

885209



**UNIVERSIDAD AMERICANA DE ACAPULCO**

**"EXCELENCIA PARA EL DESARROLLO"**

**FACULTAD DE DERECHO**

INCORPORADA A LA  
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**  
CON CLAVE DE INCORPORACIÓN 8852-09

**"EL PROCEDIMIENTO  
ADMINISTRATIVO DE  
EJECUCIÓN"**

**T E S I S**

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

PRESENTA:  
**CHRISTINE SCHMIDT LÓPEZ**

DIRIGIDA POR:  
**LIC. ESTEBAN MENDOZA CUEVAS**

ACAPULCO, GRO.

2005

M344510



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

CHRISTINE SCHMIDT  
LOPEZ

2/4/05/05



## **DEDICATORIAS**

*A la Universidad Americana de Acapulco,  
por ser mi segunda casa en mis  
cinco años de carrera.*

*Al Rector C.P. Israel Soberanis Noguera,  
Por dirigir sabiamente este Universidad.*

*A la Facultad de Derecho,  
por brindarme todo el apoyo para  
obtener la titulación.*

*A todos y cada uno de mis maestros,  
por compartirme todos sus conocimientos  
y su experiencia de la vida.*

*A la Mtra. Sonia Angélica Choy García  
por contagiarme su entusiasmo para alcanzar metas.*

*Al Lic. Esteban Mendoza Cuevas  
por todo su apoyo incondicional como maestro y asesor.*

*A los Licenciados  
Arturo Betancourt Sotelo,  
Esteban Pedro López Flores, y  
a la Licenciada Sandra Luz Torres Medel*

*por ser mis sinodales y por apoyarme en  
el desarrollo de este trabajo.*

*A la Lic. Irma Graciela Lee González,  
por enseñarme a superar cualquier  
obstáculo en la vida.*

*A mi hijo por ser el motor de mi vida  
y mi motivo para vencer cualquier adversidad.*

*A mi esposo por ser mi compañero  
y por brindarme su confianza,  
por creer siempre en mí.*

*A mis padres Minerva López Bernardino  
y Hans W. Schmidt por darme la vida, y apoyarme  
siempre en mis decisiones.*

# ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	1
<b>CAPITULO PRIMERO. ANTECEDENTES</b>	
<b>GENERALES.....</b>	<b>3</b>
1.1. Antecedentes históricos .....	3
1.2. Antecedentes legislativos .....	7
1.2.1. Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo.....	9
1.2.2. Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1938.....	12
<b>CAPITULO SEGUNDO. DISPOSICIONES</b>	
<b>GENERALES.....</b>	<b>13</b>
2.1. Facultad del Poder Ejecutivo de recaudar contribuciones.....	13
2.2 Concepto del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	22
2.3. Naturaleza Jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	33
<b>CAPITULO TERCERO. LAS ETAPAS DEL</b>	
<b>PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE</b>	
<b>EJECUCIÓN.....</b>	<b>38</b>
3.1. Requerimiento de pago.....	39
3.2. Embargo.....	47
3.2.1. Tipos de Embargo.....	51
3.2.1.1. Embargo de bienes muebles.....	51
3.2.1.2. Embargo de bienes inmuebles.....	52
3.2.1.3. Embargo de bienes de negociación.....	52
3.2.2. Bienes embargables y bienes exceptuados de embargo.....	52

3.2.3. Intervención de negociaciones.....	55
3.2.3.1. Intervención con cargo a caja .....	56
3.2.3.2. Interventor administrador .....	57
3.2.3.3. Levantamiento de la intervención.....	59
3.2.4. Depositario .....	60
3.2.4.1. Designación del depositario.....	61
3.2.4.2. Remoción del depositario.....	62
3.2.5. Embargo precautorio. ....	62
3.2.5.1. Análisis de la Inconstitucionalidad del embargo precautorio.....	65
3.2.6. Ampliación del embargo.....	76
3.3. Avalúo.....	77
3.4. Remate.....	81
3.5. Aplicación de bienes.....	88
3.5.1. Dación en pago.....	89
3.5.2. Aplicación del producto del remate.....	89

**CAPÍTULO CUARTO. SUSPENSIÓN DEL  
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE  
EJECUCIÓN.....95**

4.1. Generalidades y Concepto.....	95
4.2. Formas de Suspensión.....	97
4.2.1. Por pago del crédito o compensación .....	97
4.2.2. Por cancelación del crédito.....	98
4.2.3. Por medios de defensa interpuestos, recurso de revocación, demanda de nulidad y otros.....	100
4.3. Procedimiento.....	111
4.4. Efectos.....	112

**CAPITULO QUINTO. INCONSTITUCIONALIDAD  
DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE  
EJECUCIÓN.....115**

5.1. Análisis comparativo de las etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	117
5.2. Falta de disposición constitucional expresa para la confiscación de bienes por parte de la autoridad administrativa a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	120
CONCLUSIONES.....	132
PROPUESTAS.....	138
BIBLIOGRAFÍA.....	140

## INTRODUCCION

En este trabajo de tesis, resultado del esfuerzo y la finalidad de lograr una de las primeras metas más importantes y trascendentes en mi vida, habla acerca del Procedimiento Administrativo de Ejecución, tema del cual poco se profundiza en la doctrina. Existen pocos autores de Derecho Fiscal que hablan de conceptos relacionados con el Procedimiento Administrativo de Ejecución, ya que solo se estudia en base a lo que establece Código Fiscal de la Federación, pero tomando en cuenta la doctrina de autores de Derecho Civil y Derecho Administrativo entre otros, pude conceptualizar cada uno de los antecedentes, concepto y naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución, así como el concepto o significado de sus diferentes etapas. Este trabajo inicia con los antecedentes de las contribuciones como base principal, ya que al hablar del Procedimiento Administrativo de Ejecución, estamos hablando de que puede llegarse a darse el cobro coactivo de las contribuciones y que debemos de manera sencilla mencionar un poco de los antecedentes de las mismas. Para poder explicar al final de este trabajo de tesis lo que trato de defender en mi postura, es importante poner mucha atención en los antecedentes legislativos del Procedimiento Administrativo de Ejecución; lo anterior es para comprender unos de los pilares básicos del Derecho que se basa en respetar nuestra Carta Magna, acatando las disposiciones que ella establece de manera textual. Posteriormente continuare con las Disposiciones Generales acerca del tema, en ellas se hablara como primer punto fundamental, dónde nace la facultad del Poder Ejecutivo para el cobro de las contribuciones, y en nuestro punto específico, del cobro coactivo de las mismas; asimismo en esta segunda parte hablare de la

Naturaleza Jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución, para poder comprender mejor su finalidad y objetivo, así como del concepto del mismo.

Luego, en una tercera parte, iremos estudiando cada una de las diferentes etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuales son sus fundamentos legales en el Código Fiscal de la Federación, y los diferentes supuestos que se presentan en el desarrollo de este Procedimiento. Así también hablare de lo que es la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, los supuestos jurídicos en que puede otorgarse y las formas de garantizar esta.

Así pues, en la parte medular e importante de este trabajo de tesis es la parte de la Inconstitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuándo es inconstitucional y porque se considera así, mencionare los diferentes puntos de vista de diferentes estudiosos del derecho, así también un análisis de cada una de las etapas para determinar en cual de ella se considera inconstitucional el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Posteriormente vienen las conclusiones como una síntesis de lo que se trata este trabajo de tesis y por último las propuestas que son el resultado del análisis jurídico que he realizado a lo largo de este trabajo del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Espero que al igual que la suscrita, a medida que vayan leyendo este trabajo de tesis haga nacer en Ustedes un interés en conocer más acerca de este Procedimiento Administrativo de Ejecución.

# CAPITULO PRIMERO. ANTECEDENTES

## 1.1. Antecedentes históricos

Para poder conocer los antecedentes históricos del Procedimiento Administrativo de Ejecución debemos relacionarlo con los antecedentes de los impuestos, puesto que del incumplimiento voluntario de estos, trae como consecuencia el cobro coactivo de los mismos y por lo tanto no se puede hacer un estudio de dichos antecedentes de una forma desligada de estos.

Una pregunta que considero aparecerá invariablemente en todas y cada una de las personas que hincan el estudio del Derecho Fiscal es la siguiente. ¿Cuándo aparecen los impuestos o tributos? <sup>1</sup> y por lo tanto ¿Cuándo aparece el procedimiento coactivo del cobro de los mismos en caso de incumplimiento?. La respuesta obviamente debía ser con el hombre mismo pues es fácilmente palpable la tendencia que ha seguido la humanidad en cuanto a la conocida "Ley del mas fuerte"; es decir que siempre el poderoso ha aprovechado tal posición para que el débil en la mayoría de los casos le aporte tributos; lo anterior platea rápidamente que por tanto los tributos hacen su aparición en una manera anárquica, caprichosa y en algunos casos incluso de tipo humillante. Para comprender lo anterior cabe agregar que una de las necesidades más fuertes del hombre y que en cierta forma compagina con la teoría de Maslow, es la necesidad de considerar que existe un "ser superior" o "Dios"; de ahí que el ser humano haya dado un valor relevante a la religión, sin embargo esta

---

<sup>1</sup> SÁNCHEZ Piña, José, *Nociones de derecho fiscal*, 5ª edición, México, Editorial Pac, S.A. de C.V., 1991, p.5

situación ha motivado que en ciertos momentos el poderoso se valga de ello para sacar buen provecho personal.<sup>2</sup>

Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la libertad de todos los países y de todos los tiempos, contiene por tal motivo, infinidad de temas relativos a los impuestos en los que incluyen los tributos como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes. Es fácil de suponer que, antiguamente, por lo regular, los impuestos, así como la forma de cobrarlos, se cargaban a capricho de los soberanos, y que tuvieron una triste secuela de atrocidades...; aun que también de golpes de inventiva del ingenio humano. Ya antes de que alcanzara el peldaño inmediato a la civilización los hombres se vieron obligados a pagar tributos.

Ahora bien, defraudaciones de impuestos apenas existían, ya que las personas creían en demonios que castigaban con enfermedades y muerte, en otras palabras, el fenómeno religioso ha sido aprovechado a tal modo que en la antigüedad se hacía prácticamente imposible la defraudación de tributos ya que consideraba que si alguien no cumplía con su deber de pagar, pesaría sobre él calamidades que iban desde enfermedades, demonios, hasta la muerte misma. He aquí el primer antecedente histórico de la forma en como se realizaba el cobro coactivo de las contribuciones y que consistía básicamente en amenazas que tenían fuerza coactiva por ambiente social y cultural que los rodeaba.

Así pues desde antes de la aparición de la civilización han existido los tributos. Allá en las primeras civilizaciones como la egipcia ya existían los tributos para el faraón.

---

<sup>2</sup> *idem.*

En los primeros siglos medievales, muchos de los antiguos tributos que se pagaban en Roma desaparecieron, dando lugar a una gran variedad de servicios obligatorios. Al no existir verdaderos estados ni una hacienda pública propiamente dicha, los señores feudales cobraban a sus vasallos prestaciones personales en trabajo o arrendamientos. A esta renta feudal, denominada capitación o censo, se añadían los impuestos extraordinarios indirectos que los poderosos recaudaban en los territorios bajo su jurisdicción, tanto por actividades comerciales (tránsito de mercancías, derechos de mercados y ferias) como por la circulación de personas y cosas (peajes, pontazgos, portazgos y barcajes). También la Iglesia imponía cargas sobre los frutos de la tierra (el diezmo, que obligaba a los campesinos a entregar una décima parte de sus cosechas), así como sobre el ganado y otros productos de la actividad económica. A partir del siglo XIII la corona empezó a recibir dos novenas partes del producto de los diezmos eclesiásticos, las llamadas tercias reales, y se inició un proceso de recorte de los derechos de los señores en beneficio del erario público. En la Baja Edad Media muchas ciudades germanas e italianas introdujeron diversos impuestos directos sobre el capital o la fortuna, además de algunos indirectos que afectaban al comercio de la sal, las transmisiones y las aduanas.<sup>3</sup>

Los antecedentes más semejantes de lo que ahora se le conoce como el Procedimiento Administrativo de Ejecución en épocas pasadas, propiamente no existía como tal sino que existían otros medios por los cuales las autoridades realizaban el cobro forzoso de los impuestos y que a continuación se describen.

---

<sup>3</sup> internet, stardmedia.com

## A) Procedimiento de recaudación en los pueblos de la Corona

En el procedimiento de recaudación de tributos existían dos fases:

- 1) El Repartimiento del tributo entre los tributarios.- consistía en la fijación de una cuota individual, con arreglo a la norma general que regía la determinación de los tributos, teniendo en cuenta lo que cada tributario pudiese buenamente dar según su cantidad, calidad y posibilidad, reemplazándose posteriormente la posibilidad, por la igualdad en el repartimiento de manera que los indígenas supieran lo que debía por año, y entendiéndolo que esos tributos fueran en pro y utilidad de los que pertenecían al pueblo, ordenando el Virrey se evitaran daños y hurtos con los indígenas, que se llegaban a cometer constantemente con motivo del repartimiento y cobro. El repartimiento fue atribución de los caciques<sup>4</sup> y gobernados ayudados por los tequitlatos, que eran oficiales subalternos encargados de un pequeño número de indios que tenían asignados y a quienes recogían el tributo a domicilio.<sup>5</sup>
- 2) El cobro.- el cobro correspondía también a los caciques y gobernadores, ayudados por los tequitlatos. A veces el Virrey nombraba encargado especial del cobro a algún indio principal, casi siempre pertenecían a la nobleza. Lo recaudado por caciques y gobernadores se recogía por los corregidores. En los pueblos donde los tributos estaban arrendados se abandonaba a los contratistas el cuidado de recaudar las especies tributarias.<sup>6</sup>

---

<sup>4</sup> Cacique: señor de vasallos o superior en alguna provincia o pueblo de indios. Persona que en un pueblo o comarca ejerce excesiva influencia en asuntos políticos o administrativos. Diccionario de la real academia española, tomo I.

<sup>5</sup> SÁNCHEZ León, Gregorio, Derecho fiscal mexicano, 11ª edición, México, Cárdenas editor y distribuidor. 1998, tomo I, pp.18 y 19.

<sup>6</sup> ídem.

## B) Procedimiento de recaudación en los pueblos encomenderos

El repartimiento de los tributos en los pueblos encomenderos estaba a cargo del mayordomo o administrador del encomendero. Así mismo el cobro de los tributos lo realizaba el calpixqui.<sup>7</sup>

## C) El cobro de las contribuciones en la Edad Media

Para el cobro de las contribuciones los señores feudales lo hacían a través de intendentes que ellos designaban, dichos funcionarios tenían una facultad discrecional para la fijación de las cargas.

En la Edad Media con los tributarios renuentes, se empezaba por meterlos en la torre que hacía de cárcel. Allí había celdas frías, tenebrosas y húmedas, con ratones, ratas y como fondo, las cámaras de tormento. Quien no pagaba tenía que hacerse a la idea, por ejemplo, de pasarse el resto de sus días como galeote (el que rema forzado en las galeras<sup>8</sup>). También quien se negaba a pagar el diezmo o no podía hacerlo, era recluido en la torre.<sup>9</sup>

## 1.2. Antecedentes legislativos

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, se instituyó en México como un privilegio del fisco a partir del 20 de enero de 1837, fecha en que se expidió el famoso decreto por el que se otorgaba a los empleados encargados del cobro de las rentas, la facultad de hacer efectiva la recaudación y el cobro de esos créditos. La titularidad de esta facultad fue

---

<sup>7</sup> ibídem, p.20

<sup>8</sup> Galeras: pena de servir remando en las galeras reales que se imponía a ciertos delincuentes. Diccionario de la real academia española, tomo III, p. 652.

<sup>9</sup> SÁNCHEZ León, Gregorio, Derecho fiscal mexicano, 11ª edición. México, Cárdenas editor y distribuidor, 1998, tomo 1, p.20

muy cuestionada por los contribuyentes durante muchos años mediante la interposición de los medios de defensa legal existentes en aquella época. Antes de la expedición de este decreto era necesario que en caso de incumplimiento en el pago de una contribución las autoridades fiscales demandaren al particular ante un tribunal el pago del gravamen; el demandado tenía derecho de contestar la demanda y ofrecer y aportar las pruebas pertinentes para desvirtuar las pretensiones de las autoridades, después de agotar un largo procedimiento la autoridad judicial dictaba sentencia, condenando al gobernado el pago del crédito fiscal demandado por la autoridad, si este resultaba procedente, o bien, lo liberaba de él, en contra de esta resolución, la parte que resultara afectada con la sentencia, es decir, el contribuyente o el fisco, tenían libertad de acción para interponer los recursos autorizados ante las autoridades judiciales superiores al juez que había dictado la sentencia, hasta agotar las instancias legales.<sup>10</sup>

Si al final del largo proceso judicial se demostraba que la razón le asistía al fisco el juez que inicialmente había conocido del negocio ordenaba que se trabara embargo sobre los bienes del deudor, si este, aun a pesar de haberse fallado en su contra en el juicio de referencia, no pagaba las prestaciones al fisco adeudadas, ante ese mismo juzgado se tramitaba todo el procedimiento ejecutivo hasta llegar al remate de todos los bienes del particular y la entrega de las sumas de dinero a la autoridad fiscal para que las aplicara al pago de los tributos correspondientes. En conclusión este procedimiento perjudicaba gravemente las necesidades económicas del Estado que tenía que seguir un largo camino procesal para hacer efectivo un crédito fiscal, con los consiguientes daños a las necesidades de la

---

<sup>10</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, Derecho financiero público, México, Mc Graw-Hill, 1995, p.230

colectividad, ya que la aplicación de los recursos fiscales a los gastos públicos se hacía de manera extemporánea por los grandes retrasos y dificultades que había para su recaudación.<sup>11</sup>

### **1.2.1. Ley para el arreglo de lo contencioso administrativo**

Esta ley fue realizada por Don Teodosio Lares quien realizó el proyecto de Ley para lo Contencioso-Administrativo, que al ser aprobado por el Poder Legislativo se conoció más por "Ley de Lares" que por su propio nombre, debido, digamos, al escándalo que dicha ley provocó en los medios jurídicos mexicanos y que al ser impugnada ante los tribunales judiciales federales, fue declarada inconstitucional.<sup>12</sup>

Esta ley se considera un antecedente del Procedimiento Administrativo de Ejecución, ya que es el primer intento por separar de la competencia del poder judicial las cuestiones administrativa, la cual no tuvo una respuesta favorable ya que, como se dijo, fue considerada inconstitucional.<sup>13</sup>

Para conocer el contenido de la misma, se transcribe íntegramente la citada Ley para el arreglo de lo Contencioso Administrativo, que consta de 14 artículos. Ella dice:

*Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo*  
*Mayo 25 de 1853.*

---

<sup>11</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, *Derecho financiero público*, México, Mc Graw-Hill, 1995, p.230

<sup>12</sup> MARGAIN Manautou, Emilio, *De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad*, 6ª edición, México, Porrúa, 1997, p.62

<sup>13</sup> ídem

*Artículo 1.- No corresponde a la autoridad judicial el conocimiento de las cuestiones administrativas.*

*Artículo 2.- Son cuestiones administrativas las relativas:*

- I. A las obras públicas.*
- II. A los ajustes públicos y contratos celebrados por la administración.*
- III. A las rentas nacionales.*
- IV. A los actos administrativos en materia de policía, agricultura, comercio e industria que tengan por objeto el interés general de la sociedad.*
- V. A la inteligencia, explicación y aplicación de los actos administrativos.*
- VI. A su ejecución y cumplimiento cuando no sea necesaria la aplicación del Derecho civil.*

*Artículo 3.- Los ministros de Estado, el consejo y los gobernadores de los Estados y Distritos, y los jefes políticos de los territorios conocerán de las cuestiones administrativas, en forma y de la manera que se prevenga en el reglamento que se expedirá con esta ley.*

*Artículo 4.- Habrá en el Consejo de Estado una sección que se conocerá de lo contenciosos administrativo. Esta sección se formará en cinco consejeros abogados que nombrará desde luego el Presidente de la República.*

*Artículo 5.- La sección tendrá un secretario que nombrará también el Presidente de la República de entre los oficiales de la secretaría del consejo.*

*Artículo 6.- Las competencias de atribución entre las autoridades administrativas y la autoridad judicial, se decidirá en la primera sala de la Suprema Corte, compuesta para este caso de dos magistrados propietarios y de dos consejeros, designados unos y otros por el Presidente de la República. Será presidente de este tribunal el que lo fuere de la misma sala, y solo en caso de empate para decidirlo.*

*Artículo 7.- En los negocios de la competencia de la autoridad judicial, nadie puede intentar ante los tribunales una acción, de cualquier naturaleza que sea, contra el Gobierno, contra los Estados o demarcaciones en que se dividan, contra los ayuntamientos, corporaciones o establecimientos públicos que dependan de la administración, sin antes haber presentado a la misma una Memoria en que se exponga el objeto y motivos de la demanda. El reglamento determinará la manera en que se deberá ser presentada la Memoria y sus efectos.*

*Artículo 8.- En el caso de embargo de bienes para el pago de cantidades debidas al erario, la demanda de dominio en tercería tampoco podrá ser intentada ante los tribunales sin haber presentado antes una Memoria a la autoridad administrativa.*

*Artículo 9.- Los tribunales judiciales no pueden en ningún caso despachar mandamientos de ejecución, ni dictar providencia de embargo contra los causales del erario o bienes nacionales, ni contra los fondos o bienes de los Estados, demarcaciones, ayuntamientos o establecimientos públicos que dependan de la administración.*

*Artículo 10.- Los tribunales en los negocios de que habla el artículo 7, sólo pueden declarar en la sentencia el decreto de las partes y determinar el pago.*

*Artículo 11.- Determinado el pago por sentencia ejecutoriada la manera en que verificarse a la autorización de la venta de algunos bienes, si para ello fuere necesaria, es del resorte exclusivo de la administración, en los términos que expresará el reglamento respectivo.*

*Artículo 12.- Los agentes de la administración en los casos que deben representarla en juicio, los Estados, demarcaciones, ayuntamientos, corporaciones y establecimientos públicos que estén bajo la protección y dependencia del Gobierno, no pueden entablar litigio alguno sin la previa*

*autorización de la autoridad administrativa de la manera que disponga el reglamento.*

*Artículo 13.- Los tribunales judiciales no pueden proceder contra los agentes de la administración, ya sean individuos o corporaciones, por crímenes o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones, sin la previa consignación de la autoridad administrativa.*

*Artículo 14.- Instalada que sea la sección de lo contencioso, se pasará a ella los expedientes que correspondan conforme a esta ley.<sup>14</sup>*

### **1.2.2. Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1938.**

El Código Fiscal de la Federación de este año recogió el contenido de la Ley de Justicia Fiscal<sup>15</sup>, y además incorporó todo lo relativo a los sujetos y elementos de la obligación tributaria, procedimiento económico-coactivo (Procedimiento Administrativo de Ejecución) e infracciones y sanciones. La expedición del Código Fiscal de la Federación constituyó un extraordinario avance para la legislación tributaria mexicana, observándose en forma curiosa que por desconocimiento de la materia eran principalmente contadores los que litigaban ante el citado tribunal fiscal.

---

<sup>14</sup> MARGAIN Manautou, Emilio, De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad, 6ª edición. México, Porrúa, 1997, pp. 62,63 y 64.

<sup>15</sup> Ley de justicia Fiscal de 1936: ley con la que se crea el primer Tribunal Fiscal de la Federación.

## **CAPITULO SEGUNDO. DISPOSICIONES GENERALES**

### **2.1. Facultad del Poder Ejecutivo de recaudar contribuciones.**

El artículo 16 constitucional establece, como garantía de seguridad jurídica, que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papales o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente<sup>16</sup>, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Tal garantía de legalidad implica que, para que los actos de autoridad puedan ser considerados plenamente válidos o legales, deben contener determinados requisitos sin los cuales no podrían surtir efectos. Dichos requisitos consisten en un mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.<sup>17</sup>

El ser competente implica que la autoridad debe ser creada con apego a la ley por quien constitucionalmente tenga facultades para hacerlo. Debemos entender entonces que las autoridades han sido creadas legalmente por la propia Constitución Federal que nos rige jurídica y social, que es también quien les ha otorgado las facultades legales de que cada una dispone, facultades que esas autoridades no pueden ampliarse a sí misma ni delegarse entre ellas, ya que un procedimiento de esta índole sólo podría

---

<sup>16</sup> "Autoridad competente: es el órgano estatal investido de facultades de decisiones y ejecución, cuyo ejercicio engendra la creación, modificación o extinción de situaciones en general de hecho o jurídicas, con trascendencia particular y determinada, de una manera imperativa.", Ignacio Burgoa.

<sup>17</sup> QUINTANA, Jesús y Rojas, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, p. 77

llevarse a cabo mediante una reforma constitucional. Como toda empresa, el Estado requiere de la realización de diversas actividades para cumplir con sus finalidades. De acuerdo con su estructura a través del Poder Ejecutivo desarrolla complejas actividades que van encaminadas a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de necesidades generales. Por tal motivo para la organización y funcionamiento del Estado supone para éste la realización de gastos y procurar de los recursos económicos indispensables para cubrirlos, lo cual origina la actividad financiera del Estado. La actividad financiera del Estado tiene tres momentos a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de sus recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado.

"Existen varias teorías que se han elaborado para tratar de explicar o fundamentar el derecho que tiene el Estado para cobrar o recaudar contribuciones, mismas que comentamos enseguida:

#### **- Teoría de los servicios públicos**

Conforme a esta teoría, se considera que el tributo tiene como fin costear los servicios públicos que el Estado presta, de modo que lo que el particular paga por concepto de gravamen es el equivalente a los servicios públicos que recibe.

#### **- Teoría de la relación de sujeción**

Los sostenedores de esta teoría señalan que la obligación de las personas de pagar tributos surge simplemente de su condición de súbditos, es decir,

de su deber de sujeción para con el Estado. Dicho en otras palabras la obligación no está supeditada a que el contribuyente perciba ventajas particulares, pues el fundamento jurídico para tributar es pura y simplemente la relación de sujeción, por lo tanto, esta teoría carece de importancia de clasificación de los tributos en atención a los servicios públicos que con ello se sufragan.

- **Teoría de la necesidad social.** Andreozzi, en su obra Derecho Tributario, expresa que el fundamento esencial del tributo es la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado. Para explicar su teoría, hace una comparación entre las necesidades del hombre en lo individual con las de la sociedad, las cuales divide en dos clases: físicas y espirituales. En su concepto, las necesidades físicas del hombre son alimentos, vestido, habitación y, en general, todas aquellas que son indispensables para subsistir. Considera que una vez satisfecha las necesidades físicas, se le presentan al hombre aquellas necesidades que significan mejorar sus condiciones de vida, las que lo elevarán espiritualmente y le proporcionarán una mejoría en su persona, como la cultura intelectual y física y, en general, todo lo que le permita su superación personal. Nos dice Andreozzi que la sociedad tiene que satisfacer, al igual que el hombre en lo individual, necesidades a fin de poder subsistir, primero, y elevarse espiritualmente después, lo cual se puede lograr con los recursos que el Estado percibe por concepto de tributos. O sea, la sociedad tiene necesidades similares a las del hombre individual, sólo el carácter general en vez de particular; así, tenemos que las necesidades físicas de ellas son también alimento, vivienda, vestido, orden y seguridad, comodidad, servicios públicos, etcétera y en cuanto a las necesidades espirituales, podemos citar escuelas, universidades, museos, campos deportivos, conciertos, etcétera. Incluso la existencia de leyes fiscales con fines extrafiscales satisfacen también necesidades

sociales, ya que a través de ellas el Estado puede regular y satisfacer determinadas necesidades de la sociedad. En cierta medida, ésta teoría tiene aplicación en la realidad mexicana pues observamos cómo el gobierno federal, a través de diversos organismos y entes públicos, eroga anualmente considerables cantidades para satisfacer las necesidades físicas y espirituales de la sociedad.

#### **- Teoría del seguro**

Para ésta teoría, los tributos se consideran como el pago de una prima de seguro por la protección que el Estado otorga a la vida y al patrimonio de los particulares.

#### **- Teoría de Eheberg**

La teoría de Eheberg se puede sintetizar expresando que el pago de los tributos es un deber que no necesita un fundamento jurídico especial. Eheberg considera el deber de tributar como un axioma que en sí mismo no reconoce límites, pero que los tiene en cada caso particular en las razones de oportunidad que aconseja la tendencia de servir el interés general. El último fundamento jurídico del tributo es precisamente el de que no necesita fundamento jurídico alguno.

#### **- El gasto público**

En México, la Constitución Política del país ha señalado como fundamento jurídico para tributar la necesidad de sufragar los gastos públicos; así se desprende del contenido del artículo 31, fracción IV, que señala la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estado y Municipio en que se resida. Sin embargo, la Constitución no aclara qué se debe entender por gastos públicos, de modo que en este aspecto debe hacerse la interpretación del concepto.

Gabino Fraga sostiene que "por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva,

quedando por tanto excluidos de su comprensión los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual”.

Consideramos que este concepto no resuelve el problema de definir con toda exactitud el concepto de gasto público, pues al señalar que se refiere únicamente a las erogaciones para satisfacer necesidades colectivas excluyendo a las necesidades individuales se ignora que tanto el Estado como el personal de las dependencias estatales deben satisfacer necesidades individuales en el desempeño de sus funciones públicas, circunstancia ésta que dá el carácter de gasto público a la erogación respectiva.

En otras palabras, los gastos en que incurre el Estado o el personal al servicio del mismo para cubrir necesidades particulares en el desempeño de sus funciones públicas no satisfacen necesidades colectivas, sino individuales y, sin embargo, también deben considerarse gasto público.

Las características del gasto público son las siguientes:

- a) Que las erogaciones sean hechas a través de la administración activa, es decir, sólo existe la obligación de cubrir las contribuciones que decreta el Congreso de la Unión, en cuanto basten a satisfacer el presupuesto y éste sólo prevé las erogaciones que la Federación hará a través de su administración activa, por lo tanto, sólo será gasto público la erogación que se realice por conducto de la administración activa.
- b) Que la erogación se destine a la satisfacción de las funciones de los entes que constituyen la administración activa de la Federación.
- c) Que la erogación esté prevista en el Presupuesto de Egresos.

d) Que la erogación se haga con cargo a la partida destinada al renglón respectivo. Esto quiere decir que la administración activa sólo puede gastar hasta el monto de lo previsto en cada renglón del Presupuesto de Egresos.<sup>18</sup>

Como podemos ver son muchas las teorías y por lo tanto las ideas que tratan de fundamentar la facultad del Estado de cobrar tributos, pero lo que nos interesa para nuestro estudio más concretamente es el fundamento legal en México acerca de esta facultad por que de esa facultad se deriva lo concerniente a nuestro tema específico.

Tal y como lo establece nuestra Constitución Política en su artículo 31 fracción IV, es obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, el cual textualmente dice:

*Artículo 31.- Son Obligaciones de los mexicanos:*

...

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

Ahora bien, la Constitución Política establece en el artículo 90 que la Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal y que esta administración estará regulada por una ley orgánica que expida el Congreso de la Unión, misma que establece la distribución de los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.

---

<sup>18</sup> Todas las teorías las maneja el autor RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Harla, 1986, pp.95-106

Por lo que a nuestra materia se refiere, sólo nos interesa conocer las facultades que tienen encomendadas las autoridades fiscales federales, representadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, facultades que se encuentran señaladas en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y que a la letra dice:

*Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:*

*I. Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;*

*II. Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal;*

*III. Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;*

*IV. (Derogada);*

*V. Manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;*

*VI. Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;*

*VII. Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito;*

- VIII. *Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito;*
- IX. *Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que no competa a otra Secretaría;*
- X. *Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y con la participación de las dependencias que corresponda;*
- XI. *Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;*
- XII. *Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;*
- XIII. *Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;*
- XIV. *Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;*
- XV. *Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;*
- XVI. *Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la administración pública federal;*

- XVII. Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos;
- XVIII. Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;
- XIX. Coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica; establecer las normas y procedimientos para la organización, funcionamiento y coordinación de los sistemas nacionales estadísticos y de información geográfica, así como normar y coordinar los servicios de informática de las dependencias y entidades de la administración pública federal;
- XX. Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación;
- XXI. Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal;
- XXII. (Derogada);
- XXIII. Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación;
- XXIV. Ejercer el control presupuestal de los servicios personales así como, en forma conjunta con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, aprobar las estructuras orgánicas y ocupacionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones, así como establecer normas y lineamientos en materia de administración de personal, y
- XXV. Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

De lo anterior podemos deducir que la facultad de recaudar recursos económicos para llevar a cabo todas las actividades que realiza el Estado para satisfacer las necesidades del mismo, así como la administración y distribución de los mismos le corresponde al Poder Ejecutivo, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus organismos desconcentrados.

## **2.2. Concepto del Procedimiento Administrativo de Ejecución.**

Primeramente es importante señalar que como parte del proceso fiscal se encuentra la fase relativa al cobro de las contribuciones que se adeudan al fisco, la cual supone el agotamiento previo de los procedimientos para la determinación del crédito fiscal, como lo establece el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realiza los hechos generadores correspondientes y deberán determinarse por los particulares de acuerdo con las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas:

**Artículo 6.-** *Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.*

*Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.*

*Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales*

*deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación. Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:*

*I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarla, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.*

*II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.*

*En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.*

*Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee de los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.*

*Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y*

*Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente. Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.*

Ahora bien, en caso de que el contribuyente no pague dentro del plazo indicado, las autoridades fiscales ejercerán sus facultades previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para determinar el monto de las contribuciones omitidas, el cual a la letra dice:

**Artículo 42.-** *Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:*

*I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.*

*II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en*

*las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.*

*III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.*

*IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.*

*V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.*

*Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito. (Modificado, D.O.F. 31/XII/99).*

*VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.*

*VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.*

*VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.*

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

Estas contribuciones omitidas deberán ser pagadas o garantizadas junto a sus accesorios, dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación, tal y como lo establece el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación que textualmente se transcribe:

**Artículo 65.-** *Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o*

*garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.*

Por lo tanto, si el contribuyente determinó y pagó sus contribuciones dentro de los plazos de ley, o dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación de los créditos que la autoridad determinó, el proceso fiscal llega a su fin, pero en caso de que el crédito subsista por falta de pago, la autoridad fiscal deberá aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Una vez mencionado lo anterior, podemos definir al Procedimiento Administrativo de Ejecución como el conjunto de trámites y gestiones que realiza la autoridad fiscal con la finalidad de hacer exigibles los pagos de los créditos fiscales que no han sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos que para estos casos marcan las disposiciones fiscales. El Procedimiento Administrativo de Ejecución no es aplicable sólo tratándose de créditos derivados de productos.<sup>19</sup>

También podemos definirlo como el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal, en el ejercicio de su facultad económica coactiva para exigir el pago de créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley.

“El Procedimiento económico coactivo consiste en la serie de actos realizados por el Estado a fin de proceder coercitivamente en contra de los

---

<sup>19</sup> Internet: [www.diariodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k](http://www.diariodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k). Zarate Paz José Manuel.

contribuyentes que no han cumplido voluntariamente sus obligaciones contributivas dentro del plazo fijado por la ley.”<sup>20</sup>

Para Sánchez Gómez: “El Procedimiento Administrativo de Ejecución está constituido por un conjunto de actos jurídicos de Derecho Público por medio de los cuales una autoridad fiscal competente exige forzosamente el entero de una contribución o un aprovechamiento que no ha sido pagado dentro del plazo que marca la ley por el sujeto pasivo principal o responsable solidario de esa obligación.

“Está representado por diversos actos legales, realizados por una autoridad administrativa competente, a través de los mismos, se pretende de la obtención por medios coactivos el pago de un crédito fiscal, debido por el contribuyente al Estado, y que esa omisión puede ser como consecuencia del error, la ignorancia, la imposibilidad física o el dolo y que se traduce en la falta de cumplimiento de las obligaciones de hacer o de no hacer de un particular obligado en aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público.

“Ese procedimiento se inicia de oficio, en armonía con las disposiciones legales que lo rigen, para que la autoridad competente persiga al deudor fiscal y le exija el pago de una contribución o de un aprovechamiento que no fue enterado voluntariamente en la forma y términos estatuidos por el precepto jurídico.

“El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es un procedimiento especial y sumario que permite al Estado exigir coactivamente el pago de las obligaciones tributarias, cuando se descubre una omisión en su

---

<sup>20</sup> QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas. 1991. pp. 200 y 201

cumplimiento espontáneo o que no se hizo dentro del término estipulado en la ley. Para la doctrina del Derecho Fiscal y la jurisprudencia, indistintamente se usan las expresiones, facultad económico coactiva o Procedimiento Administrativo de Ejecución, aunque en la legislación procedimental tributaria Federal, Estatal y Municipal de nuestro país, utilizan regularmente la segunda de tales denominaciones para tratar todo lo concerniente al cobro forzoso de contribuciones y de aprovechamientos."<sup>21</sup>

Como se mencionó en líneas anteriores, "este procedimiento inicia cuando la autoridad solicita al contribuyente que compruebe que cumplió con las obligaciones fiscales requeridas a través del requerimiento de pago, el ejecutor designado, se deberá constituir en el domicilio del deudor debiendo identificarse ante la persona con la que se practique la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso."<sup>22</sup>

Este procedimiento se inicia y desarrolla a partir del presupuesto de que la resolución que se va a ejecutar es legal y definitiva. Su legalidad se presume por disposición del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación el cual dice:

**Artículo 68.-** *Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue*

---

<sup>21</sup> SÁNCHEZ León, Gregorio. Derecho fiscal mexicano, 11ª edición, México, Cárdenas editor y distribuidor, 1998, tomo 1, p.521.

<sup>22</sup> Internet: [www.diaiodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k](http://www.diaiodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k). Zarate Paz José Manuel.

*lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.*

Y la definitividad se deriva de que en la esfera administrativa no puede ser modificada por no existir pendiente ningún procedimiento de revisión o por no haber intentado algún medio de defensa.

Para que sea aplicable dicho procedimiento, deberán citarse los siguientes supuestos:

- La existencia de un crédito fiscal exigible, es decir, cuando ha vencido el plazo para efectuar el pago sin que el contribuyente haya pagado o garantizado el interés fiscal,
- Deberá transcurrir el plazo de 45 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución determinante del crédito.

En otras palabras, para que el Procedimiento Administrativo de Ejecución se lleve a cabo por las autoridades fiscales, será necesario que haya vencido el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de requerimiento de pago o de 15 días en el caso de notificación de cuotas obrero-patronales, o de capitales constitutivos al Seguro Social.<sup>23</sup>

Por otra parte, si se ha intentado a más tardar al vencimiento del citado plazo, algún medio de defensa y se garantiza el interés fiscal cumpliendo con los requisitos legales, se suspenderá el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

---

<sup>23</sup> Internet: [www.dianodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k](http://www.dianodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k). Zarate Paz José Manuel.

Cabe señalar en este párrafo que los actos administrativos o créditos fiscales determinados que se deban notificar deberán cumplir ciertas formalidades que establece el artículo 38 del Código Fiscal Federal, las cuales son las siguientes:

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

Así mismo, las notificaciones de los actos administrativos se harán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitud de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurribles. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, para que espere a una hora fija del día hábil siguiente. Tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que éstos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo, que se fijará en un lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia. Las notificaciones por edictos se harán únicamente en los casos de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante legal de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentre en territorio nacional. En este caso las notificaciones se harán mediante

publicaciones durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación; y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República y contendrá un resumen de los actos que se deban notificar. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación.<sup>24</sup>

Cuando el crédito fiscal no haya sido satisfecho por el contribuyente se procederá al embargo de bienes suficientes que garanticen el crédito adeudado, que en el caso de no obtener los pagos serán rematados, vendidos, subastados o adjudicados a favor del fisco. En su defecto podrá intervenir negociaciones (el embargo de bienes y raíces, derechos reales o negociaciones deberá inscribirse en el Registro Público de Comercio correspondiente), con el objeto de que una vez intervenidas, se puedan obtener los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales, en este caso, la autoridad deberá notificar directamente a través de la oficina ejecutora a los deudores del embargado, para que no continúen efectuando sus pagos al deudor sino, en el lugar en el que la citada autoridad señale, apercibidos de que de no hacerlo, deberán realizar un doble pago por desobediencia.<sup>25</sup>

Para dar fin al Procedimiento Administrativo de Ejecución la autoridad remata los bienes, lo cual consiste en el traspaso de los mismos a beneficio del fisco, esto procederá a partir del día siguiente en que se haya fijado la base, en el caso de bienes inmuebles la base será el avalúo, y tratándose de negociaciones será el avalúo pericial; en los demás casos la base será la que se fije de común acuerdo por la autoridad y el embargado, en un

---

<sup>24</sup> SAT

<sup>25</sup> Internet: [www.diariodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k](http://www.diariodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct-3/negociosp2-htm-27k). Zarate Paz José Manuel.

plazo de 6 días contados a partir de la fecha en que se practicó el embargo. También se procede a la enajenación si se trata de un embargo precautorio, el crédito se hace exigible y no se paga al momento del requerimiento. Así como si el embargado no propone comprador antes del día en que se finque el remate de los bienes. Y en el momento en el que quede firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa hechos valer por el contribuyente.

Todo lo anterior se llevará a cabo mediante subastas públicas, que se celebrarán en el local de la oficina ejecutora, a excepción de los casos en que el Código Fiscal de la Federación autoriza que la autoridad fiscal fije otro lugar para la venta de los bienes.<sup>26</sup>

### **2.3. Naturaleza Jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución.**

En lo que toca a la naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución, mucho se ha discutido si éste es un proceso jurisdiccional o se trata en realidad de un procedimiento administrativo.

Primeramente, no deben confundirse los conceptos proceso y procedimiento, por ello debe precisarse la naturaleza de ambas instituciones.

“En términos generales, se llama proceso a toda instancia ante un juez o tribunal sobre una diferencia entre dos o más partes, es decir, indica un

---

<sup>26</sup> *idem*.

conjunto de actos jurídicos coordinados encaminados a la satisfacción de la presentación planteada."<sup>27</sup>

"El procedimiento por el contrario consiste en las formas según las cuales los negocios administrativos se preparan, es decir, es el conjunto de trámites realizados para llegar a la elaboración del acto administrativo o a la solución del mismo."<sup>28</sup>

"De esta manera, podemos afirmar que no todo procedimiento es un proceso, pero todo proceso es un procedimiento. Procedimientos es rito, cauce, conducto integrado por acto que se ordenan a una finalidad que puede ser jurisdiccional o no; en cambio, proceso implica siempre litigio, composición. De este modo, el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un procedimiento de naturaleza administrativa, tanto por que el órgano que lo ejecuta es la administración pública centralizada como porque materialmente no tiene por finalidad la resolución de ninguna controversia. El Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene como propósito la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, presidiendo de la voluntad de ese deudor o aun en contra de su voluntad."<sup>29</sup>

"El procedimiento económico-coactivo es un procedimiento administrativo tanto subjetiva como objetivamente considerado. Desde el primer punto de vista porque quien lo ejecuta es la Administración; desde el segundo punto de vista porque su finalidad no es la resolución de una controversia, sino la

---

<sup>27</sup> QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, p. 203

<sup>28</sup> *ídem.*

<sup>29</sup> QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, p. 204

recaudación del importe de lo debido en virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente y oportunamente por el deudor de ese crédito, aunque dicho deudor no esté conforme, pues en este caso, para discutir la legalidad del crédito en cuestión el particular debe promover un procedimiento distinto y autónomo para dirimir esa controversia".<sup>30</sup>

Para Sergio Francisco de la Garza la naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución es la siguiente: "el procedimiento de ejecución es un procedimiento administrativo contradictorio, aun cuando la doctrina extranjera llegue a sostener su naturaleza jurisdiccional. Es un procedimiento administrativo tanto porque el órgano que lo ejecuta es la Administración, como porque materialmente, no tiene como finalidad la resolución de ninguna controversia. El deudor puede discutir el derecho de la ejecución<sup>31</sup>, pero al hacerlo instaura un procedimiento autónomo de conocimiento o de declaración, al igual que también el tercero puede contradecir la pretensión, ejecutiva de la Administración sobre bienes sometidos a la ejecución, tal y como le establece el artículo 128 del Código Fiscal de la Federación.

"La ejecución forzosa es el medio jurídico con el cual se logra la satisfacción del acreedor cuando éste no se consigue a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción independiente de la voluntad del obligado y venciendo toda su contraria voluntad.

"El Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene, pues, como finalidad, la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no

---

<sup>30</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Harla, 1986, p. 240

<sup>31</sup> Artículo 126 del Código Fiscal de la Federación.

satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, sea el sujeto pasivo por adeudo propio o ajeno, con responsabilidad solidaria, sustituta u objetiva, prescindiendo de la voluntad de ese deudor, o aun en contra de su voluntad.

“Tiene el carácter de procedimiento de ejecución satisfactiva, ya que la satisfacción de interés del acreedor se logra mediante la prestación consistente en la obtención de una cantidad de dinero, y en casos muy excepcionales, de otros bienes. Es, además, un procedimiento de ejecución expropiativa, porque el dinero que constituye el objeto de la ejecución pertenece al deudor y a él pertenecen los demás bienes sometidos a su ejecución, para convertirlos en dinero, que es el objeto de la pretensión de la Administración.

“La ejecución forzosa tiene tres presupuestos:

- a) La existencia de un crédito fiscal no satisfecho dentro del plazo que marcan las leyes. El Código Fiscal de la Federación al efecto dispone Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución (Art. 145).
- b) El procedimiento de ejecución presupone también la invasión por parte de la autoridad ejecutora de la esfera jurídica del deudor, mediante la retractación de su patrimonio de una cantidad de dinero o de otros bienes para satisfacer coactivamente el crédito fiscal. Esa invasión debe ser realizada con estricta sujeción por parte de la Administración de los preceptos legales que la autorizan. Al referirnos al deudor estamos comprendiendo al sujeto pasivo por adeudo propio, como a los sujetos de pasivos por

adeudo ajeno, responsables, por tanto, del pago de la prestación fiscal.

- c) Por último, supone la satisfacción del interés de la Administración acreedora mediante el ingreso de la cantidad de dinero debida o bien de la adjudicación de bienes en su favor, que sustituyen económicamente aquella prestación dineraria."<sup>32</sup>

Respetando los puntos de vista de los diferentes autores, considero que la naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución recae en que este sí es un procedimiento de carácter administrativo; primeramente es un procedimiento desde el punto de vista de que se trata de un conjunto de actos concatenados encaminados a la realización de un fin determinado, y no la solución de una controversia como sería en el caso de un proceso, que hablando del Procedimiento Administrativo de Ejecución el fin sería el cobro coactivo de un crédito fiscal determinado y exigible y que no ha sido cubierto a tiempo por el deudor; por otro lado es administrativo por el hecho de que es realizado por la autoridad administrativa y no por la judicial.

---

<sup>32</sup> DE LA GARZA, Sergio, Derecho financiero mexicano, 18ª edición, México, Porrúa, 1999, pp. 808-810.

## CAPITULO TERCERO. LAS ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución se desarrolla, como es natural, a través de una serie de actos procedimentales, que tienen el carácter de actos administrativos. Esos actos recaen normalmente sobre bienes y derechos que son ajenos a la Administración, y en beneficio de ésta. No tiene el carácter de actos procesales, sino, como antes decíamos, meramente procedimentales, ya que no existe controversia, ni por tanto, partes en el sentido procesal, en este procedimiento de ejecución.

Constituyen elementos del Procedimiento Administrativo de Ejecución todos los actos ejecutados por la autoridad fiscal, que se coordinan con el propósito de alcanzar la finalidad propuesta, en este caso el pago de un crédito fiscal. De lo anterior, podemos inferir que para que la autoridad fiscal esté jurídicamente en posibilidad de iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución en contra de un sujeto deudor determinado, se requiere que se satisfagan al menos los siguientes requisitos que constituyen auténticos presupuestos del mismo:

- a) La existencia de una obligación de pago a cargo de sujeto determinado.
- b) Que la obligación haya sido debidamente liquidada.
- c) Que el crédito fiscal haya sido notificado debidamente.
- d) Que el crédito fiscal tenga jurídicamente el carácter de exigible, es decir, cuando se habla de exigibilidad de la obligación "nos referimos a aquella cualidad que revestida la misma y a través de la cual se

determina no solamente que la obligación puede exigirse, cobrarse por el acreedor, sino también su aspecto correlativo, es decir la obligación ya puede y debe pagarse por el deudor.<sup>33</sup>

Para el estudio de este capítulo estudiaremos las etapas en este orden y temática:

- Requerimiento de pago
- Embargo
- Avalúo
- Remate, y
- Aplicación de bienes.

### **3.1. Requerimiento de pago**

El requerimiento de pago "es esencia de un acto de carácter administrativo emanado del órgano ejecutor y que tiene por finalidad compeler al destinatario del mismo a efectuar el pago del crédito fiscal no cubierto."<sup>34</sup>

Por otro lado, podemos decir que el requerimiento de pago es el acto procedimental considerado por la doctrina como el acto de iniciación, y como su nombre lo dice tiene por objeto requerir de pago al contribuyente o responsable solidario, respecto del crédito fiscal que no hubiere sido cubierto dentro del plazo señalado por la ley.<sup>35</sup>

También podemos definir al requerimiento de pago, como la diligencia por medio de la cual el ejecutor designado por la autoridad se constituye en el

---

<sup>33</sup> JIMÉNEZ G., Antonio, Lecciones de derecho tributario, 1ª reimpression., 4ª edición, México, Ecafsa, 1997, p.321 y 322

<sup>34</sup> ibidem, p.322

<sup>35</sup> QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge. Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, pp.204 y 205 .

domicilio fiscal del contribuyente para demandar el pago del crédito fiscal y accesorios legales no cubiertos en su oportunidad, previniendo las formalidades respectivas para su notificación.

Para la autora Doricela Mabarak el requerimiento de pago es aquel "el cual consiste en una notificación por escrito que dirige la autoridad competente al deudor para exigirle el pago inmediato del crédito fiscal adeudado."<sup>36</sup>

Ahora bien, el desarrollo de esta etapa comienza, una vez realizada la notificación del acto administrativo, es decir, el requerimiento de pago, que por ser este un acto administrativo el cual debe producir sus actos en el tiempo y en el espacio, está llamado a satisfacer, primeramente, los requisitos que como elemento de eficacia debe tener todo acto de autoridad como lo es la Publicidad del mismo. Es decir, el requerimiento para que produzca efecto alguno debe darse a la publicidad lo que se logra a través del acto de la notificación.

Por tratarse el requerimiento de un acto recurrible, éste debe ser notificado en forma personal tal como lo establece el artículo 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación, debiendo dicha diligencia de notificación apearse a las exigencias del artículo 137 del Código mencionado y de conformidad con el cual la notificación debe satisfacer los requisitos siguientes:

- a) Deberá entenderse la diligencia con la persona en contra de la que va dirigido el requerimiento o su representante legal;
- b) De no encontrarse el destinatario o el representante legal deberá dejarse citatorio para que a una hora determinada del día siguiente espere en el domicilio al ejecutor;

---

<sup>36</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, Derecho financiero público, México, Mc Graw-Hill, 1995, p. 234

- c) Apersonado el ejecutor el día y hora señalada en el citatorio entenderá la diligencia de notificación con el destinatario del requerimiento, su representante legal o cualquiera persona en caso de que aquellos no se encontrasen presentes.<sup>37</sup>

No debe perderse de vista que tratándose de notificaciones de actos referentes al Procedimiento Administrativo de Ejecución la notificación personal de los mismos cuando deba recurrirse al citatorio será siempre para el efecto de que espere la persona en contra de la que se despachó ejecución o su representante legal a una hora determinada del día siguiente hábil, rompiéndose con la otra opción que prevé el legislador para las notificaciones personales cuando medie citatorio tal y como queda previsto en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación:

*Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales.*

Tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con su vecino.

Teniendo por cumplidos los requisitos sobre la notificación del acto, la autoridad requerirá el pago de los créditos fiscales y sus accesorios legales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos

---

<sup>37</sup> JIMÉNEZ G., Antonio, Lecciones de derecho tributario, 1ª reimpresión., 4ª edición, México, Ecafsa, 1997, pp. 322 y 323

señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución<sup>38</sup> y en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado se procederá como sigue: A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos, fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco. 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, tal y como lo establece el artículo 151 en sus fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación. El artículo 152 del Código Fiscal de la Federación señala que el ejecutor designado, se constituirá en el domicilio del deudor y deberá de identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes. De la diligencia practicada se levantará acta pormenorizada, con todos los requisitos que los actos administrativos deben reunir conforme a lo dispuesto en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, y si lo considera pertinente, el contribuyente, hacer uso de la palabra, debiendo quedar asentadas las manifestaciones que realice, por lo que al final de dicha diligencia deberá entregársele una copia de la misma con firmas autógrafas de las personas que intervinieron en la diligencia.

Según el autor Jiménez G. Antonio: dicha acta pormenorizada deberá observar por lo menos lo siguiente:

- a) Constar por escrito.
- b) Señalar la autoridad que la lleve a cabo.
- c) Deberá ostentar la firma del notificador.<sup>39</sup>

---

<sup>38</sup> Artículo 145 del Código Fiscal de la Federación.

<sup>39</sup> JIMÉNEZ G., Antonio, Lecciones de derecho tributario, 1ª reimpresión., 4ª edición, México, Ecafsa, 1997, p.324

Al respecto y para mayor abundamiento de los requisitos

el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación establece los siguientes requisitos:

**Artículo 38.-** *Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:*

*I.- Constar por escrito en documento impreso o digital.*

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

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

*III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.*

*IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.*

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

Cabe hacer la aclaración que en algunos casos se podrán pagar los créditos fiscales y sus accesorios legales dentro de los siguientes seis días hábiles después de efectuado el requerimiento como son los que a continuación se describen: Si la exigibilidad se origina por el cese de la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidades, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la fracción I del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efecto la notificación del requerimiento. Si el contribuyente no cumple con el requerimiento de pago la autoridad procederá a embargar bienes suficientes para garantizar el interés fiscal.

Es importante mencionar, que en principio tanto para la diligencia de requerimiento de pago como para el resto de las diligencias practicadas por las autoridades fiscales, rige el principio que las mismas deben llevarse a cabo en día y hora hábiles, tal y como establece el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, entendiéndose por días hábiles los que tengan tal carácter de conformidad con lo previsto por el artículo 12 del Código precitado y en cuanto a las horas hábiles se entiende por tales las que medien entre las 7:30 y las 18:00 horas.<sup>40</sup>

Los artículos 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación establecen lo siguiente:

---

<sup>40</sup> op. cit., p. 325

**ARTÍCULO 12.-** *En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el 5 de febrero; el 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre.*

*Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.*

*En los plazos establecidos por periodos y aquellos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.*

*Cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijen por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.*

*No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Lo dispuesto en este artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el*

*plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.*

*Las autoridades fiscales podrán habilitar los días inhábiles. Esta circunstancia deberá comunicarse a los particulares y no alterará el cálculo de plazos.*

**ARTÍCULO 13.-** *La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratándose de la verificación de bienes y de mercancías en transporte, se considerarán hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.*

*Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular.*

Es importante y trascendente señalar que para el caso específico de esta etapa, la autoridad ejecutora cuenta con un Formulario Múltiple de Pago (FMP-1), el cual es llenado con los datos del contribuyente, el número de crédito así como el monto del mismo, la fecha límite de pago, entre otros

datos. Este Formulario es utilizado en las diligencias de embargo, es decir, en el requerimiento de pago, para el caso de que el contribuyente deudor desee pagar en el momento de la diligencia, este deberá llevar al banco dicho formulario y realizar el pago del crédito fiscal adeudado. El Formulario Múltiple de Pago, deberá estar sellado en la parte superior izquierda del mismo y será la forma de cómo comprobar que se ha realizado el pago y este pueda ofrecerse como comprobante a la autoridad ejecutora, para el efecto de suspender las subsecuentes etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

### **3.2. Embargo**

La siguiente etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución, de acuerdo a la temática seguida en este trabajo corresponde al Embargo. A diferencia de la etapa anterior (requerimiento de pago) que es un acto de iniciación del mencionado procedimiento, el embargo se encuentra dentro de lo que se conoce como actos de desarrollo, entendiéndose a estos como: los actos procedimentales encaminados a conseguir el desenvolvimiento del procedimiento conduciéndolo hacia la consecución del resultado que con el mismo se pretende y formándolo materialmente.<sup>41</sup> En términos generales, el embargo puede ser definido como la afectación decretada por la autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada la cual tiene por objeto asegurar el cobro de un crédito fiscal determinado y que este haya sido requerido de pago por dicha autoridad.

---

<sup>41</sup> QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, p.208-209.

Según Doricela Mabarak: "el embargo en su más amplia significación consiste en una limitación que por mandamiento de autoridad competente se impone al derecho de propiedad sobre un bien o una serie de bienes, para que temporalmente, mientras subsiste esta situación no se puedan ejercer actos de dominio sobre ellos. El embargo puede llegar incluso al grado de privar al propietario de la posesión de los bienes, pero no de su propiedad."<sup>42</sup>

La falta de pago de un crédito fiscal en el momento en que el deudor es requerido por el ejecutor de Hacienda, da lugar a que en el acto se lleve a cabo el aseguramiento de bienes del omiso en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos. Este aseguramiento es el embargo.<sup>43</sup>

También podemos definir al embargo, como el acto administrativo que tiene por objeto la recuperación de créditos, mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o deudor para en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

Otros los autores afirman: "entendemos por embargo de bienes el acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de entre los que posee el deudor en su poder o en el de terceros -. Fijando su sometimiento a la ejecución y que tiene como contenido una intimidación al deudor para que se abstenga de

---

<sup>42</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, Derecho financiero público, México, Mc Graw-Hill, 1995, p. 236

<sup>43</sup> DELGADILLO Gutiérrez, Luis, Principios de derecho tributario, 3ª edición, México, Limusa Noriega editores, 1996, p.163.

realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito”<sup>44</sup>

A efecto de que la autoridad ejecutora proceda a la práctica del embargo de bienes del deudor se necesita que previamente se den una serie de supuestos:

- ✓ Que exista una crédito fiscal a cargo del sujeto;
- ✓ Que el crédito fiscal haya sido debidamente notificado al deudor;
- ✓ Que el deudor haya incurrido en incumplimiento de la obligación de pago;
- ✓ Que se haya practicado requerimiento de pago al deudor;
- ✓ No obstante existir el requerimiento de pago el deudor al momento de la diligencia de notificación de aquél no efectúa el pago o no garantice o compruebe haber garantizado el crédito fiscal en alguna de las formas que establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.<sup>45</sup>

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación dispone:

**Artículo 141.-** *Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:*

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

---

<sup>44</sup> QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, p.209

<sup>45</sup> JIMÉNEZ G., Antonio, Lecciones de derecho tributario, 1ª reimpresión., 4ª edición, México, Ecafsa, 1997, p.326

*reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A.*

*II.- Prenda o hipoteca.*

*III.- Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.*

*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.*

*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 periodo 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.*

*En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.*

*La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiere notificado por la autoridad fiscal correspondiente 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.*

Una vez presentado los supuestos anteriores la autoridad fiscal procederá a afectar los bienes o la negociación del contribuyente renuente a pagar al fisco, de acuerdo con las reglas señaladas en el propio Código Fiscal de la Federación, y que a continuación explicare los tipos de embargos que existen.

### **3.2.1. Tipos de embargo**

Dentro de este rubro vamos a encontrar las diversas formas que contempla el Código Fiscal de la Federación al efecto de garantizar el interés fiscal. Dentro de los cuales tenemos los siguientes: el embargo de bienes muebles, embargo de bienes inmuebles y embargo de negociaciones.

#### **3.2.1.1. Embargo de bienes muebles.**

Son todos aquellos que se pueden trasladar a un almacén de bienes embargados. Al designarlos, el ejecutor deberá observar que éstos sean de fácil traslado, que se puedan vender sin problemas y que se encuentren en buen estado de conservación, este término se describe en el artículo 155, fracción. III del Código Fiscal de la Federación.

### **3.2.1.2. Embargo de bienes inmuebles.**

Son todos aquellos bienes que no se pueden mover por estar adheridos al piso por ejemplo: Terrenos, casas, edificios, departamentos y aquellas construcciones que formen parte del inmueble. En este tipo de embargo se deberá de solicitar al contribuyente que proporcione copia de la escritura del bien que se embargue, señalando los datos de inscripción ante el Registro Público de la Propiedad, esta figura legal se encuentra en el artículo 155, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

### **3.2.1.3. Embargo de negociación.**

Es el embargo de todo lo que de hecho y por derecho le corresponda a la empresa o negocio, cabe aclarar que para este caso existe normatividad al respecto en donde el ejecutor deberá asentar lo siguiente: Que en este tipo de embargos habrá que levantar inventario de todos aquellos activos que la componen y anexar a la diligencia tanto la relación de activos, acta constitutiva que contenga folio mercantil y copia del poder notarial, esta última se solicitará únicamente en el caso que la persona con quien se entienda la diligencia sea distinta a la señalada en el acta constitutiva como representante legal, esta figura legal se encuentra sustentada en el artículo 151, fracción. II del Código Fiscal de la Federación.

## **3.2.2. Bienes embargables y bienes exceptuados de embargo**

En el caso de que el ejecutor al momento de requerirle al deudor el pago del crédito fiscal no hubiera sido cubierto o garantizado en los plazos

señalados por la ley, la autoridad procederá a embargar bienes suficientes, debiendo respetar el derecho que tiene la persona con quien se entienda la diligencia de embargo a señalar los bienes en que éste se deba trabar de conformidad con el artículo 155 del citado Código, sujetándose al orden siguiente:

1. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
2. 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. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
3. Bienes inmuebles.

Durante el embargo la persona con quien se entienda la diligencia, 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. El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido con anterioridad, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

1. No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.
2. 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 materiales inflamables.

Por otro lado tenemos los bienes exceptuados de embargo o inembargables no podrán ser objeto del ejercicio de la facultad económico-coactiva aún que estos sean los únicos bienes que posea el deudor.

Quedan exceptuados de embargo de conformidad con el artículo 157 del citado Código lo siguiente:

1. El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
2. Los muebles de uso indispensables del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.
3. Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.
4. La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objetos de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.
5. Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deben usar conforme a las leyes.
6. Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.
7. El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.
8. Los derechos de uso o de habitación.
9. El patrimonio de la familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
10. Los sueldos y salarios.
11. Las pensiones de cualquier tipo.
12. Los ejidos.

Si al designarse bienes para su embargo, se opusiere un tercero fundándose en el dominio de ellos, y demuestra en el mismo acto, la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor; no se practicará el embargo.

La resolución dictada tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación, en todos los casos por la oficina ejecutora a la que deberán hacerse llegar los documentos exhibidos en el momento de la oposición. Si las pruebas no son suficientes, ordenará al ejecutor se continúe con la diligencia de embargo, pudiendo el deudor impugnarlo mediante el recurso administrativo de ejecución.

De conformidad con el artículo 159 del Código Fiscal de la Federación, cuando los bienes señalados para la traba estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante la diligencia, debiendo entregarse los bienes al depositario designado y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que él o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

### **3.2.3. Intervención de negociaciones**

El artículo 151, fracción II del Código Fiscal de la Federación establece que cuando se embargue una negociación, tácitamente mediante la intervención de ella, se obtendrán los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales. Asimismo el artículo 164 del ordenamiento señalado indica que cuando las autoridades fiscales embarguen negociaciones, el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador, en su caso. El segundo

párrafo del artículo 153 del mencionado Código, indica que en los embargos de bienes raíces o de negociaciones los depositarios tendrán el carácter de administradores o de interventores con cargo a la caja, según el caso, con las facultades y obligaciones señaladas en los artículos 165, 166 y 167 del Código Fiscal de la Federación.

Según Doricela Mabarak: "las funciones del interventor, serán las de hacerse cargo de la vigilancia de los ingresos de la negociación y, por lo tanto, extremará sus cuidados sobre la caja de la empresa para retirar de los ingresos de la negociación y, por lo tanto, extremará sus cuidados sobre la caja de la empresa para retirar de los ingresos del negocio, las cantidades necesarias para ir cubriendo el importe de los créditos fiscales adeudados."<sup>46</sup>

### **3.2.3.1. Interventor con cargo a caja.**

El interventor encargado de la caja tiene las obligaciones siguientes:

- 1.- Separar los ingresos que obtenga de la negociación, las cantidades requeridas para el pago de salarios y de otros créditos preferentes a cargo de la negociación, tales como indemnizaciones a los trabajadores, alimentos o los garantizados con prenda o hipoteca.
- 2.- Retirar el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos diariamente o a medida que se efectúe la recaudación en la caja de la oficina ejecutora.
- 3.- Dictar, cuando tenga conocimiento de irregularidades en el manejo en la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para

---

<sup>46</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, Derecho financiero público, México, Mc Graw-Hill, 1995, p. 239

proteger dichos intereses y dar cuenta de ello a la Administración Local de Recaudación, misma que podrá ratificarlas o modificarlas.

4.- Si las medidas mencionadas en el párrafo anterior no fueron acatadas, la Administración Local de Recaudación, ordenará que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración, o bien, si así fuere procedente, que se enajene la negociación, conforme a las normas contenidas en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones legales aplicables.

### **3.2.3.2. Interventor administrador.**

Las facultades del interventor administrador son más amplias que las del interventor con cargo a la caja, ya que comprenden las que normalmente corresponden a la administración de la sociedad y le confieren plenos poderes respecto de las facultades que requieren cláusula especial conforme a la ley, para ejercer actos referentes a:

1. Dominio y administración de la negociación.
2. Pleitos y cobranzas.
3. Otorgar y suscribir títulos de crédito.
4. Presentar denuncias y querellas y desistirse de éstas últimas, previo acuerdo de la Administración Local de Recaudación.
5. Otorgar los poderes generales o especiales que se requieren, o revocar los ya otorgados o los conferidos por la sociedad intervenida y los que él mismo hubiere otorgado.

El interventor administrador no se supedita en su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes. En negociaciones que no constituyan sociedad, tiene todas las facultades que

asisten al dueño, para la conservación y buena marcha del negocio; de ahí que quien ejerza dicho cargo, debe tener los conocimientos, experiencia y características necesarias para administrar convenientemente la negociación intervenida.<sup>47</sup> En otras palabras, el interventor administrador es el responsable de toda la operación de la negociación intervenida y si su actuación no es correcta, le puede ocasionar problemas legales y hasta penales, en su caso. El nombramiento del interventor con facultades de administrador, deberá inscribirse en el Registro Público que corresponda al domicilio del deudor.<sup>48</sup> Cuando se pretende intervenir una negociación y ésta ya se encuentra intervenida por otra autoridad, se podrá hacer el nuevo nombramiento subsistiendo el anterior interventor, en este caso, la negociación deberá continuar su actividad con los dos interventores así designados.

De acuerdo al artículo 167 del Código Fiscal de la Federación, entre las obligaciones del interventor administrador están las siguientes:

1. Rendir cuentas mensuales comprobadas a la Administración Local de Recaudación.
2. Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida y entregar su importe en la caja de la autoridad ejecutora.
3. El interventor-administrador no podrá enajenar los bienes del activo fijo. La asamblea y administración de la sociedad podrán continuar reuniéndose regularmente para conocer de los asuntos que les competen y de los informes que formule el interventor administrador sobre el funcionamiento y las operaciones de la negociación, así como para opinar sobre los asuntos que les someta a su consideración.

---

<sup>47</sup> Artículo 166 del Código Fiscal de la Federación

<sup>48</sup> Artículo 168 del Código Fiscal de la Federación

4. El interventor podrá convocar a asamblea de accionistas, socios o partícipes y citar a la administración de la sociedad con los propósitos que considere necesarios o convenientes.

### **3.2.3.3. Levantamiento de la intervención.**

El artículo 171 del Código Fiscal de la Federación establece que la intervención se levantará cuando el crédito fiscal se hubiera satisfecho o cuando de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, se haya enajenado la negociación. En estos casos la oficina ejecutora comunicará el hecho al registro público de la propiedad y del comercio que corresponda para que se cancele la inscripción respectiva.

Procederá la enajenación de la negociación cuando transcurridos tres meses de la intervención, lo recaudado en dicho período no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal, salvo que se trate de negociaciones que obtengan sus ingresos en un determinado período del año, en cuyo caso el por ciento será el que corresponda al número de meses transcurridos a razón del 8% mensual y siempre que lo recaudado no alcance para cubrir el por ciento del crédito que resulte.

Para tales efectos el artículo 172 del Código Fiscal de la Federación establece:

**Artículo 172.-** Las autoridades fiscales podrán proceder a la enajenación de la negociación intervenida cuando lo recaudado en tres meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal, salvo que se trate de negociaciones que obtengan sus ingresos en un determinado periodo del año, en cuyo caso el por ciento será el que corresponda al número de

meses transcurridos a razón del 8% mensual y siempre que lo recaudado no alcance para cubrir el por ciento del crédito que resulte.

### **3.2.4. Depositario.**

Los bienes o negociaciones embargados se dejarán bajo la guarda del o de los depositarios que fueren necesarios, entendiéndose por depositario, lo siguiente:

- *Depositario*. Es la persona a la cual se encomienda la guarda, custodia y/o administración de los bienes que se embargan.
- *Depositario simple*. Es aquél que se nombra para la recepción, guarda y conservación de bienes muebles embargados.
- *Depositario administrador*. Es la persona que se designa como tal en cuanto al embargo de bienes raíces o negociaciones, teniendo todas las facultades que le corresponde como administrador, con la principal obligación de recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios que se obtengan.
- *Depositario interventor con cargo a caja*. Es la persona que se encarga de retirar de la negociación intervenida, el 10% de los ingresos que se obtengan en dinero, previa separación de salarios y créditos preferentes.

En los casos en que, el Depositario, con perjuicio para el Fisco Federal, dispusieren para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, se harán acreedores a la sanción estipulada en el artículo 112 del propio Código Fiscal, consistente en pena de prisión de tres meses a seis años, si

lo dispuesto no excediere de \$35,000.00 y si excediere, la pena sería de tres a nueve años.

Tales sanciones se aplicarán también a los depositarios que oculten los bienes o no los pongan a disposición de la autoridad competente, cuando ésta los requiera.

Así pues, el artículo 112 del Código Fiscal de la Federación prescribe lo siguiente:

***Artículo 112.-** Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$35,000.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión. Igual sanción, de acuerdo al valor de dichos bienes, se aplicará al depositario que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente.*

#### **3.2.4.1. Designación del depositario.**

El artículo 153 del Código Fiscal de la Federación faculta a los jefes de las oficinas ejecutoras para que nombren y remuevan libremente a los depositarios bajo su responsabilidad. Dicha designación podrán efectuarla los ejecutores cuando no lo haga el jefe de la oficina ejecutora correspondiente, pudiendo recaer el nombramiento sobre los propios ejecutados.

Actualmente el criterio generalizado para designar al depositario, en el caso de bienes muebles que sean de fácil transportación, el ejecutor lo hará designando al encargado del almacén de bienes embargados, para efectos de guarda y custodia de los mismos, y dicho encargado continuará con el proceso de remate.

Es decir, que se siguen las reglas de los embargos normales, cabe hacer la aclaración que en el caso de que la ampliación de embargo se trate en bienes voluminosos y/o pesados, se solicitará previamente el transporte especializado para la extracción de los mismos.

#### **3.2.4.2. Remoción del depositario.**

Se ha hecho uso común que la ampliación de embargo se hace con extracción inmediata de bienes, por las múltiples razones que surgen en el Procedimiento Administrativo de Ejecución o en el proceso de remate, aquí es recomendable solicitar previamente el transporte y los estibadores necesarios y en su caso el personal especializado. Es recomendable conocer que la remoción del depositario se debe entender que se hace para sustituir al depositario anterior y el efecto de ello implica trasladar los bienes muebles embargados del domicilio del contribuyente al domicilio del almacén de bienes embargados.

#### **3.2.5. Embargo precautorio**

El embargo precautorio es aquel que se practica cuando la autoridad considere que existe el peligro de que el contribuyente se ausente, oculte bienes o realice maniobras para quedar en estado de insolvencia. Este

embargo no puede subsistir más de una año puesto que se realiza sin que exista un crédito, por lo que en ese plazo la autoridad deberá determinarlo a fin de que el embargo precautorio se convierta en definitivo.<sup>49</sup>

Para que se de el presupuesto del embargo precautorio, “basta para proceder a la práctica del mismo en el presente caso con que la autoridad Hacendaria juzgue que se actualiza cualquiera de los supuestos previstos por el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, no obstante que el crédito fiscal no haya sido aún determinado o bien que habiéndolo sido no sea exigible, por no haber transcurrido el periodo para su pago.”<sup>50</sup>

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación. Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:

Exista oposición al inicio o desarrollo de las facultades de comprobación.

1. 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. Desaparición del contribuyente, ocultación de bienes.
2. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista el riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes. No proporcione contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está obligado.

---

<sup>49</sup> DELGADILLO Gutiérrez, Luis, Principios de derecho tributario, 3ª edición, México, Limusa Noriega editores, 1996, p.164

<sup>50</sup> JIMÉNEZ G., Antonio, Lecciones de derecho tributario, 1ª reimpresión., 4ª edición, México, Ecafisa, 1997, p.327

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

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

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

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

El embargo precautorio practicado antes de la fecha en el 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. La competencia para aplicar el mencionado procedimiento, recae en las Administraciones Locales de Recaudación, mismas que la ejercen a través de las Unidades de Notificación, Verificación y Cobro Coactivo. Es importante señalar, que en ningún caso se aplicará el Procedimiento Administrativo de Ejecución para cobrar créditos derivados de productos.

### **3.2.5.1. Análisis de la Inconstitucionalidad del Embargo Precautorio.**

Es importante abrir un paréntesis para el análisis de la inconstitucionalidad del embargo precautorio, en virtud del anteriormente señalado artículo 145 del Código Fiscal de la Federación ya que es violatorio del artículo 16 de

Nuestra Constitución Política. Lo anterior se base en lo siguiente: dispone el artículo 16 de la Constitución Política de México, 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, lo anterior determina en principio la garantía de seguridad jurídica, que en esencia consiste en el derecho de los gobernados y la correlativa obligación de las autoridades, de hacerles saber en forma cierta y específica las causas motivos y circunstancias que motivan los actos de molestia, así como los preceptos legales en que se apoyen para ello, de manera tal que además de que con ello se les permite obtener certeza de que la actuación de la autoridad se encuentra dentro de los causes legales, se les permite también conocer el alcance y consecuencias que el determinado acto de molestia va a producir sobre su esfera jurídica.

En este sentido, debemos señalar que en consecuencia la garantía constitucional de seguridad jurídica consignada en el numeral arriba invocado, impone también como obligación del legislador el establecer en las normas secundarias, los criterios y las bases objetivas que en forma conclusa permitan que su aplicación por parte de las autoridades se ajuste a los lineamientos antes descritos, de manera tal que en ningún caso y bajo ninguna circunstancia, se permita a los órganos del estado llevar actos que provoquen incertidumbre jurídica en los gobernados.

En este caso en particular al Embargo precautorio, en el señalado artículo 145 fracción II, el cual se transcribe:

**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 el procedimiento administrativo de ejecución.*

*Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:*

...

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

Como se ve en el artículo anterior establece a favor de las autoridades fiscales, la facultad de embargar precautoriamente bienes o la negociación de los contribuyentes para "asegurar el interés fiscal", cuando después de iniciadas las facultades, de comprobación el causante desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes, sin que para ello importe que contribuciones, aún no estén debidamente determinadas y notificadas al causante.

Así debe decirse que el artículo 145 fracción II del Código Fiscal de la Federación resulta inconstitucional, en virtud de que indebidamente permite la practica de embargos precautorios sin que exista crédito fiscal ni interés jurídico que asegurar o proteger por la hacienda y sin dar al causante la oportunidad de defensa; asimismo, esa norma otorga atribuciones a las autoridades administrativas para disponer de la fuerza publica y practicar embargos sin existir créditos fiscales determinados y dejando la decisión a la mera voluntad de los funcionarios, lo que desvirtúa la necesidad de que existan razones objetivas para dar base y motivación al acto de autoridad.

A mayor abundamiento, debemos resaltar que el artículo 145 fracción II del Código Fiscal de la Federación ha sido declarada inconstitucional por

nuestro más alto Tribunal, apoyándose en que, si bien es cierto que con la medida precautoria establecida en el mencionado artículo, se pretende proteger el interés fiscal, no menos verídico es que en los términos en que se encuentra redactado, no permite establecer la existencia o no de ese interés por parte del fisco para trabar el embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, cuando no se encuentra determinado si existe la obligación de enterar tal o cual tributo y la cuantificación del mismo, con los que se embargan bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado.

Bajo esta misma línea de pensamiento y para determinar cuando surge la obligación tributaria, es pertinente transcribir el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación:

**Artículo 6.-** *Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.*

*Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.*

*Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.*

*Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá*

*hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:*

*I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudación, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.*

*II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.*

...

Del contenido del numeral transcrito se desprende que el legislador distingue tres factores en toda relación tributaria:

- a) Que exista obligación.
- b) Que sea determinada en cantidad líquida; y
- c) Obligación de hacer el pago.

Luego entonces si en nuestro sistema tributario, por regla general, es el propio contribuyente quien realiza la determinación de su situación, es claro que, es hasta que se actualicen los momentos antes precisados que la autoridad pueda ejercitar sus facultades para hacer efectivo el cumplimiento del tributo adecuado; es decir, cuando vencido el termino que se tuvo para efectuar el pago, cuya cantidad se encuentra determinada, éste no se realizo. Pero no es factible, como lo prevé el artículo 145 en la fracción II, y a excusa de asegurar el interés fiscal, que se autorice trabar embargo aun cuando el crédito fiscal no este determinado o sea exigible; pues la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del interés fiscal, por lo que si no existe dicha liquidación, es

obvio que no hay razones objetivas para aplicar la medida precautoria de que se viene tratando. De no aceptarlo así, con tal procedimiento se abre la puerta para que como en el caso se practiquen embargos en abstracto, al no saber sobre qué es y hasta cuándo debe ascender el embargo; o lo que es más, sin que se haya concluido el momento en que el contribuyente esta obligado a efectuar el pago del tributo correspondiente; por lo que, resulta de todo inconstitucional el precepto que autoriza a que se embarguen bienes para garantizar un crédito fiscal que ni siquiera existe como tal.

Además de lo anterior, una razón más para considerar inconstitucional el precepto reclamado es la sujeción de su existencia a los plazos a que se refieren los artículos 46-A y 48 del Código Fiscal de la Federación, para que una vez trabado el embargo se determine si existe o no la obligación y en que proporción, pues ello resulta desmedido, con el consiguiente perjuicio para el contribuyente de no poder operar libremente su negocio.

Mas aun cabe señalar, que en suma la inconstitucionalidad del artículo 145, fracción II del Código Fiscal de la Federación, radica en que al momento de su aplicación, nunca existe una obligación líquida por garantizar o en su caso, algún crédito fiscal determinado, y ni siquiera para hablarse de una afectación provisional o, dicho en otras palabras, una medida cautelar.

Efectivamente es pertinente considerar algunas notas características de las medidas precautorias, como son las siguientes:

- a) Constituyen especies de los procesos cautelares que derivan de una caución, lo que significa garantía o éxito final de la tutela definitiva que una autoridad puede decretar en sentencia o resolución administrativa.
- b) La legitimación de la medida radica en que el solicitante tenga un derecho real o personal y el ejecutado tenga el carácter de deudor.

Por ende, el embargo cautelar tiene carácter exclusivamente conservativo, como lo es evitar la insolvencia de deudor y, a cambio, el ejecutante debe precisar la cuantía de la futura demanda y dar caución para responder de los daños y perjuicios que puedan irrogarse ante el incumplimiento de una obligación. Es decir, lo único que falta es un título ejecutivo, debe estar determinado el derecho sustantivo del acreedor, pues ello será precisamente el nexo causal entre su patrimonio y la obligación que se le pretende exigir.

Son aplicables al presente concepto de violación las siguientes tesis de jurisprudencia sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dicen:

***Novena Época***

***Instancia: Pleno***

***Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta***

***Tomo: VII, Enero de 1998***

***Tesis: P. I/98***

***Página: 102***

***Materia: Administrativa, Constitucional***

***EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.***

*El artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el*

*interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarias a practicarlo respecto de contribuciones causadas y exigibles pendientes de determinarse, cuando se percaten de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito que, en su caso, llegase a existir, lo que se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba de un aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado, sin que sea óbice para arribar a esta conclusión el hecho de que el numeral en comento utilice los términos "contribuciones causadas y exigibles", toda vez que la causación de una contribución se encuentra estrechamente vinculada con su determinación, la que al liquidarse puede, incluso, resultar en cero. Por otra parte, la remisión al diverso numeral 55 del propio código no toma constitucional el precepto, toda vez que las hipótesis previstas en este artículo sólo facultan a la autoridad a llevar a cabo el procedimiento para determinar en forma presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes o el valor de los actos por los que deban pagar contribuciones, pero de ello no puede seguirse que el embargo precautorio pueda trabarse cuando el crédito no ha sido cuantificado ni particularizado, de modo que pretender justificar la medida en supuestos de realización incierta carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra.*

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

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

*Amparo en revisión 2799/96. Moda Infantil Duende, S.A. de C.V. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Olga María Sánchez Cordero; en su ausencia hizo suyo el proyecto Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Carlos Mena Adame. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de enero en curso, aprobó, con el número 1/1998, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a trece de enero de mil novecientos noventa y ocho. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI-Noviembre, tesis P./J. 88/97, página 5, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL*

NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL."<sup>51</sup>

**Instancia: Pleno**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**Parte: II, Septiembre de 1995**

**Tesis: P./J. 17/95**

**Página: 27**

**EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION QUE LO PREVE VIOLA EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION.**

*En los términos en que se encuentra redactado el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se autoriza la traba del embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, sin que se encuentre determinada la obligación de enterar tal o cual tributo ni la cuantificación del mismo, con lo que se infringe el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado. La expresión que utiliza el dispositivo citado "de proteger el interés fiscal", carece de justificación en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria. Sostener lo contrario propiciaría la práctica de aseguramientos en abstracto, puesto que en esa hipótesis se ignorarían los límites del*

---

<sup>51</sup> [www.scjn.gob.mx/consultas/inicial\\_consultas.asp](http://www.scjn.gob.mx/consultas/inicial_consultas.asp)

*embargo ya que no se tendría la certeza jurídica de la existencia de un crédito fiscal. Por estas razones resulta inconstitucional el precepto invocado al otorgar facultades omnímodas a la autoridad fiscal que decreta el embargo en esas circunstancias al dejar a su arbitrio la determinación del monto del mismo y de los bienes afectados; además de que el plazo de un año para fincar el crédito es demasiado prolongado y no tiene justificación.*

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

*Amparo en revisión 1363/92. Bar Alfonso, S.A. 15 de junio de 1995. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés*  
*Amparo en revisión 156/94. Flujo de Datos México, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adriana Ezcorza Carranza.*  
*Amparo en revisión 1505/94. Jarabes Veracruzanos, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.*

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

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

*Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 17/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y cinco.*<sup>52</sup>

### **3.2.6. Ampliación del embargo.**

El artículo 154 del Código Fiscal de la Federación, prevé que el embargo podrá ampliarse en cualquier momento cuando la autoridad estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales. El acta de ampliación de embargo es el documento en que se hace constar la ampliación del embargo efectuado, cuando a juicio de la Administración Local de Recaudación, estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios legales. Esta situación normalmente surge cuando los bienes se depositan en el almacén de bienes embargados y la autoridad estima que no cubren el importe del crédito fiscal y sus accesorios, incluyendo los gastos extraordinarios.

Sucede que si el contribuyente señaló los bienes sobre los que se trabó el embargo y el ejecutor en su criterio no hizo objeción alguna porque consideró que sí garantizaban, o bien, si a criterio del ejecutor señaló los bienes que a su juicio garantizaban el crédito fiscal, y la autoridad estima que en ambos casos, los mismos no garantizan, se deberá efectuar la ampliación del embargo.

Si el contribuyente al acudir ante la autoridad para ponerse de común acuerdo del avalúo de los bienes embargados, y el valor de los mismos no

---

<sup>52</sup> [www.scjn.gob.mx/consultas/inicial\\_consultas.asp](http://www.scjn.gob.mx/consultas/inicial_consultas.asp)

cubrieran suficientemente el crédito y sus accesorios, se ordenará la inmediata ampliación de embargo.

Si con motivo del remate en cualquiera de las almonedas no cubrieran el interés fiscal y sus accesorios, una vez efectuada la aplicación del producto del mismo, se ordenará la ampliación del embargo. Una vez efectuada la extracción de bienes y estos resultaran inservibles, en desuso, chatarra o evidentemente insuficientes, se ordenará la inmediata ampliación del embargo cuidando que se embarguen bienes que no sean como los señalados anteriormente.

### **3.3. Avalúo**

La tercera etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución es el avalúo el cual consiste en señalar precio a un bien mueble, inmueble o de negociación de acuerdo al estado que guardan físicamente y dicho valor se lo dará o designará un perito debidamente autorizado por la autoridad fiscal.

Para De la Garza: "valuación puede ser definida como el acto procedimental que consiste en fijar un valor a los bienes embargados como acto previo a la enajenación o adjudicación forzosa."<sup>53</sup>

"Avalúo se refiere a la acción o efecto de valorar, de señalar a una cosa el valor que corresponde a su estimación, así como también de ponerle precio, valuación."<sup>54</sup>

---

<sup>53</sup> DE LA GARZA, Sergio, Derecho financiero mexicano, 18ª edición, México, Porrúa, 1999, p. 823.

La base para la enajenación tratándose de Bienes Muebles, se determina de común acuerdo entre la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se haya llevado a cabo la diligencia de embargo. En caso de no existir acuerdo alguno, la autoridad practicará el avalúo pericial. En el caso de Bienes Inmuebles, se establecerá por medio del avalúo de los mismos. Cuando se trate de Negociaciones, se obtendrá mediante avalúo pericial. Todos los avalúos se deberán notificar personalmente a los embargados.

Al respecto el artículo 175, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación establece:

***Artículo 175.-** La base para enajenación de los bienes inmuebles embargados será el de avalúo y para negociaciones, el avalúo pericial, ambos conforme a las reglas que establezca el Reglamento de este Código y en los demás casos, la que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo. A falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial. En todos los casos, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado.*

Conforme al artículo 4 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, los avalúos podrán llevarse a cabo por medio de:

1. Las Autoridades Fiscales.
2. Instituciones de Crédito.
3. La Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales.
4. Corredor Público.

---

<sup>54</sup> CARRASCO Iriarte, Hugo, Diccionario de derecho fiscal, México, Oxford, 1998, p.51

5. Instituciones o empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes.
6. Personas o instituciones versadas en la materia, cuando en la población en que se ubique la oficina ejecutora que vaya a enajenar los bienes, no sea posible llevar a cabo el avalúo a través de las opciones anteriores.

El Nacional Monte de Piedad, podrá practicar el avalúo en los casos en que no haya acuerdo entre la autoridad y el embargado, respecto al valor de los bienes muebles.

Cabe señalar el plazo en que los peritos valuadores deberán rendir dictamen sobre el avalúo de los bienes y que será en todos los casos el siguiente:

- a) Diez días si se trata de bienes muebles.
- b) Veinte días tratándose de inmuebles.
- c) Treinta días en el caso de negociaciones.

Dichos plazos se computarán a partir de la fecha de su aceptación. Podrán promover Recurso de Revocación al Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando el embargado o terceros acreedores, no estén de acuerdo con el avalúo realizado por la autoridad, de conformidad con el artículo 117, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del avalúo, designando perito valuador de su parte en el recurso interpuesto, en cuyo caso el nombramiento recaerá en cualquiera de los valuadores previstos en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto el artículo 117, fracción II, inciso d), del Código Fiscal de la Federación establece:

**Artículo 117.-** El recurso de revocación procederá contra:

.....

*II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:*

.....

*d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.*

En el caso en que no se promueva el recurso antes indicado y no se designe perito valuador por parte del contribuyente, o habiéndose designado perito y no se presente el dictamen dentro de los plazos señalados, se dará por aceptado el avalúo realizado por la autoridad, si por el contrario, el embargado designa un perito y éste señala como valor de los bienes un 10% o más de la cantidad señalada por el primer perito, la autoridad ejecutora, designará en un término de seis días, un tercero para que dictamine y fije en definitiva la base para la enajenación de los bienes.

De lo anterior el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación ordena:

**Artículo 175.-** *La base para enajenación de los bienes inmuebles embargados será el de avalúo y para negociaciones, el avalúo pericial, ambos conforme a las reglas que establezca el Reglamento de este Código y en los demás casos, la que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo. A falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial. En todos los casos, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado.*

*El embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso de revocación a que se refiere la fracción II, inciso d) del artículo 117 de este Código, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación a que se*

*refiere el párrafo anterior, debiendo designar en el mismo como perito de su parte a cualquiera de los valuadores señalados en el Reglamento de este Código o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes.*

*Cuando el embargado o terceros acreedores no interpongan el recurso dentro del plazo legal o haciéndolo no designen valuador o habiéndose nombrado perito por dichas personas, no se presente el dictamen dentro de los plazos a que se refiere el párrafo quinto de este artículo, se tendrá por aceptado el avalúo hecho por la autoridad.*

*Cuando del dictamen rendido por el perito del embargado o terceros acreedores resulte un valor superior a un 10% al determinado conforme al primer párrafo de este artículo, la autoridad exactora designará dentro del término de seis días, un perito tercero valuador que será cualquiera de los señalados en el Reglamento de este Código o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes.*

*El avalúo que se fije será la base para la enajenación de los bienes.*

*En todos los casos a que se refieren los párrafos que anteceden, los peritos deberán rendir su dictamen en un plazo de 10 días si se trata de bienes muebles, 20 días si son inmuebles y 30 días cuando sean negociaciones, a partir de la fecha de su aceptación.*

### **3.4. Remate**

La cuarta etapa es el remate, el cual es la forma de enajenación de bienes que implica la oferta pública de tales bienes y su enajenación a la persona

(postor) que en el acto del remate ofrezca el mejor precio (mejor postura) por el bien objeto del remate.

El remate se trata pues de un acto de enajenación forzosa, según De la Garza "la enajenación forzosa es el acto central y decisivo del procedimiento de ejecución, a fin de satisfacer la pretensión de la autoridad fiscal".<sup>55</sup>

"Se le llama remate a la serie de acciones que toman las autoridades competentes para propalar y lograr la enajenación a favor de terceros de los bienes."<sup>56</sup> Según el autor Ovalle: "El remate puede ser realizado tanto por particulares como por órganos de autoridad. Regularmente, la enajenación de bienes mediante remate, realizada por un particular, adquiere la forma de un contrato de compraventa regulado por el derecho privado. En cambio, los remates realizados por los órganos de autoridad suelen ajustarse a procedimientos de derecho público, y, aunque erróneamente se les llama ventas en remate, en rigor no implican contratos de compraventa regidos por el derecho privado, sino actos de autoridad regulados por el derecho público, por lo menos hasta la aprobación del remate."<sup>57</sup> Como podremos observar, el Procedimiento Administrativo de Ejecución se ajusta a un procedimiento diferente al establecido en materia de derecho privado, el cual se establece en el tan mencionado Código Fiscal de la Federación.

Esta etapa del remate comienza cuando, una vez que ha quedado firme el avalúo, al día siguiente deberá ser convocado el remate para que se lleve a

---

<sup>55</sup> DE LA GARZA, Sergio, Derecho financiero mexicano, 18ª edición, México, Porrúa, 1999, p. 823

<sup>56</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, Derecho financiero público, México, Mc Graw-Hill, 1995, p.241

<sup>57</sup> OVALLE Favela, José, Derecho procesal civil, 8ª edición, México, Oxford, 1999, 299 p.

cabo éste; dentro de los treinta días siguientes. La convocatoria deberá hacerse por los menos diez días antes del remate, fijándose ésta, en un sitio visible y usual de la oficina ejecutora, también en lugares públicos que se juzguen convenientes.

Al respecto, el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación establece:

**Artículo 176.-** *El remate deberá ser convocado al día siguiente de haber quedado firme el avalúo, para que tenga verificativo dentro de los treinta días siguientes. La publicación de la convocatoria se hará cuando menos diez días antes del remate.*

*La convocatoria se fijará en el sitio visible y usual de la oficina ejecutora y en los lugares públicos que se juzgue conveniente.*

En el caso de remate de bienes raíces, derechos reales o negociaciones, la oficina ejecutora, requerirá el certificado de gravámenes, expedido por el Registro Público de la Propiedad y/o del Comercio, por los diez años anteriores; si existen acreedores, serán citados para el acto de remate, pudiendo concurrir al mismo, y hacer las observaciones que estimen del caso, la autoridad las resolverá en el acto de la diligencia, artículo 177 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el valor de los bienes exceda cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal elevado al año, la convocatoria deberá ser publicada en uno de los periódicos de mayor circulación de la entidad de la oficina ejecutora, dicha publicación se hará dos veces con intervalos de siete días, la última será publicada cuando

menos diez días antes del remate, tal y como lo establece el artículo 176 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación.

Cuando no se hubiera fincado el remate, el embargado podrá proponer comprador que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal en su totalidad, esto de acuerdo a lo que establece el artículo 178 del Código Fiscal de la Federación, el cual textualmente dice:

**Artículo 178.-** *Mientras no se finque el remate, el embargado puede proponer comprador que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal.*

Los interesados deberán ofrecer la postura legal, la cual debe cubrir las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate, y cuando la postura legal sea menor al interés fiscal, los bienes se rematarán de contado. La postura que se haga, deberá ser por escrito, debiendo ser acompañada necesariamente, por un certificado de depósito, del 10% por lo menos, de la base fijada para el remate, expedido por institución de crédito autorizada (Nacional Financiera).

El escrito deberá contener lo siguiente:

A) En personas físicas: nombre, nacionalidad, domicilio, número y registro federal de contribuyentes del postor.

B) En personas morales: razón social, fecha de constitución, registro federal de contribuyentes y domicilio social.

Además, en ambos casos, la cantidad que se ofrezca y la fecha de pago. Cuando las posturas sean rechazadas, el certificado de depósito, se devolverá al postor.

Lo anterior lo establecen los artículos 181 y 182 del Código Fiscal de la Federación:

**Artículo 181.-** *Al escrito en que se haga la postura se acompañará necesariamente un certificado de depósito por el diez por ciento, cuando menos, del valor fijado a los bienes en la convocatoria, expedido por institución de crédito autorizada para tal efecto; en las poblaciones donde no haya alguna de esas instituciones, el depósito se hará de contado en la propia oficina ejecutora.*

*El importe de los depósitos que se constituyen de acuerdo con lo que establece el presente artículo, servirá de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que contraigan los postores por las adjudicaciones que se les hagan de los bienes rematados. Inmediatamente después de fincado el remate, previa orden de la autoridad ejecutora, se devolverán los certificados de depósito a los postores o las cantidades depositadas en la propia oficina, excepto el que corresponda al admitido, cuyo valor continuará como garantía del cumplimiento de su obligación y, en su caso, como parte del precio de venta.*

**Artículo 182.-** *El escrito en que se haga la postura deberá contener:*

*I.- Cuando se trate de personas físicas, el nombre, la nacionalidad y el domicilio del postor, y en su caso, la clave del Registro Federal de Contribuyentes; tratándose de sociedades, el nombre o razón social, la fecha de constitución, la clave del Registro Federal de Contribuyentes y el domicilio social.*

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

En el día y hora señalada de la convocatoria para el remate, se hará saber a los presentes, las posturas que fueron clasificadas como legales y cuál es la mejor, se concederán plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, hasta que la última postura no sea mejorada. El remate se fincará en quien haya

hecho la mejor postura, en los casos en que la última sea igual por dos o más licitantes, se designará por suerte la que sea aceptada.

El postor en cuyo favor se fincó el remate, deberá cumplir con las obligaciones contraídas, de no hacerlo, perderá el importe del depósito, mismo que se aplicará de inmediato a favor del Fisco Federal, así lo establece el artículo 184 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

**Artículo 184.-** *Cuando el postor en cuyo favor se hubiera fincado un remate no cumpla con las obligaciones contraídas y las que este Código señala, perderá el importe del depósito que hubiere constituido y la autoridad ejecutora lo aplicará de inmediato en favor del fisco federal. En este caso se reanudarán las almonedas en la forma y plazos que señalan los artículos respectivos.*

En este caso, se reanudarán las almonedas en la forma y plazos que se señalan en los artículos respectivos. La autoridad deberá entregar al adquirente los bienes, conjuntamente con los documentos correspondientes. Cuando los bienes no fueran rematados en la primera almoneda, se procederá a la segunda, dentro de los quince días siguientes, cumpliendo con las formalidades anteriores, es decir, las establecidas en el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, con la salvedad de que la publicación se hará una sola vez, tomando como base el 20% menos de la señalada para la primera.

El embargado podrá pagar el crédito total o parcialmente, y recuperarlos inmediatamente, en la proporción que se efectúe el pago, con relación al avalúo y mientras no se hubieren rematado, enajenado o adjudicado los

bienes, una vez efectuado el pago, los bienes se pondrán a disposición del embargado, para que éstos sean retirados, en caso de no hacerlo, se cobrará almacenaje a partir del día siguiente, tal y como lo establece el artículo 195 del Código Fiscal de la Federación:

**Artículo 195.-** *En tanto no se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes, el embargado podrá pagar el crédito total o parcialmente y recuperarlos inmediatamente en la proporción del pago, tomándose en cuenta el precio del avalúo.*

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

Con relación al artículo 196-A del mencionado Código, causarán abandono los bienes embargados por las autoridades fiscales a favor del fisco federal cuando habiendo sido enajenados o adjudicados los bienes al adquirente, no se retiren del lugar en que se encuentren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición. Sobre este aspecto es importante señalar que también causarán abandono los bienes embargados, cuando el embargado efectúe el pago del crédito fiscal u obtengan resolución o sentencia favorable que ordene su devolución y no los retire del lugar en que se encuentren en el mismo plazo que se menciona con anterioridad. Sucede lo mismo que en el caso anterior, tratándose de bienes muebles que no hubieran sido rematados después de transcurridos dieciocho meses de practicado el embargo y respecto de los

cuales no hubiera interpuesto algún medio de defensa. En cuanto a los casos que se mencionan con anterioridad, las autoridades notificarán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios de los mismos, que ha transcurrido el plazo y que cuenta con quince días para retirar los bienes, previo pago de los derechos de almacenaje.

### **3.5. Aplicación de Bienes.**

La quinta y última de las etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución es la aplicación de bienes. Esta etapa comienza una vez fincado el remate y pagado el precio, se lleva a cabo la adjudicación y entrega de los bienes rematados.

La excepción a la regla anterior se suscita cuando el fisco federal se adjudique los bienes ofrecidos en remate, es decir, el Procedimiento Administrativo de Ejecución puede concluir anticipadamente con la adjudicación de los mismos a favor del fisco federal. En el Código Fiscal de la Federación se reconoce implícitamente al fisco federal una preferencia al respecto, si bien la adjudicación no queda al criterio del jefe de la oficina ejecutora, ya que para que tenga validez requiere de la aprobación de autoridades superiores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo cual se explica porque sólo excepcionalmente el fisco federal puede tener interés en recibir bienes en especie, en lugar del crédito en dinero.

El artículo 190 del Código Fiscal de la Federación establece que el fisco federal tendrá siempre preferencia para adjudicarse los bienes ofrecidos en remate, en cualquier almoneda, en los siguientes casos:

- a) A falta de postores.
- b) A falta de pujas.
- c) En caso de posturas o pujas iguales.

La adjudicación se hará al valor que corresponda para la almoneda de que se trate, así lo establece el artículo 190 del Código Fiscal de la Federación.

### **3.5.1. Dación en pago.**

Primeramente podemos decir que la dación de pago “es el cumplimiento actual de la obligación, con una conducta distinta de la que era su objeto original, con el consentimiento del acreedor.”<sup>58</sup>

En el Procedimiento Administrativo de Ejecución, esta se presenta en los casos en que no se establece el remate en segunda almoneda, se tomará el bien como enajenado en un 50% del valor del avalúo, aceptándose éste, como Dación en pago para que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas, tal y como lo establece el artículo 191, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

### **3.5.2. Aplicación del producto del remate.**

El producto que se obtenga del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, se aplicará cubriendo el crédito fiscal, en el orden que establecen los artículos 20 del Código Fiscal de la Federación, los pagos que se hagan, se aplicarán a los créditos más antiguos, siempre que se

---

<sup>58</sup> BEJARANO Sánchez. Manuel, Obligaciones civiles, 4ª edición, México. Oxford, 1998. 403 p.

trate de la misma contribución y antes de la suerte principal, se aplicará como sigue:

1. Gastos de ejecución.
2. Recargos.
3. Multas.
4. La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código antes mencionado.

Habrá excepción en la aplicación de pagos, cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados anteriormente.

Al respecto el artículo 194 del Código Fiscal de la Federación establece:

**Artículo 194.-** *El producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, se aplicará a cubrir el crédito fiscal en el orden que establece el artículo 20 de este Código.*

A su vez el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación dispone:

**Artículo 20.-**

.....

*Los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución, y antes de al adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:*

*I.- Gastos de ejecución.*

*II.- Recargos.*

*III.- Multas.*

*IV.- La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código.*

*Cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados en el párrafo anterior, el orden señalado en el mismo no será aplicable respecto del concepto impugnado y garantizado.*

Si queda algún excedente después de la aplicación, se le entregara al deudor, salvo que medie orden de autoridad competente o que el propio deudor acepte por escrito que se haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.

Al respecto el artículo 196 establece lo siguiente:

**Artículo 196.-** *Cuando existan excedentes después de haberse cubierto el crédito, se entregarán al deudor, salvo que medie orden de autoridad competente o que el propio deudor acepte por escrito que se haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.*

*Una vez transcurridos dos años contados a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente, sin que éste los retire, pasarán a propiedad del fisco federal. Se entenderá que el excedente se encuentra a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique personalmente la resolución correspondiente.*

*En caso de conflicto, el remanente se depositará en institución de crédito autorizada en tanto resuelven las autoridades competentes.*

Por otro lado, de no satisfacerse totalmente el interés fiscal con el producto de la enajenación o adjudicación, la autoridad fiscal debe proceder a investigar nuevamente la existencia de bienes embargables propiedad del

deudor, con objeto de iniciar un nuevo Procedimiento Administrativo de Ejecución, mientras no se produzca la prescripción del crédito fiscal.

Cabe hacer mención, a los derechos preferenciales que existen, y al respecto el artículo 149 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

**Artículo 149.-** *El fisco federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.*

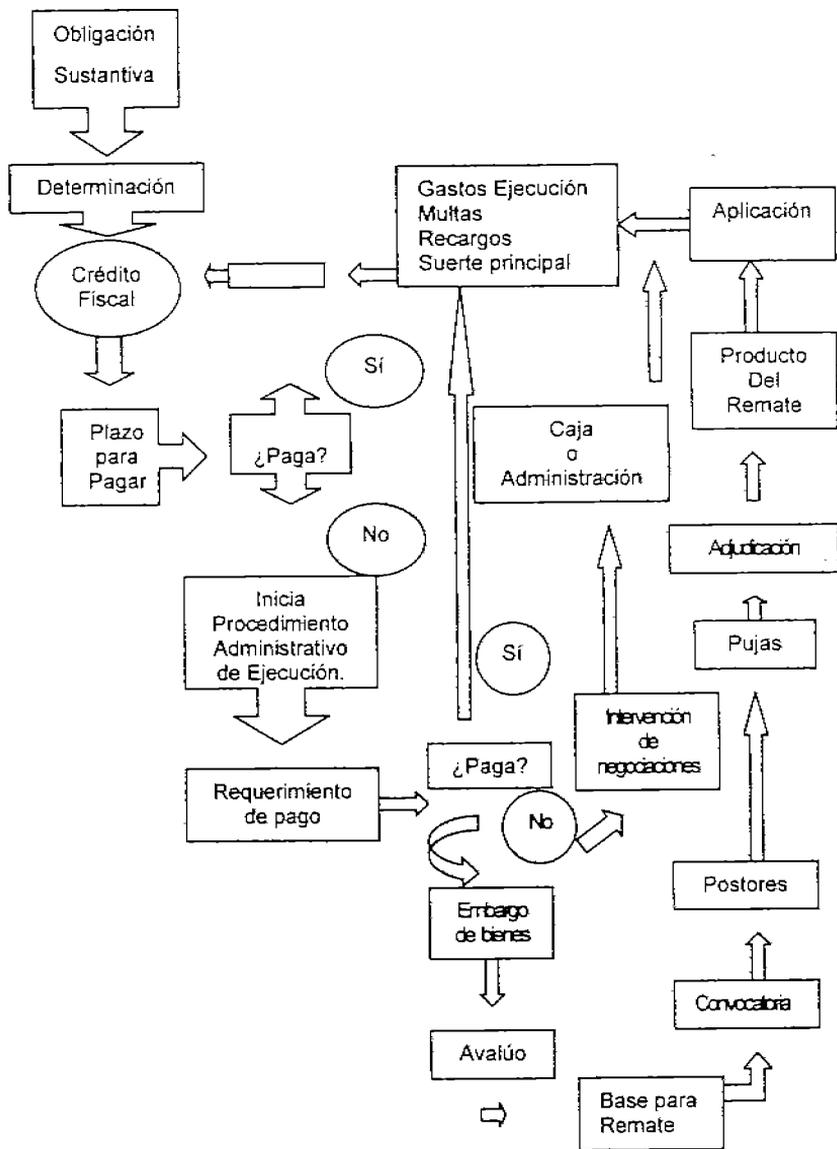
*Para que sea aplicable la excepción a que se refiere el párrafo anterior, será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el registro público que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.*

*La vigencia y exigibilidad del crédito cuya preferencia se invoque deberá comprobarse en forma fehaciente al hacerse valer el recurso administrativo. En ningún caso el fisco federal entrará en los juicios universales. Cuando se inicie el juicio de quiebra, suspensión de pagos o de concurso, el juez que conozca del asunto deberá dar aviso a las autoridades fiscales para que, en su caso, hagan exigibles los créditos fiscales a su favor a través del procedimiento administrativo de ejecución.*

Ahora bien el artículo 113 de la Ley Federal del Trabajo establece lo siguiente:

**Artículo 113.-** Los salarios devengados en el último año y las indemnizaciones debidas a los trabajadores son preferentes sobre cualquier otro crédito, incluidos los que disfruten de garantía real, los fiscales y los a favor del Instituto Mexicano del Seguro Social, sobre todos los bienes del patrón.

Fig. 1.- El Procedimiento Administrativo de Ejecución



# CAPITULO CUARTO. SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

## 4.1. Generalidades y Concepto

Como hemos estudiado a lo largo del presente trabajo de tesis, sabemos que el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un conjunto de actos que se realizan en el tiempo y por medio de las cuales se pretende la obtención, por vía coactiva, del crédito fiscal debido por el deudor. En cuanto procedimiento debe avanzar de acuerdo con el impulso que le dé la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad. Sin embargo, puede suscitarse acontecimientos o actuaciones que lo suspendan en su avance o que le pongan fin. Por tanto, puede entenderse como suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución la suspensión o interrupción que puede experimentar en su avance, por causas exteriores a él y que transcurrido el tiempo, o bien son sustituidas por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento.

La suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución no puede producir por acuerdo o inactividad de las partes, ya que la autoridad tiene la obligación y la responsabilidad de impulsarlo, a menos que se produzca una causa que la ley establezca para que se efectúe la suspensión.<sup>59</sup> La suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución se establece en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación como un medio para evitar la ejecución cuando los créditos tributarios, a pesar de ser definitivos

---

<sup>59</sup> DE LA GARZA, Sergio, Derecho financiero mexicano, 18ª edición, México, Porrúa, 1999, p. 833

en la esfera administrativa, no han sido consentidos, ya que pueden ser impugnados y revocados o anulados, por lo que, mientras no queden firmes, puede suspenderse su ejecución previa solicitud del interesado ante la oficina ejecutora y aseguramiento del interés fiscal.

Para tales efectos el artículo 144, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación 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.*

.....

El autor español Miguel Fenech define la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución como la detención que presenta su avance merced a causas exteriores a él, y que transcurrido el tiempo, o bien desaparecen volviendo a reanudarse dicho avance o son substituidas por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento.<sup>60</sup>

Señala el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, lo siguiente:

**Artículo 65.-** *Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de*

---

<sup>60</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Haría, 1986, p.

*comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.*

En este sentido se establece que independientemente de la solicitud del particular y el aseguramiento del interés fiscal, dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la resolución cuya ejecución se suspende, se deberá comprobar que se ha promovido recurso administrativo o juicio, ya que en caso contrario se entenderá que se consintió la resolución y deberá continuarse el procedimiento. Si se comprueba la interposición del recurso o juicio, la suspensión procederá hasta que se dicte la resolución definitiva. La suspensión podrá ser ordenada por el superior jerárquico de la ejecutora o por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal o Administrativa, cuando la ejecutora lo niegue, o viole la otorgada.

También se puede dar el caso de la suspensión parcial cuando el particular sólo haya impugnado una parte de la resolución, en cuyo caso se deberá continuar el procedimiento respecto de la parte consentida.<sup>61</sup>

## **4.2. Formas de suspensión**

### **4.2.1. Por pago del crédito o compensación**

La suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución por pago del crédito o compensación, se realizará, siempre y cuando éste se efectúe,

---

<sup>61</sup> DELGADILLO Gutiérrez, Luis, Principios de derecho tributario, 3ª edición, México, Limusa Noriega editores, 1996, p.167

dentro del término de los cuarenta y cinco días a la fecha en que surte efectos la notificación del crédito fiscal, y de quince días, tratándose de cuotas obrero patronales y de capitales constitutivos al Seguro Social, tal y como lo establece el tan mencionado artículo 144, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación:

**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.*

#### **4.2.2. Por cancelación del crédito**

Las autoridades fiscales cancelarán las multas que se hubiesen impuesto con motivo de supuestas omisiones del pago de contribuciones, si el documento respectivo, se exhibe por el interesado, en el momento de la diligencia de requerimiento de pago, el notificador ejecutor suspenderá la citada diligencia, tomará nota circunstanciada de dicho documento y dará cuenta al titular de la oficina requeriente. La cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago, tal y como lo establece el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

**Artículo 146-A.** *La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios....*

Para efectos de precisar los términos citados debe señalarse, que se consideran créditos de cobro incosteable, aquellos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión, aquellos cuyo importe sea inferior e igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75% del importe del crédito, así como aquellos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe.

Se consideran insolventes los deudores o los responsables solidarios cuando no tengan bienes embargables para cubrir el crédito o estos ya se hubieran realizado, cuando no se puede localizar o cuando hubiera fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Por otra parte, la autoridad fiscal tendrá la posibilidad de prever aquellos aspectos administrativos, en la toma de decisiones para depurar los inventarios con que cuentan las bóvedas de crédito y elaborar programas de beneficio al contribuyente, para cancelar aquellos créditos tipificados como incosteables.

A continuación se presenta un ejemplo de lo antes señalado: Artículo 14 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 1999. Se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para cancelar por incosteabilidad, los créditos cuyo importe al 30 de junio de 1998, hubiera sido inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 2,500 unidades de inversión.

La cancelación de dichos créditos por única vez libera al contribuyente de su pago.

### **4.2.3. Por medios de defensa interpuestos, recursos de revocación, demanda de nulidad y otros.**

El Código Fiscal de la Federación establece los casos en que no serán ejecutados los actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución y señala los siguientes:

**a) Recurso de revocación.-** Cuando se garantice el interés fiscal, no se ejecutarán, mientras no transcurra el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a cuando surte efectos la notificación, o de quince, tratándose de cuotas obrero patronales, o de capitales constitutivos al Seguro Social. Si a más tardar en los plazos señalados, el contribuyente acredita la impugnación que hubiese intentado, se procederá a la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Cabe señalar que el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses, tratándose de recurso de revocación a partir de la presentación del mismo, la garantía deberá ser entregada por escrito ante la autoridad fiscal que haya efectuado la notificación del crédito fiscal. En otras palabras este supuesto se da cuando el contribuyente promueve un recurso de revocación en contra del Procedimiento Administrativo de Ejecución y en el cual se solicita a su vez la suspensión del mismo, en los plazos señalados por la ley.

Cabe señalar aquí lo que en líneas anteriores se ha señalado, lo referente a cuáles son las formas que determina el Código Fiscal de la Federación para efectos de garantizar un crédito fiscal, lo cual lo establece el artículo 141 del Código en mención y que prescribe como sigue:

**Artículo 141.-** *Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:*

*I.- Depósito en dinero 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.*

*II.- Prenda o hipoteca.*

*III.- Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.*

*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.*

*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 periodo 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.*

*En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.*

*La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiere notificado por la autoridad fiscal correspondiente 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.*

Cabe hacer mención que en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación se establecen los requisitos con los que deben hacerse las diferentes garantías, y la forma de calificación, aceptación y trámite de la garantía fiscal, para lo cual el artículo 68 de mencionado Reglamento establece lo siguiente:

**Artículo 68.-** *La garantía del interés fiscal se ofrecerá por el interesado ante la autoridad recaudadora correspondiente, para que la califique, acepte si procede y le dé el trámite correspondiente.*

*La autoridad recaudadora para calificar la garantía ofrecida deberá verificar que se cumplan los requisitos que establecen el Código y este Reglamento en cuanto a la clase de la garantía ofrecida, el motivo por el cual se otorgó y que su importe cubre los conceptos que señala el artículo 141 del Código; cuando no se cumplan, la autoridad requerirá al promovente, a fin de que en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique dicho requerimiento, cumpla con el requisito omitido; en caso contrario no se aceptará la garantía.*

Asimismo el artículo 142 fracción I del Código Fiscal de la Federación señala:

**Artículo 142.-** *Procede garantizar el interés fiscal, cuando:*

*I.- Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.*

Por otro lado los artículos 127 y 128 del Código Fiscal de la Federación establecen lo siguiente:

**Artículo 127.-** *Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material o de lo previsto por el artículo 129, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo.*

*Si las violaciones tuvieron lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se tratara de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.*

**Artículo 128.-** *El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en*

*cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.*

De lo anteriormente transcrito podemos decir, que el recurso de revocación y por lo tanto la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución a través de este recurso puede hacerse valer hasta antes de la primera convocatoria de remate.

Asimismo, puede darse el caso de que se presente la oposición de un tercero que se vea afectado en su interés jurídico y, por lo tanto podrá solicitar la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

**b) Suspensión parcial.-** Si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que determinó el crédito fiscal, el particular pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos, tal y como se señala en el artículo 144, párrafo quinto del Código Fiscal de la Federación. 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.

**c) Juicio de concurso mercantil.-** Otro supuesto en donde procede suspender la ejecución del acto que determine un crédito fiscal es, cuando los tribunales competentes notifiquen a la autoridad fiscal, la sentencia del juicio de concurso mercantil dictada en términos de la ley de la materia y siempre que se hubiera notificado previamente a la autoridad la

presentación de la demanda correspondiente, tal y como lo prevé el artículo 29 de la Ley de Concursos Mercantiles que a la letra dice:

**Artículo 29.-** *Al día siguiente de que el juez admita la demanda, deberá remitir copia de la misma al Instituto, ordenándole que designe un visitador dentro de los cinco días siguientes a que reciba dicha comunicación. De igual forma y en el mismo plazo deberá hacerlo del conocimiento de las autoridades fiscales competentes para los efectos que resulten procedentes, girándose de inmediato los oficios respectivos.*

Asimismo, el artículo 65 de la misma ley establece:

**Artículo 65.-** *Desde que se dicte la sentencia de concurso mercantil y hasta que termine la etapa de conciliación, no podrá ejecutarse ningún mandamiento de embargo o ejecución contra los bienes y derechos del Comerciante.*

Cabe hacer mención que la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución cuando se encuentra en el presente supuesto de Juicio de Concurso mercantil, es considerada como una providencia precautoria, la cuales la ley las establece con el objetivo de salvaguardar el interés público, como objetivo principal de un juicio de esta naturaleza. En relación a lo anterior el artículo 37, fracción segunda de la Ley de Concursos Mercantiles establece lo siguiente:

**Artículo 37.-** *Además de las providencias precautorias a que hace referencia el artículo 25, el visitador podrá solicitar al juez en el transcurso de la visita la adopción, modificación o levantamiento de las providencias precautorias a las que se refiere este artículo, con el objeto de proteger la*

*Masa y los derechos de los acreedores, debiendo fundamentar en todos los casos las razones de su solicitud.*

*El juez podrá dictar las providencias precautorias que estime necesarias una vez que reciba la solicitud, o bien de oficio.*

*Las providencias precautorias podrán consistir en las siguientes:*

....

*II.- La suspensión de todo procedimiento de ejecución contra los bienes y derechos del Comerciante;*

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 hubiera celebrado convenio estableciendo el pago de los créditos fiscales y estos 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.

El artículo 69 de la Ley de Concursos Mercantiles establece lo siguiente:

**Artículo 69.-** *A partir de la sentencia de concurso mercantil, los créditos fiscales continuarán causando las actualizaciones, multas y accesorios que correspondan conforme a las disposiciones aplicables.*

*En caso de alcanzarse un convenio en términos del Título Quinto de esta Ley, se cancelarán las multas y accesorios que se hayan causado durante la etapa de conciliación.*

*La sentencia de concurso mercantil no será causa para interrumpir el pago de las contribuciones fiscales o de seguridad social ordinarias del*

*Comerciante, por ser indispensables para la operación ordinaria de la empresa.*

*A partir de la sentencia de concurso mercantil y hasta la terminación del plazo para la etapa de conciliación, se suspenderán los procedimientos administrativos de ejecución de los créditos fiscales. Las autoridades fiscales competentes podrán continuar los actos necesarios para la determinación y aseguramiento de los créditos fiscales a cargo del Comerciante.*

Asimismo se podrá continuar con dicho procedimiento cuando se inicie la etapa de quiebra en el procedimiento de concurso mercantil. De acuerdo a los artículos 144 último párrafo y 227 del mismo ordenamiento, los interesados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución, ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes Tribunal Fiscal de la Federación) 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, el otorgamiento de la garantía del interés fiscal. El superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por el Código.

Respecto a lo anterior el artículo 227 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

**Artículo 227.-** *Los particulares podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución, cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, ante el magistrado instructor de la Sala Regional que conozca del asunto o que haya conocido del mismo en la primera instancia, acompañando copia de los documentos*

*en que se haga constar el ofrecimiento y, en su caso, otorgamiento de la garantía, así como de la solicitud de suspensión presentada ante la ejecutora y, si la hubiere, la documentación en que conste la negativa de la suspensión, el rechazo de la garantía o el reinicio de la ejecución.*

**d) Juicio de Nulidad.-** También cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, podrán promoverlo ante el Magistrado instructor de la Sala Regional que conozca del asunto o que haya conocido del mismo en la primera instancia, acompañando copia de los documentos en que se haga constar el ofrecimiento, la garantía, la solicitud de la suspensión presentada ante la oficina ejecutora, y en su caso si lo hubiera, la documentación que señale el motivo de la negativa de la suspensión, el rechazo de la garantía o el reinicio de la ejecución. El Magistrado instructor, pedirá un informe a la autoridad a quien se impute, mismo que deberá ser rendido en un plazo de tres días, asimismo podrá decretar la suspensión provisional de la ejecución, de no rendirse este informe, en el plazo señalado, podrán presentarse sanciones. Una vez recibido el informe, la Sala dictará en el plazo de cinco días, la resolución que decrete o niegue la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, o decida sobre la admisión de la garantía ofrecida. Lo anterior con fundamento en el artículo 227 del Código Fiscal de la Federación que dice:

**Artículo 227.-** *Los particulares podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución, cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, ante el magistrado instructor de la Sala Regional que conozca del asunto o que haya conocido del mismo en la primera instancia, acompañando copia de los documentos en que se haga constar el ofrecimiento y, en su caso, otorgamiento de la*

*garantía, así como de la solicitud de suspensión presentada ante la ejecutora y, si la hubiere, la documentación en que conste la negativa de la suspensión, el rechazo de la garantía o el reinicio de la ejecución.*

*Con los mismos trámites del incidente previsto en el párrafo anterior, las autoridades fiscales podrán impugnar el otorgamiento de la suspensión cuando no se ajuste a la ley.*

*El incidente previsto en este artículo podrá promoverse hasta que se dicte sentencia o resolución firme de la Sala Regional, de la Sala Superior o del Tribunal Colegiado de Circuito, en su caso. Mientras no se dicte la misma, la Sala Regional podrá modificar o revocar el auto que haya decretado o negado la suspensión, cuando ocurra un hecho superveniente que lo justifique.*

La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado, antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes Tribunal Fiscal de la Federación), así como lo establece el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación:

**Artículo 120.-** *La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.*

La demanda de nulidad, la podrá promover, las personas que vean afectados sus intereses jurídicos y se presentará directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, tal como lo establece el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación:

**Artículo 207.-** *La demanda se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.*

Asimismo deberá garantizar el interés fiscal conforme lo establecido en el artículo 144 del mismo Código, lo cual hemos mencionado en líneas anteriores.

**e) Condonación de multas.-** En los supuestos de otros, para la condonación de multas a las que se refiere el artículo 74, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, nos dice lo siguiente: La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal. Cabe mencionar que este trámite no constituye una instancia como medio de defensa y su resolución es discrecional por parte de la autoridad.

Al respecto el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación establece:

**Artículo 74.-** *La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.*

*La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.*

*La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.*

*Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.*

### **4.3. Procedimiento**

La suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución debe ser solicitada por el interesado en obtenerla. A dicha solicitud debe acompañar los documentos que acrediten que se ha garantizado el interés fiscal.

Dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende, se deberá presentar copia sellada del escrito en el que se hubiere intentado el recurso administrativo o juicio de nulidad. En caso contrario, la autoridad deberá estar facultada para hacer efectiva la garantía, aun cuando se trate de fianza otorgada por compañía autorizada.

Si al presentar el medio de defensa no se impugna la totalidad de los créditos que derivan del acto administrativo cuya ejecución fue suspendida, deberá pagarse la parte del crédito consentido con los recargos correspondientes.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución quedará suspendido hasta que se haga saber la resolución definitiva que hubiera recaído en el recurso o juicio.

En caso de negativa o violación a la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, los interesados podrán ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, o ante la sala del Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio respectivo, acompañando los documentos en que consta el medio de defensa hecha valer y la garantía del interés fiscal. El superior o la Sala ordenarán a la autoridad ejecutora que suspenda provisionalmente el Procedimiento Administrativo de Ejecución y rinda informe en un plazo de tres días, debiendo resolverse la cuestión dentro de los cinco días siguientes a la recepción de dicho informe.<sup>62</sup>

#### **4.4. Efectos**

La suspensión se limita exclusivamente a la cantidad que corresponda a la parte impugnada de la resolución que determine el crédito, debiendo continuarse el procedimiento respecto del resto del adeudo. Ello así en virtud de que en una resolución se pueden hacerse valer sólo en contra de uno o varios, pero no necesariamente de todos. Además, como hemos mencionado en líneas anteriores, la suspensión puede ser total o parcial, según la naturaleza del procedimiento que se pretende suspender, siendo que la suspensión total afecta todo el procedimiento, y la suspensión parcial afecta sólo parte de él.

Para Sergio de la Garza, la suspensión del procedimiento es total tratándose del recurso de revocación, de la oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, y en el juicio de nulidad. En cambio, la suspensión es parcial tratándose de la oposición de tercero (tercería

---

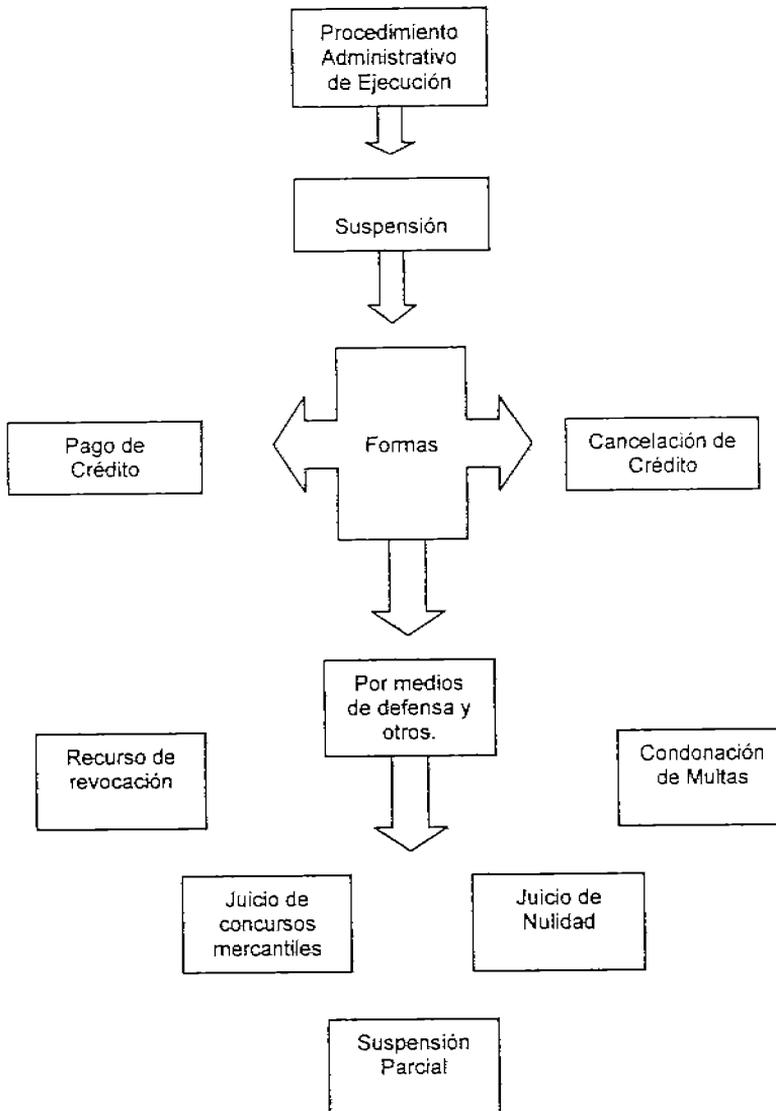
<sup>62</sup> QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, p.

excluyente de dominio), pues el procedimiento puede continuar en relación con el resto de los bienes embargados respecto a los que no reclama el opositor y, en el caso de las reclamación de preferencia, el procedimiento puede continuar hasta el momento en que se debe hacer aplicación del producto de la ejecución.<sup>63</sup>

---

<sup>63</sup> DE LA GARZA, Sergio, Derecho financiero mexicano, 18ª edición, México, Porrúa, 1999, p.

Fig. 2.- Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.



## CAPITULO QUINTO. INCONSTITUCIONALIDAD DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

Como hemos visto a lo largo de este trabajo, las resoluciones de la autoridad fiscal sobre la situación de los contribuyentes y que determinan a su cargo algún crédito fiscal o exigen el cumplimiento de alguna obligación fiscal omitida como todo acto administrativo perfecto, produce sus efectos a partir del momento en que ha sido legalmente notificado al destinatario, debiendo éste cumplir lo resuelto y pagar el crédito fiscal o satisfacer la obligación fiscal, sin embargo puede suceder que el particular no cumpla voluntariamente porque considere que en alguna forma se le afecta su esfera jurídica, o bien, simplemente por morosidad. Ante esta situación, y como ya hemos estudiado, la autoridad fiscal ejecuta el Procedimiento Administrativo de Ejecución.<sup>64</sup>

En el Derecho Privado, ante el incumplimiento voluntario de una obligación, prevalece el principio de que el acreedor sólo puede obtener el cumplimiento forzoso con la intervención del Estado, por cuya autoridad el deudor moroso sea compelido a cumplir con su obligación aun en contra de su voluntad. Este principio ha quedado consagrado en el artículo 17 de la Constitución Política del país como uno de los derechos fundamentales del individuo o garantía individual. Por lo tanto, los organismos jurisdiccionales son los intermediarios indispensables para que el particular ejercite sus derechos.<sup>65</sup>

---

<sup>64</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Harla, 1986, p.

<sup>65</sup> *Idem*

Por lo contrario en el Derecho Administrativo, y, por ende, en el Derecho Fiscal, los estudiosos del derecho a través de la doctrina dan una solución contraria al problema del incumplimiento voluntario del particular con sus obligaciones y admite que la Administración proceda en forma directa, es decir, sin la intervención de los organismos jurisdiccionales, para la ejecución de sus propias resoluciones.

El autor Gabino Fraga afirma: Esta posibilidad de acción directa constituye lo que en la doctrina se conoce con el nombre de carácter ejecutorio de las resoluciones administrativas, y que esta solución está fundada en la necesidad de que las atribuciones del Estado que la legislación positiva ordena se realicen en forma administrativa no estén sujetas a las trabas y dilaciones que significarían la intervención de los tribunales y el procedimiento judicial.<sup>66</sup>

Así pues, en las consideraciones anteriores encontramos la justificación de la facultad económico-coactiva del Estado en materia tributaria, es decir, la facultad de aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución. Desde el siglo pasado se ha cuestionado la constitucionalidad de la facultad económico-coactiva del Estado, argumentando que es violatoria de diversos preceptos constitucionales que consagran los derechos fundamentales del individuo o garantías individuales. Sobre ello, la Suprema Corte de Justicia siempre se ha pronunciado por considerar que esta facultad no es violatoria de ninguna de las garantías constitucionales basándose, principalmente, en la opinión vertida por Ignacio L. Vallarta en su Estudio sobre la Constitucionalidad de la Facultad Económico-Coactiva.

---

<sup>66</sup> *idem*

Así pues este problema ha sido largamente estudiado tanto en la doctrina administrativa como en la jurisprudencia.

Gabino Fraga nos dice que está convencido de la absoluta necesidad de que el Poder Administrativo sea el que tenga en sus manos la posibilidad de hacer efectivos los impuestos, pues de otra manera el Estado se vería en apuros para poder realizar las atribuciones que le están encomendadas.  
67

### **5.1. Análisis comparativo de las etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución.**

A continuación haremos un análisis de las diferentes etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución, mismas que ya hemos estudiado con anterioridad, pero que ahora lo haremos con el solo propósito de mostrar o determinar si ellos constituyen actos que por su naturaleza deban ser conocidos por la autoridad administrativa o por la autoridad judicial, examen que se precisa en los siguientes puntos:

a) **La liquidación** (determinación) del adeudo no puede considerarse como el acto que sea de naturaleza judicial, sino que, por los efectos que produce, debe reputarse como el acto administrativo<sup>68</sup>. Como hemos estudiado al principio de este trabajo observamos y compartimos la opinión de Gabino Fraga en el sentido de que el crédito fiscal, obviamente que no constituye un acto que debería emanar de la autoridad judicial porque la propia Constitución faculta a la Autoridad administrativa la recaudación de

---

<sup>67</sup> *ídem*

<sup>68</sup> FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, 30ª edición, México, Porrúa, 1991, p.338

las contribuciones y por lo tanto la determinación de créditos fiscales. Por tal momento este acto no constituye controversia constitucional.

b) **El requerimiento de pago** también constituye un acto netamente administrativo, pues en el dominio de las relaciones civiles no exige la intervención judicial, sino que puede llevarse a cabo por medio de un notario o de un corredor o simplemente ante dos testigos<sup>69</sup>. En este aspecto, y haciendo mención a lo que dice el autor, nos damos cuenta que aquí tampoco existe controversia constitucional, en el sentido de que no es una actividad netamente encomendada a la autoridad judicial y por lo tanto la autoridad administrativa puede realizarla, o como lo menciona el propio autor puede realizarlo un particular pero la característica de este es que se encuentra investido por el Estado de fe pública, o por dos testigos.

c) **El embargo de los bienes del contribuyente**, si bien es cierto que en las leyes civiles no puede hacerse sin la intervención de la autoridad judicial, no por eso adquiere el carácter de un acto que sea, por su naturaleza intrínseca, jurisdiccional, pues los procedimientos de ejecución, aún de resoluciones judiciales, no son, de ninguna manera, actos judiciales, sino actos materiales para los que la autoridad judicial ocurre al Ejecutivo, en los casos en que haya oposición a la acción expedita de los miembros del poder judicial. De tal manera que si en los casos judiciales la ejecución puede hacerse por el Poder Administrativo, no vemos motivo para que tratándose de una resolución administrativa, no pueda hacerse el embargo también por la misma autoridad administrativa.<sup>70</sup>

---

<sup>69</sup> *Idem*

<sup>70</sup> *ibidem*, p.390

d) *El avalúo*, esta etapa no constituye un acto propiamente de la autoridad judicial, sino que existen peritos los cuales no son autoridad judicial o administrativa, son particulares, y tampoco existe conflicto constitucional para la realización de este acto porque en sí no lo realiza la autoridad administrativa sino las diferentes instituciones autorizadas por la misma.

e) *El remate* no implica, tampoco, ninguna operación que pueda ser de carácter esencialmente judicial<sup>71</sup>. En este sentido y como ejemplo claro de lo que es el remate existen instituciones que realizan remates de bienes que son vendidos al mejor postor en subastas privadas y por lo tanto no es un acto, como ya lo dijo el autor Gabino Fraga, esencialmente judicial.

f) Sólo queda, en su opinión, **la aplicación de bienes**, en donde ocurre verdaderamente la privación de la propiedad del contribuyente, y solo ello conviene en que, aunque la privación no constituye un acto que por naturaleza intrínseca del mismo tenga los caracteres del acto jurisdiccional, de acuerdo con el sistema adoptado por nuestra Constitución, se ha puesto bajo la salvaguardia de los tribunales el derecho de propiedad, de tal manera que de él no puede ser privado ninguna persona sin que aquellos intervengan.<sup>72</sup>

Por lo tanto la adjudicación de bienes si es violatoria o en otras palabras si existe controversia constitucional respecto al artículo 22 de la Constitución Federal.

---

<sup>71</sup> Idem

<sup>72</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Harla, 1986, p.

## **5.2. Falta de disposición constitucional expresa para la confiscación de bienes por parte de la autoridad administrativa a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.**

Antes de comenzar al análisis de las disposiciones constitucionales que están relacionadas con el Procedimiento Administrativo de Ejecución y que han sido motivo de diversas interpretaciones, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia, me gustaría mencionar primeramente lo relacionado a la naturaleza del acto que genera la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El acto administrativo produce sus efectos a partir del momento en que ha quedado formado y una vez que se cumplan ciertos requisitos que las leyes pueden establecer para que el propio acto sea conocido, tales como los relativos a la notificación mediante comunicación personal, o mediante publicación en algunas de las formas que las mismas leyes disponen.<sup>73</sup>

Pero puede ocurrir, y esto principalmente cuando se trata de actos que imponen a los particulares alguna obligación o de actos de la Administración que puedan afectar la esfera jurídica de los mismos particulares, que el acto no sea voluntariamente obedecido. Entonces surge el problema de cómo debe proceder el Poder público para la ejecución de sus resoluciones.<sup>74</sup> Como ya mencionamos al principio de este capítulo, "cuando se trata de resoluciones administrativas dictadas dentro de la esfera del derecho público, la solución doctrinal es contraria a la que

---

<sup>73</sup> FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, 30ª edición, México, Porrúa, 1991, p.281

<sup>74</sup> ídem

preside en la vida civil, y consiste, por lo tanto, en admitir que la administración está capacitada para proceder en forma directa, esto sin intervención de los tribunales, a la ejecución de sus propias resoluciones. Esta posibilidad de acción directa constituye lo que en la doctrina se conoce con el nombre de carácter ejecutorio de las resoluciones administrativas y se funda en la necesidad de que las atribuciones del Estado que la legislación positiva ordena se realicen en forma administrativa y no estén sujetas a las trabas y dilaciones que significarían la intervención de los tribunales y el procedimiento judicial.<sup>75</sup>

En nuestro sistema legal, la acción directa de la autoridad administrativa para ejecutar sus propias resoluciones no puede admitirse lisa y llanamente, pues, a falta de una disposición constitucional que expresamente la reconozca, su procedencia dependerá de la compatibilidad que guarde con el sistema general de la Constitución y con algunos preceptos especiales que aparentemente la rechazan.<sup>76</sup>

Mucho más se ha discutido acerca de la constitucionalidad de la facultad económico-coactiva, pues los causantes la han objetado considerando que su ejercicio es violatorio de las garantías que otorgan los artículos 14, 16, 17 y 22 de la Constitución Federal.

La jurisprudencia invariablemente ha sostenido la legalidad de tal ejercicio y los estudios doctrinales que sobre él se han hecho han llegado a igual conclusión.

---

<sup>75</sup> op. cit. p.282

<sup>76</sup> op. cit. p.283

Según Doricela Mabarak, " La implantación de la facultad económico coactiva que le otorgó al fisco el privilegio de hacer efectivos los créditos fiscales de manera directa, sin tener que demandar su existencia y pago ante los tribunales judiciales desató una fuerte oposición de parte de los contribuyentes, quienes como también ya se dijo, interpusieron todos los medios de defensa legal a su alcance para tratar de impedir que el fisco pudiera hacer uso de esa facultad, por estimarla inconstitucional. Este problema al final fue resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante la expedición de una jurisprudencia conocida popularmente con el nombre de *Votos de Vallarta*, con la que se resolvió la constitucionalidad de la facultad de la autoridad administrativa para hacer efectivos los créditos fiscales, mediante la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución."<sup>77</sup>

Y continua diciendo: "En el año de 1870, fecha en que se expidió esta famosa tesis jurisprudencial, la presidencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estaba desempeñada por su sabio jurista mexicano llamado Ignacio L. Vallarta, quien personalmente se encargó de estructurar la resolución judicial mediante la cual se dio fin al debate de la constitucionalidad del procedimiento económico-coactivo."<sup>78</sup>

"Los principales argumentos que se expusieron en esta jurisprudencia para demostrar la constitucionalidad de la facultad económico-coactiva, fueron los siguientes:

---

<sup>77</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, *Derecho financiero público*, México, Mc Graw-Hill, 1995, p.230 y 231.

<sup>78</sup> *idem*

a) De acuerdo con la teoría de la división de poderes corresponde al Ejecutivo la facultad de ejecutar las leyes que expida el Congreso. En consecuencia no es correcto que ese poder tenga que acudir a otro de igual rango, como es el judicial, para hacer efectivo un ingreso público de carácter fiscal cuando el deudor se resiste a su pago.

b) Los créditos fiscales, por ser créditos de derecho público participan de una naturaleza diferente a la que tienen los créditos civiles, es decir, los que contraen entre particulares.

c) El fisco no violenta de ninguna manera el respeto a las garantías individuales al hacer efectivo un crédito fiscal por la vía ejecutiva puesto que este procedimiento lo inicia hasta que transcurre el plazo establecido por las leyes fiscales para que el gobernado pueda hacer valer sus medios de defensa legal; es decir, el Procedimiento Administrativo de Ejecución sólo se inicia hasta que transcurrieron por completo los términos legales, ya sea para pagar voluntariamente el crédito adeudado, o para inconformarse por los medios autorizados.

d) Por la naturaleza de los fines a que están destinados los ingresos fiscales, que es la de cubrir los gastos públicos que demanda la satisfacción de las necesidades colectivas no parece adecuado ni válido, moralmente hablando, que el fisco tenga que recurrir a un juicio, para hacer efectivos esos créditos por el daño tan grande que causaría este retraso a la colectividad.

e) El ejercicio de la facultad económico-coactiva no es arbitraria, sino que es sometido a un procedimiento expresamente autorizado por las leyes que la autoridad no puede violar ni dejar de observar, con el fin de que se

realice debido proceso legal que exigen las garantías de seguridad jurídica.<sup>79</sup>

Podemos resumir en la forma siguiente las opiniones contradictorias que existen al respecto:

1. Se dice que se viola el artículo 14 de la constitución, porque éste ordena que nadie puede ser privado 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.

De los argumentos que se han expuesto en contra del ejercicio de la facultad, indudablemente el que se basa en el citado precepto es el que tiene mayor fuerza, dados los términos tan amplios en que está concebido.

Sin embargo, han preponderado los argumentos que sostienen que como la obligación de pago del impuesto no es una obligación de carácter civil que este regulada por el derecho común sino una impregiosa exigencia de una necesidad política que la constituye en un servicio público que debe prestarse aun contra la voluntad del obligado, no puede dicha obligación asumir la forma judicial. De modo que el artículo 14 que se alega en su contra no puede abarcarlo dentro de sus disposiciones. "Sería preciso, dice Vallarta, pretender que éstos (los jueces) puedan administrar, porque administrar es justamente cuidar de que los servicios públicos se presten en la forma que lo ordenan las leyes, para atribuirles la jurisdicción que se intenta darles; sería forzoso, en fin, confundir las facultades de los Poderes públicos, alterando la naturaleza de los asuntos que a ellos corresponden,

---

<sup>79</sup> MABARAK Cerecedo, Doricela, Derecho financiero público, México, Mc Graw-Hill, 1995, pp.231

para insistir en que el apremio necesario para el cumplimiento de los derechos políticos, administrativos debe ser judicial, contencioso.<sup>80</sup>

Por otro lado y de acuerdo a lo que señala el autor Sánchez León "Por razón del tema central de este trabajo, es necesario referirnos a la garantía de "Juicio previo", enclavada en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional, pero referida al Procedimiento Administrativo de Ejecución, la cual ha sido objeto de múltiples polémicas entre prestigiados juristas de nuestro país así como origen de diversas tesis jurídico-doctrinales de numerosos tratadistas al ocuparse de precisar la interpretación jurídica del concepto "juicio" y por lo mismo para determinar de una manera exacta y acorde con nuestro régimen jurídico el sentido de la garantía específica de seguridad jurídica, y que es la del juicio previo a la privación, en tratándose del Procedimiento Administrativo de Ejecución regulado por el Código Fiscal de la Federación."<sup>81</sup> Es posible desde el punto de vista jurídico-doctrinal imponer el concepto de juicio o proceso contenido en el artículo 14 constitucional y referido a la materia fiscal, como equivalente también a la idea de procedimiento, pero no realizando la función jurisdiccional, sino como objeto del derecho procedimental y por lo mismo en cuanto al procedimiento que se refiere a toda secuela establecida por el ordenamiento jurídico para la creación y realización de las normas jurídicas, o en otros términos, las vías formales para dar validez y eficacia a los mandatos judiciales, y en este sentido se puede hablar con propiedad de procedimiento administrativo y por lo mismo ventilándose ante autoridades formal y materialmente administrativas, lo cual ya se ha dicho, ha sido

---

<sup>80</sup> FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, 30ª edición, México, Porrúa, 1991, p.336

<sup>81</sup> SÁNCHEZ León, Gregorio, Derecho fiscal mexicano. 11ª edición, México, Cárdenas editor y distribuidor, 1998, tomo 1, p. 82 y 83.

plenamente aceptado en nuestro país tanto por la doctrina, por la legislación y la jurisprudencia.<sup>82</sup>

En apoyo a la orientación jurídico-doctrinal indicada para una técnica sistemática interpretativa del precepto constitucional multicitado, se tuvieron en cuenta, argumentos sociológicos, jurídicos de orden público, jurisprudenciales, económicos y políticos para darle una equivalencia a los conceptos de juicio, proceso y procedimiento en tratándose del uso de la facultad económico-coactiva y en relación con la garantía de audiencia establecida en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional y evitar llegar a emplear en la interpretación constitucional el concepto juicio y en relación con el Procedimiento Administrativo de Ejecución , las últimas consecuencias de una puridad terminológica técnico-jurídica, a la que por naturaleza tienden las ciencias jurídico-sociales.<sup>83</sup>

2. La violación del artículo 16 se hace consistir en que la autoridad Administrativa no es una autoridad competente, que pueda fundar y motivar la causa legal de un procedimiento por el que se moleste a una persona en sus posesiones. En realidad, si se admite el argumento sustentado por el ministro Vallarta al que acaba de hacerse mención, debe concluirse en el sentido de que la facultad económico-coactiva sí forma parte de las funciones administrativas, y que, por lo mismo, el Poder Ejecutivo es autoridad competente para poder ejecutarla.<sup>84</sup>

3. Se dice que dicha facultad contraría lo dispuesto en el artículo 17 constitucional, porque si éste prohíbe hacerse justicia por sí mismo y

---

<sup>82</sup> Ibidem, p.84

<sup>83</sup> idem.

<sup>84</sup> FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, 30ª edición, México, Porrúa, 1991, p.337

ejercer violencia para reclamar el derecho, disponiendo que los tribunales estén siempre expedidos para administrar justicia, el Poder Ejecutivo, al exigir en la vía de apremio el pago de un adeudo fiscal, en realidad se está haciendo justicia a sí mismo y ejerciendo la violencia que prohíbe el precepto de que se trata.

En esa misma objeción que se presenta contra la acción directa para la ejecución de las resoluciones administrativas en general, la hemos estudiado en la oportunidad, y nos referimos a la opinión del mismo ministro Vallarta, que ahora repetimos: "Si el Poder Administrativo, dice, ejerciera violencia exigiendo los servicios públicos que la ley impone a los ciudadanos, de la manera proporcional y que la misma ley ordena; si a ese Poder le estuviera prohibido obligar al particular aun por la fuerza a que preste los servicios públicos que le tocan, él sería imposible, y estaría de sobra aquel de los tres Poderes a quien la Constitución encarga que provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, supuesto que para cada uno de sus actos, aun para exigir una multa oír infracción de bandos de policía, necesitaría el auxilio de un juez que legitimara esta violencia... todo las legislaciones han considerado como esencial elemento de la violencia, la injusticia, la falta de derecho y el abuso de la fuerza del que la emplea. Suponer, pues, que una autoridad hace violencia cuando obedece la ley, es subvenir todos los principios."<sup>85</sup>

4. Por último, se afirma que existe violación del artículo 22 constitucional con el ejercicio de la facultad económico-coactiva, pues al hablar éste de que no se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los que corresponden a una persona para el pago de impuestos

---

<sup>85</sup> ídem

o multas, indica que esto ocurre siempre que esa aplicación sea hecha por la autoridad judicial, lo que viene a significar que es dicha autoridad la que debe intervenir para el cobro de tales impuestos y multas.

La Suprema corte de Justicia ha interpretado el artículo 22 constitucional que se cita en el sentido de *"que si bien el legislador quiso que la aplicación de los bienes de una persona para el pago de las responsabilidades civil provenientes de la comisión de un delito, sea hecha exclusivamente por la autoridad judicial, no exige lo mismo cuando se trata del pago del impuesto o multas; siendo este criterio enteramente lógico, agregar, porque lo establece con toda claridad el precepto transcrito, cuando porque la tributación es inherente al ejercicio de la soberanía que proviene de la misma Constitución impone la obligación de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, tenga las facultades legales necesarias para hacer efectiva aquella función de la soberanía recaudando el impuesto"*.<sup>86</sup>

Sobre este problema, Ignacio Burgoa opina que también están permitidas la aplicación o la adjudicación de los bienes de una persona a favor del Estado cuando dichos actos tengan como objetivo el pago de créditos fiscales resultantes de impuestos o multas, y para cuya realización las autoridades están provistas de la llamada facultad económica-coactiva, cuyo fundamento constitucional, a nuestro entender, se encuentra en el propio artículo 22 de la Ley Suprema, el cual también delimita su procedencia (cobro de impuestos o multas).

---

<sup>86</sup> FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, 30ª edición, México, Porrúa, 1991, pp. 337 y 338

Rodríguez Lobato afirma: No estamos de acuerdo con la anterior opinión porque consideramos que el tratadista incurre en una incorrecta interpretación del artículo 22 de la Constitución Federal mexicana. Dispone el segundo párrafo de este precepto constitucional: "No se considera como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de impuestos o multas, ni el decomiso de bienes en caso de enriquecimiento ilícito en los términos del artículo 109".

Y continua diciendo: del lenguaje y puntuación de la disposición transcrita (hemos tomado el texto legal de la edición elaborada por la Secretaría de Gobernación en febrero de 1985) se advierte sin dificultad que sólo no se considera confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona cuando la aplicación se haga exclusivamente la autoridad judicial, pues el texto constitucional no da margen para considerar a ninguna otra autoridad, y únicamente en los tres supuestos señalados, esto es, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, para el pago de impuestos o multas, o por el decomiso de los bienes en caso de enriquecimiento ilícito de funcionarios públicos.<sup>87</sup>

Asimismo Rodríguez Lobato afirma: "Coincidimos plenamente con las ideas de Vallarta y Fraga que justifica, sin lugar a dudas, la facultad económica-coactiva del Estado y, en su momento, su ejercicio a través del procedimiento respectivo. Sin embargo, tales ideas únicamente nos muestran la conveniencia de esta facultad del Estado, pero no nos dan su fundamento constitucional y es que la Ley –fundamental mexicana no prevé la hipótesis lo que ha llevado a la doctrina y la jurisprudencia a elaborar

---

<sup>87</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Harla, 1986, p.

forzadas interpretaciones del texto constitucional para darle apoyo jurídico a la facultad económico-coactiva del Estado.<sup>88</sup>

Como una opinión personal, estoy de acuerdo con el autor Rodríguez Lobato, cuando afirma que no existe disposición expresa en el artículo 22 constitucional que le otorgue la facultad a la autoridad administrativa de confiscar bienes, o lo que es en otras palabras, de la adjudicación de los mismos a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Lo anterior, porque a pesar de que existe jurisprudencia al respecto de este artículo, y que dicha jurisprudencia trata de interpretar el texto y lo que el legislador quiso decir al respecto de la confiscación de bienes por parte de la autoridad administrativa. Para tener una mejor explicación de lo que se señala me gustaría nuevamente transcribir la jurisprudencia que justifica dicha facultad, la cual dice: *“que si bien el legislador quiso que la aplicación de los bienes de una persona para el pago de las responsabilidades civil provenientes de la comisión de un delito, sea hecha exclusivamente por la autoridad judicial, no exige lo mismo cuando se trata del pago del impuesto o multas; siendo este criterio enteramente lógico, agregar, porque lo establece con toda claridad el precepto transcrito, cuando porque la tributación es inherente al ejercicio de la soberanía que proviene de la misma Constitución impone la obligación de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, tenga las facultades legales necesarias para hacer efectiva aquella función de la soberanía recaudando el impuesto”*. En esta jurisprudencia se habla de un criterio lógico, ya que la tributación es inherente al ejercicio de la autoridad administrativa, le corresponde, por tanto, a ella la observancia de sus leyes y por ende el cobro de manera coactiva de los mismos cuando estos no

---

<sup>88</sup> ídem

quieren ser pagados por los particulares. En mi opinión esta jurisprudencia al igual que la justificación que pretende dar la doctrina al respecto no está debidamente fundamentada. Para mi criterio el espíritu del legislador no quiso decir que la confiscación de bienes por impuestos y multas le corresponde por lógica a la autoridad administrativa porque ella es la encargada de recaudarlos, en efecto esta facultada de recaudar los impuestos si le corresponde, pero si nos remitimos a los antecedentes del Procedimiento Administrativo de Ejecución podemos observar que si bien es cierto le correspondía a la autoridad administrativa recaudar los impuestos, anteriormente quien tenía la facultad para cobrar los impuestos de manera coactiva, es decir, la privación de sus propiedades de manera forzosa, solo se realizaba a través de los tribunales jurisdiccionales, por tal motivo la interpretación que hace la jurisprudencia respecto del espíritu del legislador es incorrecta, ya que este artículo 22 de la constitución en su tiempo efectivamente se refería a lo que es ese tiempo sucedía jurídicamente, simplemente se trató de justificar de una manera rápida, sin agotar el procedimiento de reforma a la Constitución Federal, la facultad de la autoridad administrativa para la adjudicación de bienes. Obviamente que a lo largo del tiempo y conforme a las necesidades que se presentan jurídicamente hablando, el derecho va evolucionando, pero dicha evolución debe realizarse conforme a lo establecido por la ley y no solo ir llenando los vacíos o espacios que la ley va presentando y que no se ajustan a la actualidad que se vive.

## CONCLUSIONES

A continuación daré las siguientes conclusiones al trabajo realizado:

1. Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la libertad de todos los países y de todos los tiempos, contiene por tal motivo, infinidad de temas relativos a los impuestos en los que incluyen los tributos como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes. Es fácil de suponer que, antiguamente, por lo regular, los impuestos, así como la forma de cobrarlos, se cargaban a capricho de los soberanos, y que tuvieron una triste secuela de atrocidades...; aun que también de golpes de inventiva del ingenio humano.
2. Ya antes de que alcanzara el peldaño inmediato a la civilización los hombres se vieron obligados a pagar tributos. Ahora bien, defraudaciones de impuestos apenas existían, ya que las personas creían en demonios que castigaban con enfermedades y muerte, en otras palabras, el fenómeno religioso ha sido aprovechado a tal modo que en la antigüedad se hacía prácticamente imposible la defraudación de tributos ya que consideraba que si alguien no cumplía con su deber de pagar, pesaría sobre él calamidades que iban desde enfermedades, demonios, hasta la muerte misma.
3. Antes del decreto de 1870, era necesario que en caso de incumplimiento en el pago de una contribución las autoridades fiscales demandaran al particular ante un tribunal el pago del gravamen; el demandado tenía derecho de contestar la demanda y ofrecer y aportar las pruebas pertinentes para desvirtuar las pretensiones de las autoridades, después de agotar un largo procedimiento la autoridad

judicial dictaba sentencia, condenando al gobernado el pago del crédito fiscal demandado por la autoridad, si este resultaba procedente, o bien, lo liberaba de él, en contra de esta resolución, la parte que resultara afectada con la sentencia, es decir, el contribuyente o el fisco, tenían libertad de acción para interponer los recursos autorizados ante las autoridades judiciales superiores al juez que había dictado la sentencia, hasta agotar las instancias legales.

4. Si al final del largo proceso judicial se demostraba que la razón le asistía al fisco el juez que inicialmente había conocido del negocio ordenaba que se trabara embargo sobre los bienes del deudor, si este, aun a pesar de haberse fallado en su contra en el juicio de referencia, no pagaba las prestaciones al fisco adeudadas, ante ese mismo juzgado se tramitaba todo el procedimiento ejecutivo hasta llegar al remate de todos los bienes del particular y la entrega de las sumas de dinero a la autoridad fiscal para que las aplicara al pago de los tributos correspondientes.
5. La facultad del ejecutivo de recaudar contribuciones surge de la necesidad del Estado, el cual requiere de la realización de diversas actividades para cumplir con sus finalidades. De acuerdo con su estructura a través del Poder Ejecutivo desarrolla complejas actividades que van encaminadas a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de necesidades generales. Por tal motivo para la organización y funcionamiento del Estado supone para éste la realización de gastos y procurar de los recursos económicos indispensables para cubrirlos, lo cual origina la actividad financiera del Estado. El fundamento jurídico de esta actividad se establece en los artículos 31 fracción IV, y 90 de la Constitución de la República, así mismo del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. De lo anterior podemos deducir que la facultad de recaudar

recursos económicos para llevar a cabo todas las actividades que realiza el estado para satisfacer las necesidades del mismo, así como la administración y distribución de los mismos le corresponde al Poder Ejecutivo, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus organismos desconcentrados.

6. El Procedimiento Administrativo de Ejecución es el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal, en el ejercicio de su facultad económica coactiva para exigir el pago de créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley. Para que sea aplicable dicho procedimiento, deberán citarse los siguientes supuestos: a) La existencia de un crédito fiscal exigible, es decir, cuando ha vencido el plazo para efectuar el pago sin que el contribuyente haya pagado o garantizado el interés fiscal, b) Deberá transcurrir el plazo de 45 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución determinante del crédito.
7. La naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución recae en que este sí es un procedimiento de carácter administrativo; primeramente es un procedimiento desde el punto de vista de que se trata de un conjunto de actos concatenados encaminados a la realización de un fin determinado, y no la solución de una controversia como sería en el caso de un proceso, que hablando del Procedimiento Administrativo de Ejecución el fin sería el cobro coactivo de un crédito fiscal determinado y exigible y que no ha sido cubierto a tiempo por el deudor; por otro lado es administrativo por el hecho de que es realizado por la autoridad administrativa y no por la judicial.
8. Constituyen elementos del Procedimiento Administrativo de Ejecución todos los actos ejecutados por la autoridad fiscal, que se coordinan con el propósito de alcanzar la finalidad propuesta, en este caso el pago de

un crédito fiscal. El Procedimiento Administrativo de Ejecución cuenta con diferentes etapas, dentro de las cuales tenemos primeramente al requerimiento de pago, como la diligencia por medio de la cual el ejecutor designado por la autoridad se constituye en el domicilio fiscal del contribuyente para demandar el pago del crédito fiscal y accesorios legales no cubiertos en su oportunidad, previniendo las formalidades respectivas para su notificación. Posteriormente la falta de pago de un crédito fiscal en el momento en que el deudor es requerido por el ejecutor de Hacienda, da lugar a que en el acto se lleve a cabo el aseguramiento de bienes del omiso en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos. Este aseguramiento es el embargo, la segunda de las etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Existen diferentes formalidades que se deben seguir con respecto al embargo y dentro de las más importantes son la de si se embargan bienes (sean muebles o inmuebles) así como negociaciones. Así también que existen bienes que son exceptuados de embargo y que la autoridad no podrá embargar aunque sean los únicos con los que cuente el contribuyente. Así mismo existe el embargo precautorio, el cual es aquel que se practica cuando la autoridad considere que existe el peligro de que el contribuyente se ausente, oculte bienes o realice maniobras para quedar en estado de insolvencia. Este embargo no puede subsistir más de una año puesto que se realiza sin que exista un crédito, por lo que en ese plazo la autoridad deberá determinarlo a fin de que el embargo precautorio se convierta en definitivo. Cabe hacer mención de que este embargo precautorio es inconstitucional en el aspecto, de que sabemos que para nos puedan embargar debe de existir un crédito determinado y exigible, y no por simple sospecha de la

autoridad, lo anterior violenta las garantías individuales del contribuyente en específico los artículos 14 y 16 constitucional.

9. Otra de las etapas es el avalúo de los bienes embargados; valuación puede ser definida como el acto procedimental que consiste en fijar un valor a los bienes embargados como acto previo a la enajenación o adjudicación forzosa. Una vez realizado el avalúo se realiza el remate de los bienes embargados que consiste en una serie de acciones que toman las autoridades competentes para propalar y lograr la enajenación a favor de terceros de los bienes. Finalmente se encuentra la etapa de aplicación de bienes o adjudicación de los mismos, la cual puede ser a favor del postor o a favor del fisco. El producto que se obtenga del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, se aplicará cubriendo el crédito fiscal, en el orden siguiente: gastos de ejecución, recargos, multas y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación. Por otro lado, de no satisfacerse totalmente el interés fiscal con el producto de la enajenación o adjudicación, la autoridad fiscal debe proceder a investigar nuevamente la existencia de bienes embargables propiedad del deudor, con objeto de iniciar un nuevo Procedimiento Administrativo de Ejecución, mientras no se produzca la prescripción del crédito fiscal.
10. La Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución se establece en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación como un medio para evitar la ejecución cuando los créditos tributarios, a pesar de ser definitivos en la esfera administrativa, no han sido consentidos, ya que pueden ser impugnados y revocados o anulados, por lo que, mientras no queden firmes, puede suspenderse su ejecución previa solicitud del interesado ante la oficina ejecutora y aseguramiento del interés fiscal. Se establece que independientemente de la solicitud del particular y el aseguramiento del interés fiscal, dentro

de los 45 días siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la resolución cuya ejecución se suspende, se deberá comprobar que se ha promovido recurso administrativo o juicio, ya que en caso contrario se entenderá que se consintió la resolución y deberá continuarse el procedimiento. Si se comprueba la interposición del recurso o juicio, la suspensión procederá hasta que se dicte la resolución definitiva. La suspensión podrá ser ordenada por el superior jerárquico de la ejecutora o por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal o Administrativa, cuando la ejecutora lo niegue, o viole la otorgada. También puede darse el caso de la suspensión parcial cuando el particular sólo haya impugnado una parte de la resolución, en cuyo caso se deberá continuar el procedimiento respecto de la parte consentida.

11. Por último, y como parte medular de este trabajo, encontramos que se ha discutido la inconstitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia y los particulares quienes han alegado que dicho procedimiento es violatorio de garantías individuales, en específico de los artículos 14, 16, 17 y 22 constitucionales. A mi respecto se ha justificado de manera legal que no se encuentra violación a los preceptos 14, 16 y 17 por las razones ya mencionadas anteriormente en el presente trabajo, pero sí considero que existe conflicto constitucional respecto del artículo 22, a pesar de que existe jurisprudencia al respecto, considero violatorio de este artículo al Procedimiento Administrativo de Ejecución y en específico a la etapa de adjudicación de bienes, ya que como lo menciona textualmente el precepto constitucional le corresponde a la autoridad judicial y no a la administrativa la confiscación de bienes a los particulares por impuestos y multas.

## PROPUESTAS

A continuación y en relación con las conclusiones expuestas daré las siguientes propuestas:

A lo largo de esta carrera me he dado cuenta que para que las cosas puedan funcionar correctamente se le debe otorgar seguridad jurídica y legalidad a cada uno de los actos realizados por la autoridad. Mi propuesta se basa principalmente en la reforma al artículo 22 de la Constitución Política de México, respecto de que le corresponde a la autoridad judicial y no a la administrativa la confiscación de bienes. La reforma consiste en determinar textualmente en este artículo que no se considere confiscación de bienes por impuestos y multas cuando la realice la autoridad administrativa, ya que por la necesidad de la actualidad, es preciso y acertado que la autoridad administrativa o fiscal sea quien calcule, determine y cobre de manera coactiva sus contribuciones las cuales son necesarias para la actividad que realiza el Estado. Además de que existe menos carga de trabajo al Poder Judicial, el cual se encuentra saturado de asuntos que ante el se promueven y que en caso de que el conociera de la materia fiscal dilataría más el Procedimiento Administrativo de Ejecución. El fisco requiere que exista economía procesal en el sentido de que el procedimiento no sea tan retardado, por eso se realizó el decreto del 20 de febrero de 1870, para que de esta manera fuera más rápido el cobro de manera forzosa de los impuestos. El error de ese decreto es que por la necesidad de buscarle una solución rápida al problema de que la autoridad administrativa conociera del cobro coactivo de los impuestos, se les olvido que existe una disposición expresa en la Constitución que protege el derecho de propiedad de los particulares, al decir que no podrá

considerarse confiscación de bienes por el cobro de impuestos y multas por la autoridad judicial, es decir, si se pretendía afectar los bienes de una persona por esa razón solo podría hacerse por medio de tribunales judiciales, cosa que actualmente no se realiza y que actualmente todavía exista esta disposición. Estoy de acuerdo que sea la autoridad administrativa la que conozca y resuelva todo lo relativo al Procedimiento Administrativo de Ejecución, lo que no estoy de acuerdo y que por eso propongo la reforma, es que se haga la evolución del derecho de manera incompleta y que por eso surjan conflictos respecto a la ley ya que no se encuentra encuadrado con la realidad actual y las necesidades jurídicas. Si se realizó ese decreto se debió reformar, primeramente, la Constitución para brindarle de manera clara seguridad jurídica de los contribuyentes y que la autoridad administrativa tenga legalmente establecidas sus facultadas otorgadas por nuestra Ley Suprema.

Así también y en relación al Embargo Precautorio se propone que debería hacer una reforma para derogar la fracción II del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación toda vez que, por las razones ya expuestas en este trabajo de tesis en el capitulo tercero, es inconstitucional ya que viola el artículo 16 Constitucional; lo anterior para determina en principio la garantía de seguridad jurídica, que en esencia consiste en el derecho de los gobernados y la correlativa obligación de las autoridades, de hacerles saber en forma cierta y específica las causas-motivos y circunstancias que motivan los actos de molestia, así como los preceptos legales en que se apoyen para ello, de manera tal que además de que con ello se les permite obtener certeza de que la actuación de la autoridad se encuentra dentro de los causes legales, se les permite también conocer el alcance y consecuencias que el determinado acto de molestia va a producir sobre su esfera jurídica.

## BIBLIOGRAFÍA

1. MARGAIN MANAUTOU, Emilio, De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad, 6ª edición, México, Porrúa, 1997, 426 pp.
2. CORTINA GUTIÉRREZ, Alfonso, Ciencia Financiera y Derecho Tributario, 2ª edición, México, Tribunal Fiscal de la Federación, 1990, colección de estudios de estudios jurídicos, vol. I.
3. DE LA GARZA, Sergio, Derecho financiero mexicano, 18ª edición, México, Porrúa, 1999, 1025 pp.
4. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis, Elementos de Derecho Administrativo, 6ª reimpresión, 1ª edición, México, Limusa Noriega Editores, 1997, 1er. Curso, 235 pp.
5. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Derecho Fiscal, 13ª edición, México, Themis, 1998, colección textos universitarios, 538 pp.
6. SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, México, Porrúa, 1999, 593 pp.
7. MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho financiero público, México, Mc Graw-Hill, 1995, 247 pp.
8. SÁNCHEZ MIRANDA, Amulfo, Fiscal 1, 2ª edición, México, Ediciones contables, administrativas y fiscales, 1998, 305 pp.
9. SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, Derecho fiscal mexicano, 11ª edición, México, Cárdenas editor y distribuidor, 1998, 696 pp.
10. PONCE GÓMEZ, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Editorial banca y comercio S. A. de C. V., 1997, 311 pp.
11. CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco, Introducción al estudio del derecho fiscal, 2ª edición, México, Porrúa, 1997, 413 pp.
12. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis, Principios de derecho tributario, 3ª edición, México, Limusa Noriega editores, 1996, 223 pp.

13. QUINTANA, Jesús y ROJAS, Jorge, Derecho tributario mexicano, México, Trillas, 1991, 371 pp.
14. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho fiscal, 2ª edición, México, Harla, 1986, 309 pp.
15. OVALLE FAVELA, José, Derecho procesal civil, 8ª edición, México, Oxford, 1999, colección textos jurídicos universitarios, 446 pp.
16. BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel, Obligaciones civiles, 4ª edición, México, Oxford, 1998, colección textos jurídicos universitarios, 545 pp.
17. FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, 30ª edición, México, Porrúa, 1991, 506 pp.
18. JIMÉNEZ G., Antonio, Lecciones de derecho tributario, 1ª reimpresión, 4ª edición, México, Ecafsa, 1997, pp. 432.
19. CARRASCO IRIARTE, Hugo, Diccionario de derecho fiscal, México, Oxford, 1998, 543 pp.
20. CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco, Introducción al estudio del derecho fiscal, México, Porrúa, 1992, 379 pp.
21. SÁNCHEZ PIÑA, José, Nociones de derecho fiscal, 5ª edición, México, Editorial Pac, S.A. de C.V., 1991, 132 pp.
22. MIRANDA, José, El tributo indígena en la nueva España durante el siglo XVI, 1ª reimpresión, México, El colegio de México, 1980, pp. 355.
23. COMELI CEREZO, Margarita, Derecho fiscal represivo, 3ª edición, México, Porrúa, 1998, pp.251.
24. GODOY, Norberto, Teoría general de derecho tributario, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1992, pp.205.
25. PÉREZ DE VEGA, Leonor, La iniciación del procedimiento de apremio de las deudas tributarias, Valladolid, Marcial Pons editores y Editorial Lez Nova, 1998, pp.352.

## INTERNET

Internet: [www.diariodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct3/negociosp2-htm-27k](http://www.diariodemorelos.com.mx/suplemento/negocios/2001/oct3/negociosp2-htm-27k). Zarate Paz José Manuel.  
Internet: [www.scjn.gob.mx/consultas/inicial\\_consultas.asp](http://www.scjn.gob.mx/consultas/inicial_consultas.asp)

## LEGISLACIÓN

Legislación federal, Código Fiscal de la Federación, 2004.

Legislación federal, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2004.

Legislación federal, Reglamento del Código Fiscal de la Federación, 2004.

Legislación Federal, Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 2004.

Legislación federal, Ley de Concursos Mercantiles, 2004.

Legislación federal, Ley Federal del Trabajo, 3ª edición, México, Delma, 1998.