporcionalidad y coherencia en la medida, "[…] pues mediante tal aseguramiento puede advertirse el estado fiscal del sujeto obligado, así como el funcionamiento de la negociación, ya que no tiene que movilizar bienes, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque con ello no hay seguridad de que determine su situación fiscal, sino que podría simular un mecanismo de garantía para futuros créditos, que conlleva a su inconstitucionalidad, no respecto de la ley, sino de los actos de aplicación".[5]

Por su parte, los Tribunales Colegiados de Circuito han sostenido que el aseguramiento de bienes "[…] no debe obstaculizar el funcionamiento ordinario de la negociación, al inmovilizar inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores u otros que impidan su normal desarrollo, porque con ello se simularía un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, que no sería proporcional, coherente ni congruente con el objetivo pretendido por el legislador, y conllevaría necesariamente la inconstitucionalidad del acto, aunque no la de la norma".[6]

4. Tesis jurisprudencial 2a./J. 139/2008, emitida en la novena época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVIII, correspondiente al mes de octubre de 2008, página 440, y en cuyo rubro se señala: "ASEGURAMIENTO DE LA CONTABILIDAD CUANDO EL CONTRIBUYENTE SE NIEGA A PROPORCIONAR LA QUE ACREDITE EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. EL ARTÍCULO 145-A, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA".

5. Tesis aislada 1a. XXIV/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la novena época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, correspondiente al mes de febrero de 2010, página 110, y en cuyo rubro se sostiene: "ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, NO DEBE UTILIZARSE COMO MECANISMO DE GARANTÍA PARA FUTUROS CRÉDITOS FISCALES".

6. Tesis aislada XXXI.2 A. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXII, correspondiente al mes de julio de 2010, página 1888, y en cuyo rubro se señala: "ASEGURAMIENTO DE LOS BIENES O LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE PREVISTO EN EL ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU PRÁCTICA DEBE SER ACORDE CON LA FINALIDAD DE GARANTIZAR QUE NO SE ALTEREN, CAMBIEN O MODIFIQUEN LOS ELEMENTOS DE VALORACIÓN Y COMPROBACIÓN PARA CONOCER LA SITUACIÓN TRIBUTARIA DE LOS SUJETOS OBLIGADOS, POR LO QUE NO DEBE OBSTACULIZAR EL FUNCIONAMIENTO ORDINARIO DE LA NEGOCIACIÓN, YA QUE ELLO CONLLEVARÍA NECESARIAMENTE SU INCONSTITUCIONALIDAD, AUNQUE NO LA DE LA NORMA".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Finalmente, los tribunales del Poder Judicial de la Federación han afirmado que la facultad para asegurar bienes tiene como prerrequisito que alguna persona se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio, y han sostenido que dicho aseguramiento "[…] ; tiene por finalidad garantizar el cumplimiento de obligaciones fiscales y no garantizar el interés fiscal, objetivo que, en todo caso, es propio del embargo precautorio regulado por el diverso numeral 145 del código tributario en comento".[7]

- Al emitir el oficio a través del cual se solicita el congelamiento de las cuentas bancarias del contribuyente, la autoridad fiscal no especifica el monto o el importe por el que se embargarán dichas cuentas.

De nueva cuenta, debe señalarse que el congelamiento de las cuentas bancarias de los causantes es una medida que debería ser de última instancia, como un instrumento efectivo contra los causantes cuya conducta demande tal reacción. Hoy en día —se insiste— parecería que no existen mecanismos que permitan ajustar la aplicación de dichas medidas a los casos que requieran tal consecuencia.

Adicionalmente, debe valorarse que la aplicación de la medida apuntada no está acotada ni permite que la misma sea una medida razonable y proporcionada; de la misma forma, pone como primera —y prácticamente única— prioridad al interés de las autoridades fiscales federales, aun y cuando cualquier lógica empresarial pone en evidencia que ello no debería ser así.

En efecto, el congelamiento de cuentas bancarias se está llevando a cabo mediante la inmovilización de la totalidad de los recursos con los que cuente el contribuyente en todas sus cuentas bancarias, y con ello se pasa por alto la necesidad —no solo idoneidad— de que el contribuyente cuente con recursos suficientes para cubrir los requerimientos básicos de los individuos involucrados en el objetivo de la empresa, así como para cubrir los compromisos empresariales con los que cuenta, sea que se trate del pago de nóminas, a proveedores o a otros acreedores, mismos que, inclusive, podrían contar con derechos preferentes a los de la autoridad fiscal federal.

7. Tesis aislada I.1o.A.170 A. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, correspondiente al mes de octubre de 2009, página 1360, y en cuyo rubro se señala: "ASEGURAMIENTO DE LOS BIENES O LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE PREVISTO EN EL ARTÍCULO 145-A, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE A PARTIR DEL 29 DE JUNIO DE 2006. COMO SU FINALIDAD ES GARANTIZAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES Y NO EL INTERÉS FISCAL, EL HECHO DE QUE SE DECRETE CUANDO NO EXISTA ALGÚN CRÉDITO DETERMINADO, ES IRRELEVANTE PARA EVIDENCIAR LA VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Llama la atención de esta Procuraduría el hecho de que los embargos y aseguramientos de cuentas bancarias se lleven a cabo sin efectuar precisiones que ajusten la proporción entre el monto de lo adeudado y la cantidad depositada en dichas cuentas. No parece justificado que en todos y cada uno de los casos lo procedente sea inmovilizar la totalidad de los recursos del causante, cuando podría bastar que se ordene el congelamiento únicamente de un monto o un porcentaje de lo depositado.

Ante este tipo de prácticas de la autoridad, en caso de confirmarse que ésta se desarrolla en los términos apuntados, este Organismo Descentralizado manifiesta su preocupación, pues no parece justificarse la inexistencia de parámetros que permitan que el congelamiento de recursos bancarios no se lleve a cabo de manera absoluta y sin separar un monto o porcentaje que permita al contribuyente atender a los requerimientos personales o empresariales con los que cuente.

iii. Actuaciones realizadas conforme a disposiciones legales.

Por último, esta Procuraduría tiene competencia para pronunciarse sobre las disposiciones fiscales que afecten los derechos de los contribuyentes, por lo que cabe señalar que del análisis de las normas legales que regulan los embargos de cuentas bancarias en sus diferentes modalidades, se advierte que otorgan a las autoridades fiscales atribuciones para proceder al aseguramiento de bienes —a través del embargo de las cuentas bancarias—, sin la necesidad de cumplir mayores requisitos, probar determinados extremos y sin que exista la posibilidad de distinguir entre los diversos casos en los que un contribuyente podría estar materializando los supuestos a los que se refiere el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación.

Esta facultad de la Procuraduría se desprende del artículo 1º. de su Ley Orgánica, así como de la fracción XVI del artículo 5 de la propia Ley.

- De conformidad con lo establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el derecho a señalar los bienes sobre los cuales se debe trabar el embargo, es de "la persona con quien se entienda la diligencia de embargo"; no obstante, el propio numeral prevé que dicho señalamiento deberá sujetarse a un determinado orden, debiendo recaer primeramente en "dinero, metales preciosos, depósitos bancarios" y otros bienes igualmente líquidos. Cuando no se siga dicho orden, el ejecutor podrá señalar los bienes.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

Se trata de un caso particularmente delicado, pues las disposiciones legales establecen el derecho a señalar los bienes que deben embargarse, pero ordenando que se acuda primeramente a los recursos más líquidos, so pena de que sea el ejecutor el que haga dicho señalamiento, atendiendo a dichos recursos de más fácil realización. Así, parecería que la persona con quien se entiende la diligencia tiene el inalienable derecho de designar su cuenta bancaria para que se trabe el embargo y, si no lo hace así, será el ejecutor quien haga tal designación. Sin embargo, lo cierto es que bajo cualquier escenario, la autoridad fiscal puede realizar el embargo sobre cuentas bancarias con preferencia a otros bienes del contribuyente, ya sea que así lo designe el ejecutado o el ejecutor.

Efectivamente, tal circunstancia está autorizada por la norma legal. No obstante, cabe preguntar: ¿es dicha norma acorde con el otorgamiento de la mayor protección posible y sobre todo con sus derechos fundamentales consagrados en la Constitución? Esta interrogante es una de las que ocupa a esta Procuraduría, al analizar la problemática del embargo sobre cuentas bancarias.

Ahora bien, las autoridades mexicanas en el ejercicio de sus atribuciones deben contemplar que la aplicación de algunas normas que autorizan actos de imperio que impliquen afectaciones importantes y extremas por las consecuencias que originen en las esferas jurídica y económica de los particulares —en este caso, de los contribuyentes— debe efectuarse tomando en cuenta lo previsto por el artículo 1º. Constitucional en su párrafo segundo favoreciendo en todo tiempo la protección más amplia, por ser evidente el que en los embargos de cuentas bancarias se involucran derechos fundamentales como la garantía de audiencia y debido proceso, así como la libre disposición del patrimonio, la libertad de comercio y libertad de trabajo. Así, las autoridades en aras de resguardar el principio de seguridad jurídica, al determinar la viabilidad jurídica de sus actuaciones deben ubicarse, en el contexto de los derechos fundamentales de los causantes, limitando la aplicación de medidas excepcionales —como lo es el embargo de las cuentas bancarias—.

En tal virtud, aunque las actuaciones descritas encuentran fundamento en disposiciones legalmente establecidas, esta Procuraduría no deja de reparar en la manera en la que las mismas pueden resultar atentatorias de los derechos de los contribuyentes. En tal virtud, este Organismo Descentralizado continuará con el análisis respectivo y en su caso, determinará la viabilidad de proponer modificaciones al marco jurídico apli-

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

cable, en ejercicio de las facultades con que cuenta de conformidad con el artículo 5, fracción XVI de la citada Ley Orgánica.

Como conclusión, el ejercicio de las facultades de la autoridad fiscal otorgadas por la ley en la materia que nos ocupa, no estaría encontrando contrapeso con las garantías otorgadas al contribuyente, por la forma y prácticas con que la autoridad fiscal está realizando el embargo en cuentas bancarias afectando los derechos de los contribuyentes, generando inseguridad jurídica y vulnerando asimismo las garantías de audiencia, debido proceso y legalidad, así como los derechos previstos en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

IV. ASPECTOS INVOLUCRADOS

A) ASPECTOS JURÍDICOS

En virtud de la problemática planteada, se advierte que las normas jurídicas vinculadas son los artículos 40, 65, 145, 145-A, 151, 152, 154, 155, 156, 156-Bis, 156-Ter del Código Fiscal de la Federación, los cuales se citan a continuación en la parte conducente:

Código Fiscal de la Federación

> **"Artículo 40. Cuando los contribuyentes,** los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, **se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:**
>
> […]
> III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.
>
> **Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio** o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.
>
> […]".

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

"Artículo 65. Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación, excepto tratándose de créditos fiscales determinados en términos del artículo 41, fracción II de este Código en cuyo caso el pago deberá de realizarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción."

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

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, **para asegurar el interés fiscal, cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado** por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, **cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo.**

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

[…]".

"Artículo 145-A. Las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando:

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.**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

[…]".

"Artículo 151. Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:

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

[…]".

"Artículo 152. El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones personales en el artículo 137 de este Código. **De esta diligencia se levantará acta pormenorizada** de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma. **El acta deberá llenar los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este ordenamiento."**

"Artículo 154. El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales."

"Artículo 155.- La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, siempre que los mismos sean de fácil realización o venta, sujetándose al orden siguiente:

I. Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

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

III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.

IV. Bienes inmuebles. En este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

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

"Artículo 156. El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el Artículo anterior, **cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:**

I. **No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor** o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.

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

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

El ejecutor deberá señalar, invariablemente, bienes que sean de fácil realización o venta. En el caso de bienes inmuebles, el ejecutor solicitará al deudor o a la persona con quien se entienda la diligencia que manifieste bajo protesta de decir verdad si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna. Para estos efectos, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá acreditar fehacientemente dichos hechos dentro de los 15 días siguientes a aquél en

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

que se inició la diligencia correspondiente, haciéndose constar esta situación en el acta que se levante o bien, su negativa."

"Artículo 156-Bis. La inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, así como **la inmovilización de depósitos bancarios**, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera **que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras** o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, **derivado de créditos fiscales firmes,** salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias que se hayan realizado hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado conforme a la Ley de la materia, **sólo se procederá hasta por el importe del crédito y sus accesorios** o en su caso, hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos. **La autoridad fiscal que haya ordenado la inmovilización, girará oficio a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, a efecto de que esta última de inmediato la inmovilice y conserve los fondos depositados.**

[…]".

"Artículo 156-Ter. Una vez que el crédito fiscal quede firme, la autoridad fiscal procederá como sigue:

I. **Si la autoridad fiscal tiene inmovilizadas cuentas en entidades financieras** o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, **y el contribuyente no ofreció otra forma de garantía del interés fiscal suficiente antes de que el crédito fiscal quedara firme, la autoridad fiscal ordenará a la entidad financiera o sociedad cooperativa la transferencia de los recursos hasta por el monto del crédito fiscal**, o hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir el mismo. La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberán informar al Servicio de Administración Tributaria, dentro de los tres días posteriores a la orden de transferencia, el monto transferido y acompañar el comprobante que acredite el traspaso de fondos a la cuenta de la Tesorería de la Federación.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

[…]".

(Énfasis añadido)

B) ASPECTOS FINANCIEROS

Desde el punto de vista financiero, el embargo precautorio, el aseguramiento y el embargo como medio de cobro coactivo de los créditos fiscales tienen un impacto negativo en las empresas puesto que origina que los contribuyentes se vean obligados a conceder facilidades de pago, de uno u otro tipo, a todos sus clientes, vender con pago aplazado, incrementar sus costos financieros y de operación y disminuir sus utilidades. Es evidente que la falta de liquidez impide a la empresa reinvertir el producto de su actividad para generar nuevos beneficios. Si el contribuyente acumula muchas cuentas por pagar y por cobrar, no dispondrá de esa liquidez y, por lo tanto, se estancará el nivel de beneficios, además de no contar con los fondos suficientes para pagar a sus proveedores y cubrir sus gastos mínimos de operación.

La primera condición para la supervivencia de una empresa mayorista o minorista es la salud financiera. En efecto, la actividad empresarial precisa mantener un flujo de capital, con objeto de atender sus obligaciones en relación a pagos a proveedores, de administración, de ventas, etc. El embargo en las cuentas bancarias obliga a la empresa a:

1. Endeudamiento que resulta caro, que obliga a mantener un alto volumen de ventas.
2. Bajar precios, como única forma de elevar las ventas.
3. Convertirse en un simple depositario de las existencias de sus proveedores, que se llevan el producto de las ventas (utilidad).
4. Incurrir en costos más altos, que conduce a la falta de liquidez y a la descapitalización.

Por lo tanto, existen algunos factores esenciales cuya presencia o ausencia suelen determinar el éxito o fracaso de una actividad empresarial, mismos que pueden verse afectados por la problemática que nos ocupa, ocasionando la falta de generación de empleo, inhibiendo la inversión productiva y provocando la paralización de la empresa.

V. CALIFICACIÓN

De conformidad con lo establecido en el artículo 1o. de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, corresponde a esta Procuraduría garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, mediante la asesoría, representación y defensa, recepción de quejas y emisión de recomendaciones, en el ejercicio de atribuciones. De conformidad con lo establecido en los artículos 72 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Lineamientos) publicados en el Diario Oficial de la Federación del 30 de agosto de 2011 y 5o, fracción XI, de dicha Ley Orgánica se desprende que una de las facultades de este Organismo Público Descentralizado es la identificación de los problemas de carácter sistémico que ocasionen perjuicios a los contribuyentes, a efecto de proponer a las autoridades fiscales federales involucradas las recomendaciones correspondientes.

En el presente caso, considerando las prácticas administrativas de la autoridad que fueron expuestas por los sectores y agrupaciones antes mencionados y la normatividad aplicable, esta Procuraduría estima que, de no desvirtuarse las circunstancias que han sido traídas a su atención, se estaría ante un problema sistémico, el cual se suscita con motivo de la contravención o afectación de postulados normativos generales que trasciendan al sistema tributario en su totalidad.

En efecto, para este Organismo Descentralizado las prácticas aludidas de la autoridad podrían, en caso de confirmarse, contravenir los postulados normativos generales de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tales como los artículos 1º, 14 y 16 de dicha Carta Magna.

Habiendo expuesto en el presente las prácticas que fueron hechas del conocimiento de esta Procuraduría por los sectores y agrupaciones antes citados, así como las contempladas de manera oficiosa por este Organismo Descentralizado, las cuales conforman la problemática que nos ocupa y, considerando la normatividad aplicable, antes citada, **origina que se advierta la probable existencia de elementos que devienen de la estructura misma del sistema tributario, los cuales si son actualizados por las autoridades fiscales federales implicarían una probable afectación no sólo en la esfera jurídica sino también económica de la generalidad o grupo o categoría de contribuyentes, tales como los sectores y agrupaciones empresariales, entre los cuales, se pronuncian la CONCAMIN, COPARMEX, CONCANACO SERVYTUR y demás contribuyentes que pudieran ser afectados en caso de que se confirme dicha problemática en sus derechos y garantías individuales; independientemente de que según datos estadísticos en poder de esta Procuraduría, los embargos practicados en cuentas bancarias constituyen el segundo motivo de las quejas presentadas en la Subprocuraduría de Procedimientos de Queja e Investigación adscrita a este Organismo.**

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

VI. ACUERDO

Derivado del procedimiento de investigación efectuado por la Procuraduría y con apego a lo dispuesto en los artículos 5, fracción XI y 8, fracciones VIII, XI y XII de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006, así como los artículos 75, 76 y demás relativos de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente publicados en el Diario Oficial de la Federación del 30 de agosto de 2011 y de conformidad con las facultades delegadas por la Procuradora de la Defensa del Contribuyente mediante oficio núm. PRODECON/OP/185/2011 emitido el 16 de noviembre del 2011, se acuerda:

PRIMERO.- Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente califica la existencia de elementos que pueden conformar un problema sistémico derivado del embargo de cuentas bancarias, como resultado de las prácticas irregulares de la autoridad fiscal, que afectarían a una generalidad de contribuyentes.

SEGUNDO.- Por lo que procede hacer del conocimiento de las autoridades involucradas, el Servicio de Administración Tributaria, el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores la existencia de la problemática planteada en los términos del presente Acuerdo de Calificación, a efecto de que en un plazo de 30 días naturales manifiesten lo que a su derecho convenga, haciendo de su conocimiento que sus manifestaciones pueden versar tanto sobre la existencia misma de la problemática, como sobre las medidas correctivas que propongan.

TERCERO.- Esta Procuraduría se reserva su facultad de convocar a las autoridades fiscales involucradas a una o varias mesas de trabajo para encontrar las mejores soluciones a la problemática observada.

CUARTO.- Notifíquese por oficio a las autoridades señaladas en el segundo punto del presente Acuerdo.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://tinyurl.com/sb7pcyq

QUINTO.- Publíquese en la página electrónica de esta Procuraduría y désele difusión al presente Acuerdo a efecto de que cualquier persona o agrupación con interés legítimo manifieste lo que a su derecho convenga.

LIC. JUAN CARLOS ROA JACOBO. SUBPROCURADOR
DE VINCULACIÓN INSTITUCIONAL Y ANÁLISIS NORMATIVO. RÚBRICA

c.c.p. Mtro. Jorge Enrique Dávila Flores, Presidente de la Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, Servicios y Turismo (CONCANACO SERVITUR). Para su conocimiento.

Lic. Gerardo Gutiérrez Candiani, Presidente de la Confederación Patronal de la República Mexicana (COPARMEX).-Mismo fin.

Ing. Salomón Presburger Slovik, Presidente de la Confederación de Cámaras Industriales de los Estados Unidos Mexicanos (CONCAMIN).- Igual fin.

C.P. Mario Sánchez Ruiz, Presidente del Consejo Coordinador Empresarial.-Idéntico fin.

Lic. Diana Rosalía Bernal Ladrón de Guevara, Procuradora de la Defensa del Contribuyente.-Mismo fin.

Lic. Marco Antonio Padilla Figueroa, Director General de Análisis Sistémico y Medidas Preventivas y Correctivas. Igual fin.

Lic. Israel Chacón Usigli, Director de Análisis Sistémico. Idéntico fin.

DR © 2012. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
http://www.prodecon.gob.mx/

La Fuerza de tus Impuestos

Porque cuando los pagas:

- ✓ **Demandas** el buen uso de tus recursos
- ✓ **Exiges** transparencia
- ✓ **Construyes** nuestro bienestar

Tú decides el rumbo de México

Escanea con tu celular este código para mas información acerca de la **Prodecon**

facebook. twitter YouTube

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

En el D. F. comunicarse al 1205 9000
Interior de la República lada sin costo 01800 611 0190

www.prodecon.gob.mx

Prodecon
PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA

© 2012 Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
Insurgentes Sur 954, Colonia Insurgentes San Borja,
Delegación Benito Juárez, C.P. 03100,
México, Distrito Federal
Teléfono: (0155) 1205-9000

Prodecon

Compromisos éticos del contribuyente

uno El contribuyente debe obrar de acuerdo con los principios éticos y morales de la recta razón.

dos El contribuyente tiene la obligación moral de informarse sobre sus responsabilidades fiscales, sus obligaciones y derechos.

tres El contribuyente tiene el derecho de conocer el destino de sus aportaciones, de manera clara y transparente, pero con la conciencia de que no le corresponde en lo personal una contraprestación específica.

cuatro El contribuyente cumplido debe reconocer que su participación lo hace solidario con su comunidad.

cinco El contribuyente honesto es coautor del bien común.

seis El contribuyente justo es partícipe de la distribución de la riqueza de México, y colabora en el desarrollo integral del pueblo mexicano.

E-mail: contacto@prodecon.gob.mx
www.prodecon.gob.mx

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Visita nuestra página

www.prodecon.gob.mx

y conoce todos nuestros documentos

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS