



Procedimientos Jurídicos del Embargo de Bienes

G. Margarita Navarro Franco

indetec
2000



Contenido

PRESENTACION	7
INTRODUCCION	9
CAPITULO 1	
La Colaboración Administrativa en Impuestos y Actividades Coordinadas	11
1.1.- Funciones de administración asumidas por los estados.....	20
1.2.- Facultades de los estados en materia de embargos.	21
CAPITULO 2	
Generalidades del Embargo en Materia Fiscal	23
Introducción	23
2.1.- Consideraciones previas.	28
2.2.- Concepto general de la figura jurídica de embargo.	33
2.3.- Tipos de embargo en materia fiscal.....	37
2.3.1.- Embargo en vía ejecución.	38
2.3.2.- Embargo precautorio.	40
2.3.3.- Embargo en la vía administrativa.	42
Conclusiones	46

CAPITULO 3

El Embargo dentro del Procedimiento Administrativo

de Ejecución (PAE) 47

3.1.- Generalidades del Procedimiento Administrativo de Ejecución. 47

3.2.- Formalidades previas al PAE. 51

3.2.1.- Del acto de notificación del crédito fiscal. 54

3.2.2.- De la exigibilidad del crédito a cobro mediante PAE. 60

3.3.- De la procedencia del PAE y las etapas que lo conforman. 61

3.4.- Del embargo en vía de ejecución. 72

3.4.1.- Concepto de embargo en vía de ejecución. 74

3.4.2.- Procedencia del embargo en vía de ejecución. 74

3.4.3.- Lugar para la práctica de la diligencia del embargo en vía de ejecución. 79

3.4.4.- Persona con quien se entiende la diligencia. 80

3.5.- Formalidades en la diligencia de embargo dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución. 80

3.5.1.- Bienes susceptibles a embargo en la vía administrativa. 81

3.5.2.- Bienes de propiedad del contribuyente. 83

3.5.3.- Orden de prelación de bienes a embargar. 85

3.5.4.- Excepción al orden de prelación de bienes a embargar 87

3.5.5.- Bienes inembargables. 88

3.5.6.- El embargo de negociaciones. 107

3.5.6.1.- Embargo vía intervención en caja. 109

3.5.6.1.1.- Obligaciones y atribuciones del interventor con cargo a caja. 110

3.5.6.2.- Embargo a cargo de interventor administrador. 112

3.5.6.2.1.- Obligaciones y atribuciones del interventor administrador. 113

3.6.- De la depositaría de bienes embargados.....	117
3.6.1.- Designación del depositario.....	117
3.6.2.- Cambio del depositario de bienes embargados.....	119
3.6.3.- Lugar del depósito de bienes.....	121
3.6.4.- Responsabilidad del depositario respecto de los bienes que custodia.....	122
3.6.7.- De los honorarios de los depositarios.....	123
3.7.- De la oposición de terceros al embargo practicado en vía de ejecución.....	123
3.8.- La ampliación de embargo en vía de ejecución. Procedencia y formalidades.....	124
3.9.- Monto del interés fiscal a garantizar mediante el embargo en vía de ejecución.....	128
3.10.- Levantamiento del acta al término de la diligencia de embargo.....	130
3.10.1.- Designación de testigos.....	131
3.10.2.- Levantamiento y requisitos del acta de embargo en vía de ejecución.....	133
CAPITULO 4	
El Embargo Precautorio.....	135
Introducción.....	135
4.1.- Concepto de Embargo precautorio.....	139
4.2.- Procedencia de embargo precautorio.....	143
4.2.1.- Causales de procedencia del embargo precautorio art. 145 CFF.....	144
4.2.2.- Procedencia del embargo precautorio prevista en el art. 41, fracc. II CFF.....	155
4.2.3.- Autoridades competentes para ordenar y practicar embargo precautorio.....	155

4.3.- Formalidades de la práctica de diligencia de embargo precautorio. ...	158
4.4.- Efectos de la definitividad de embargo precautorio	165
4.5.- Cesación de efectos en el embargo precautorio.	167
4.6.- De las erogaciones extraordinarias en el embargo precautorio.	168

CAPITULO 5

El Embargo Administrativo como medio de Garantía del Interés Fiscal

171

Introducción	171
5.1.- Concepto de embargo en la vía administrativa.	172
5.2.- Procedencia de embargo en vía administrativa.	175
5.3.- Formalidades jurídicas del embargo administrativo.	183
5.4.- Monto a garantizar con el embargo administrativo.	189
5.5.- Cesación de efectos del embargo en la vía administrativa.	192

ANEXOS:

1.- Análisis Comparativo. Tipos de Embargo en Materia Fiscal....	195
2.- Criterios de la Corte en Materia de Embargo en Vía de Ejecución	199
3.- Criterios de la Corte en Materia de Embargo Precautoria	229
4.- Criterios de la Corte en Materia de Embargo en la Vía Administrativa	241

PRESENTACION

En el marco de las gestiones públicas, corresponde y es responsabilidad de la administración tributaria diseñar los mecanismos y estrategias pertinentes al cumplimiento de su función elemental que es la obtención de los ingresos tributarios. De esta manera, la administración pública deberá contar con la infraestructura necesaria para atender al cumplimiento voluntario de los contribuyentes respecto a sus obligaciones fiscales, de igual manera que deberá estar preparada para compeler o forzar, en el marco de la Ley, el cumplimiento de aquellos contribuyentes morosos o incumplidos.

En este contexto y a partir de las obligaciones que las leyes fiscales federales imponen a los contribuyentes, las mismas normas otorgan facultades a las autoridades fiscales a efecto de que puedan comprobar, determinar y, en su caso, exigir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

De esta forma y ante diversas hipótesis en donde el legislador consideró que se debe resguardar el interés fiscal de la federación por encontrarse en potencial riesgo, determinó también las formas de cubrir este eventual suceso y otorgó a las autoridades fiscales atribuciones para proceder a asegurar dicho interés. Así, una de las medidas establecidas en la Ley para asegurar el interés hacendario, es a través del embargo de bienes de los contribuyentes - medida cautelar que en términos generales se utiliza para garantizar el cumplimiento de una obligación -, tutelando de esta manera el interés público que representan los ingresos fiscales.

En el ámbito tributario, la institución jurídica de embargo o aseguramiento de bienes ha sido una figura poco estudiada o analizada, ello no obstante su frecuente incidencia como garante del cumplimiento de ciertas obligaciones de los contribuyentes.

En este contexto y a la luz de las inquietudes que este tema ha despertado siempre en el administrador tributario, el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) decidió publicar la presente investigación que estudia el tema del **embargo** en materia fiscal federal. Así, en este trabajo se analizan, entre otros temas, los diversos supuestos o hipótesis previsto en la Ley en que procede la práctica de esta diligencia, las formalidades a que está sujeta y que se deben observar por el personal administrativo que la lleva a cabo, las modalidades de embargo que se prevén en la materia fiscal, así como otros tópicos de esta figura jurídica que estimamos son del interés particular del personal hacendario que interviene en el desahogo de la diligencia administrativa del aseguramiento de bienes.

Es oportuno señalar que la bibliografía especializada sobre el tema de esta investigación es muy escasa, al igual que la normatividad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en este campo, razones que contribuyeron a considerar de especial interés la difusión de este trabajo, esperando con ello contribuir con nuevos elementos a la formación técnica del personal hacendario que tiene a su cargo la realización del procedimiento jurídico del embargo de bienes.

Este trabajo de investigación se llevó a cabo por la Lic. Margarita Navarro Franco, quedando la revisión del mismo bajo la responsabilidad del Lic. Carlos García Lepe.

La Dirección General de Indetec

INTRODUCCION

En el ámbito tributario, el incumplimiento por parte de los contribuyentes a las obligaciones que les imponen las disposiciones fiscales, se traducen en una disminución de los ingresos que le son necesarios a la Administración Pública para solventar los gastos causados por los servicios que presta.

Ante esta perspectiva, resulta imperativo el cobro y recuperación de los créditos fiscales, para dar cumplimiento a los objetivos y funciones del Estado. Por tal motivo las autoridades fiscales han venido buscando la formulación y operación de diversos instrumentos para elevar el cumplimiento de obligaciones fiscales de los contribuyentes morosos, dentro de los cuales juega un papel importante la cobranza coactiva de créditos fiscales exigibles.

En el marco de la coordinación fiscal, la participación de las autoridades tributarias de las entidades federativas en el cobro y recuperación de créditos fiscales, ha sido determinante para eficientar el ingreso a las arcas públicas de conceptos provenientes de la determinación de créditos fiscales por omisión de contribuciones federales coordinadas, así como de los intereses del fisco federal por incumplimiento a obligaciones impuestas por la ley en la materia.

Así pues, dentro de la cobranza coactiva, como medio para la recuperación de créditos fiscales insolutos, encontramos la figura jurídica del embargo, como herramienta útil para garantizar el interés fiscal.

En este orden de ideas, esta investigación tiene el propósito de procurar al funcionario fiscal, cuyo quehacer cotidiano se desarrolla en el ámbito de la colaboración administrativa, un instrumento de consulta a través del cual conozca

algunos aspectos prácticos y conceptuales respecto de los diferentes tipos de embargo en materia fiscal federal.

Así mismo, se tratarán aspectos operativos en los cuales recurrentemente el ejecutor fiscal o la persona que lleve a cabo el cobro de recuperación de los créditos fiscales en mora, pudiera tener confusión respecto de la toma de alguna decisión práctica al momento de realizar la diligencia de embargo en materia fiscal.

De esta manera, el desarrollo de este trabajo parte en el capítulo primero, denominado La Colaboración Administrativa en impuestos y actividades coordinadas, en el cual se presentan algunas consideraciones de lo que en el contexto nacional representa la coordinación fiscal en administración y las bases legales que dan origen a la delegación de facultades en materia de cobranza coactiva que realizan los estados.

En el capítulo segundo se trata la figura jurídica del embargo en general, la clasificación que guarda el mismo en el ámbito tributario, así como las características de los diferentes tipos de embargo y su aplicación práctica.

Una vez analizados los aspectos generales de los diferentes tipos de embargo, en el capítulo tercero se estudia el embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución como medio para asegurar el pago de los créditos a liquidar, atendiendo, tanto la procedencia de dicho embargo, como el cumplimiento de las formalidades que la ley instituye en la práctica de la diligencia.

En el capítulo cuarto se estudiara el embargo precautorio en materia fiscal, como una medida cautelar para asegurar el interés fiscal y en donde éste deberá atender a causas de aplicación distintas que aquél que se lleve a cabo dentro del PAE, cumpliendo para ello con los requisitos y formalidades previstas en las normas aplicables.

Para concluir con el análisis en profundidad del tercer tipo de embargo, tenemos en el capítulo quinto, el embargo administrativo como medio de garantía del interés fiscal, en el cual se tratan aspectos relativos al mismo en cuanto a las formalidades para llevarlo a cabo, diferenciándolo de las otras modalidades que en materia de embargo fiscal federal se presentan.

CAPITULO I

La Colaboración Administrativa en Impuestos y Actividades Coordinadas

Por disposición constitucional contenida en el artículo 40 de nuestra Carta Fundamental, "es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una república, representativa, democrática, federal, compuesta de estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental."

Así las cosas, ante una posición de respeto a la democracia en donde el pueblo tome en sus manos las decisiones que más cercanamente le atañen, la denominada autonomía administrativa de los estados y municipios que integran la federación, son los pilares sobre los que se construyó y continúa perfeccionándose el Federalismo Fiscal mexicano.

El sistema de Coordinación Fiscal ha sido desde su creación, el mecanismo por el que las entidades federativas, en uso de su soberanía tributaria, se han autolimitado en sus facultades, en aras de un interés por un sistema tributario más simple y equilibrado.

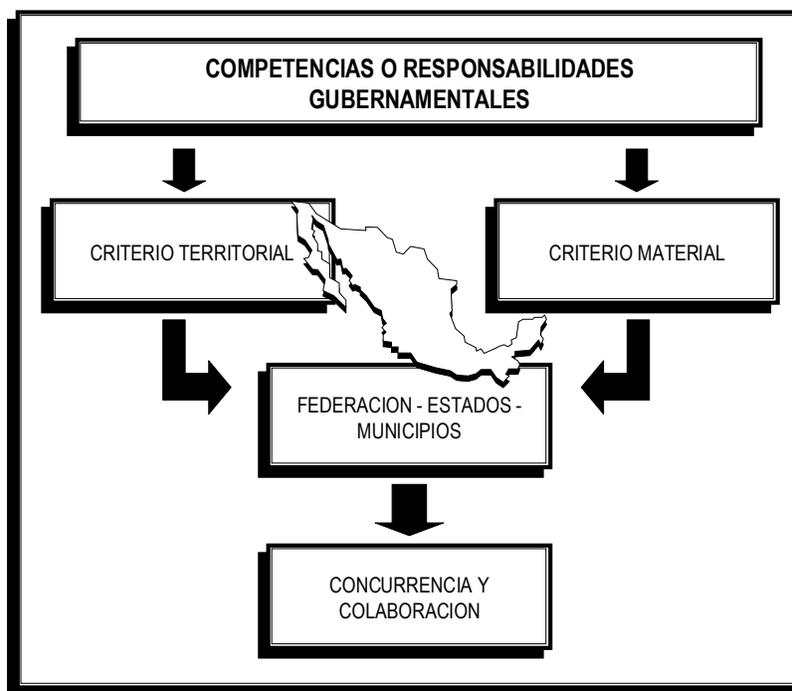
El Lic. Ricardo Rocha comenta que, " El Sistema de Coordinación Fiscal tiene, en lo fundamental, tres aspectos en los que los mexicanos hemos impuesto nuestro sello y en los que hemos adaptado, mas que adoptado, modelos y experiencias:

- a) Una política de división de fuentes tributarias entre los tres niveles de gobierno, a través de la Ley de Coordinación Fiscal y los convenios de adhesión al sistema de coordinación.
- b) Un sistema para compartir los rendimientos de la recaudación federal, es decir, un sistema de participaciones y
- c) Un sistema de colaboración administrativa entre los tres niveles de gobierno, para ejercer por los locales ciertas funciones de administración de tributos federales."

En este contexto, la cuestión básica en un régimen federal es la distribución de competencias entre la federación y los estados miembros.

Así, las responsabilidades o atribuciones para atender los objetivos o fines del ente gubernamental se deciden constitucional, legal o Administrativamente, bajo criterios territoriales o por la materia de que se trate, constituyéndose así, la pirámide de competencias¹ y distribuyéndose éstas entre las tres esferas de gobierno.

1 El término Competencias, técnicamente es de carácter jurisdiccional privativo; sin embargo, prácticamente se ha venido utilizando en todos los actos gubernamentales, basándose sobre todo en el principio establecido en el artículo 16 constitucional por lo que todo acto de gobierno debe provenir de la autoridad competente para realizarlo.



El ejercicio de las facultades o atribuciones y el cumplimiento de las responsabilidades que tiene encomendado cada ente gubernamental se encuentran condicionadas, por una parte, al orden jurídico preestablecido y por otra, a que cuente con los suficientes recursos económicos, materiales y humanos, que le permitan desarrollar con eficiencia y eficacia las encomiendas otorgadas por la ley como parte de las atribuciones mismas del Estado.

El maestro Burgoa² sostiene que el Estado Federal, concebido así, tiene un territorio que a su vez comprende los diferentes territorios que corresponden a las entidades federativas. Así, sobre el territorio nacional, las autoridades u órganos de la federación, ejercen funciones legislativas, ejecutivas y judiciales. Por su parte, la autonomía de los estados-miembros revela que sus autoridades y órganos ejercen dentro del espacio territorial que les pertenece, las correspondientes funciones públicas (legislativas ejecutivas y judiciales).

² Burgoa Orihuela Ignacio. *Derecho Constitucional Mexicano*. Editorial Porrúa. México 1994. Pág. 313.

En consecuencia, tenemos que dentro del territorio nacional, los estados-miembros ejercen una dualidad de poderes públicos a través de sus respectivas funciones: el federal y el local.

Este principio competencial debería ser, por lo que toca a las autoridades y órganos "Federales", expresamente establecido en el texto constitucional, ya que, como afirma Tena Ramírez³, "Las facultades federales no pueden extenderse por analogía, por igualdad, ni por mayoría de razón a otros casos distintos de los expresamente previstos. La ampliación de la facultad así ejercitada, significaría en realidad, o un contenido diverso de la facultad ya existente, o la creación de una nueva facultad; en ambos casos, el intérprete sustituiría indebidamente al legislador constituyente que es el único que puede investir de facultades a los poderes federales".

El mismo autor citado con anterioridad, nos dice: "El federalismo y la federalización, he ahí las dos mitades; el principio y el fin del sistema federal mexicano. Si el federalismo creó a los estados, la federalización los absorbe. Del ideal federalista, solo quedan residuos, restos que denuncian el sitio de naufragio y quedan las palabras en la constitución, supervivencia del culto practicado ante él".

Resulta un tanto contradictorio el pensar que en un sistema federal en donde existe una delimitación territorial y una división de poderes para cada una de las funciones del Estado, se rompa el equilibrio orgánico que en sus inicios fue fundamental para dar las bases del Estado de derecho que se pretendía y que en nuestros días, nuestra Carta Magna sea el vestigio de esa meta no alcanzada.

Bajo esta misma óptica, Jorge Madrazo⁴ destaca que cada estado federal vive un federalismo a su manera, pues las condiciones étnicas, su historia, su sistema de competencias, las representaciones de las unidades subnacionales, los principios de gobierno, el sistema de partidos políticos, las condiciones económicas, etc. son factores que condicionan y regulan el "Ser" federal.

3 Tena Ramírez Felipe. *Derecho Constitucional Mexicano*. Editorial Porrúa. México 1983.

4 Madrazo, Jorge. *Reflexiones Constitucionales*. Editorial Porrúa. México 1994. Pág. 110.

Ahora bien, cabe ponderar que de conformidad a la estructura federal del sistema político mexicano, se ha optado por establecer y desarrollar por lo que se refiere a la distribución de competencias intergubernamentales, el llamado federalismo cooperativo, distinguiéndolo del federalismo coordinado y del federalismo orgánico.



Explicamos lo anterior: en el federalismo cooperativo, los gobiernos Federal y Local colaboran y coparticipan en sus atribuciones y recursos pudiendo materializarse esta colaboración en forma vertical (Del gobierno Federal a los Locales) y en forma horizontal (entre Estados y Municipios).

De conformidad con el Plan de Desarrollo 1995-2000, se reconoce que "En la construcción del nuevo federalismo es imperativo llevar a cabo una profunda redistribución de autoridad, responsabilidades y recursos del gobierno federal hacia los órdenes estatal y municipal; por ello se propone impulsar la descentralización".

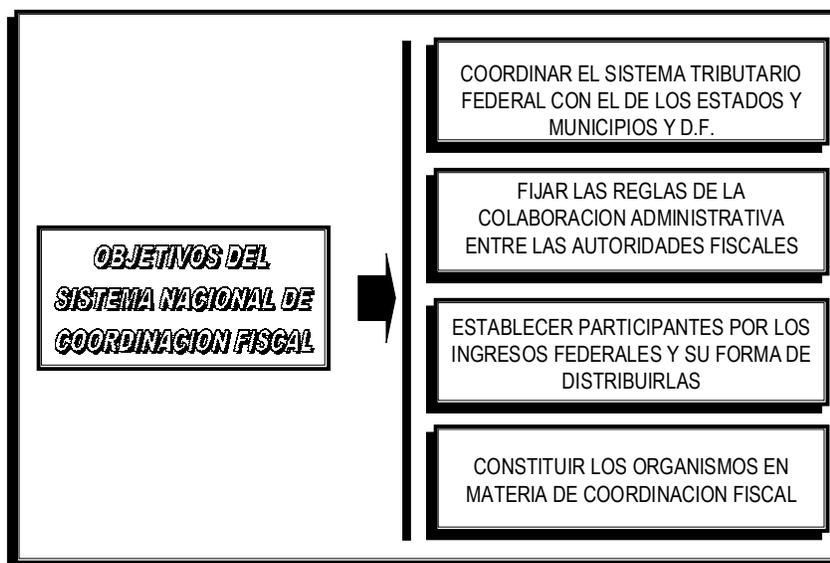
Dada la obligación de los ciudadanos mexicanos de contribuir al gasto público, plasmada en la Constitución en el artículo 31 fracción IV, se torna relevante el tema de la distribución de competencias tributarias entre los tres niveles de Gobierno (Federal, Estatal y Municipal), ya que dicha norma fundamental no delimita explícitamente las competencias en este campo.

Explicemos lo anterior. Sabemos que cada uno de los niveles de gobierno pueden tener leyes impositivas propias; cabe aclarar, que en el caso de las leyes municipales, quien las crea es el poder legislativo del Estado, dado que los municipios carecen de poderes legislativos propios.

Luego entonces, al tener la posibilidad de creación de leyes impositivas propias en los diferentes niveles de gobierno, surge el problema de la existencia de distintos gravámenes que en un momento dado incidían respecto de una misma fuente impositiva.

Así pues, más allá de la existencia misma de dichos gravámenes, la aplicación de los mismos obligó a los distintos niveles de gobierno a buscar fórmulas que corrigieran la doble o múltiple imposición y así mismo, armonizaran la recaudación de dichas contribuciones.

El fenómeno de la concurrencia impositiva en nuestro país, ha hecho necesario buscar acuerdos de armonización tributaria, con el propósito de atemperar las consecuencias que tendría un esquema tributario nacional que no tome en cuenta los alcances de esta situación jurídica. Así, una de las alternativas de armonización ha sido, aún cuando no ha estado exenta de problemas y cuestionamientos, el denominado Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, como un sistema totalmente operativo, que a la fecha se encuentra regulado por la Ley de Coordinación Fiscal.



En este orden de ideas, la Ley de Coordinación prevé la posibilidad legal para que las entidades federativas que así lo deseen se adhieran en forma totalmente voluntaria al Sistema Nacional de Coordinación, y así recibir las participaciones correspondientes.

Por otro lado, el mismo ordenamiento legal citado con antelación, establece la posibilidad para las entidades federativas adheridas, de llevar a cabo distintas actividades relacionadas con la administración de impuestos federales; lo anterior dispuesto en el llamado convenio de colaboración administrativa, celebrado por el Gobierno Federal y las entidades federativas adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Expuesto lo anterior, se desprenden algunos aspectos importantes a considerar respecto de dicho convenio de colaboración, los cuales son:

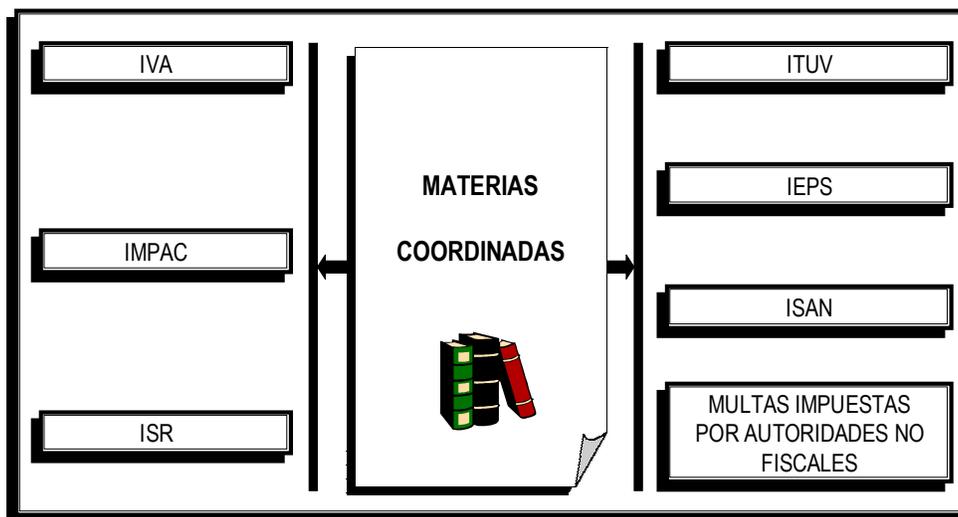
- El Convenio de Colaboración Administrativa, sólo podrá celebrarse entre la federación y aquellos estados que se encuentren adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

- La celebración de dicho convenio deberá publicarse en el Diario Oficial de la Federación, así como en el periódico oficial del Estado.
- El contenido del Convenio de Colaboración Administrativa, se refiere a las distintas funciones que asumirán los estados que lo celebren, así como sus facultades y limitaciones; también señala los incentivos que recibirán los estados al realizar las diversas funciones coordinadas.

Desde 1990, la Colaboración administrativa en materia fiscal federal se centró específicamente en las funciones de fiscalización y control de obligaciones fiscales de los contribuyentes al Valor Agregado.

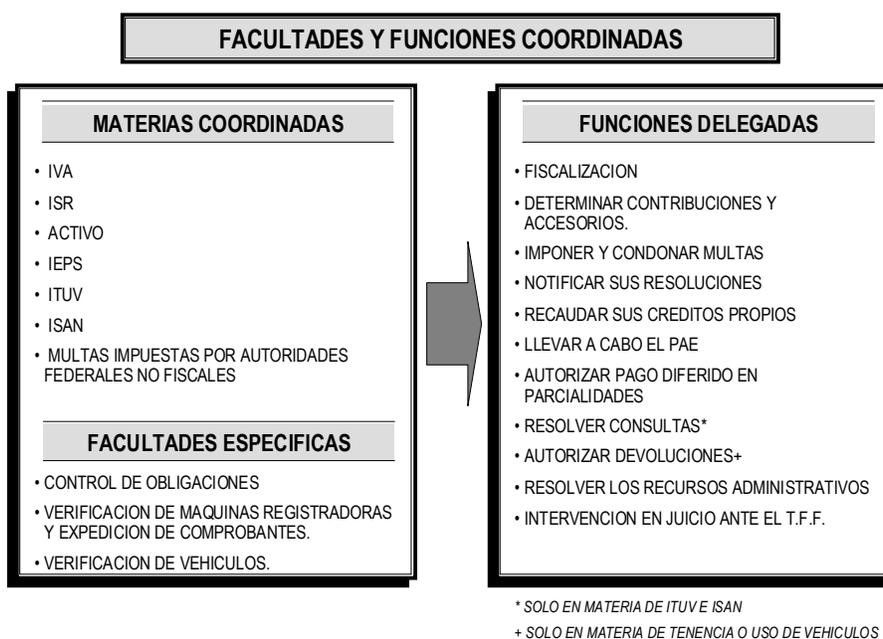
A partir de 1997, con la entrada en vigor del Nuevo Convenio de Colaboración Administrativa, acordado por el Gobierno federal y las entidades federativas, se ha dado una renovación e impulso a las tareas que venían realizando los estados, ampliando en el caso de la fiscalización su participación en nuevas materias coordinadas.

En los términos del antes mencionado Convenio, las entidades federativas se han comprometido a prestar a la federación su colaboración para la mejor administración de impuestos federales, y en donde son materia de "Ingresos Coordinados" los siguientes:.



El Convenio de Colaboración Administrativa en materia fiscal federal⁵ vigente, consagra las atribuciones, facultades y obligaciones que el gobierno Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) le ha encomendado realizar al estado y/o municipio en esta materia, estableciendo los incentivos económicos a que tiene derecho por la realización de esas funciones, materia del Convenio de Colaboración.

Ahora bien, es de destacar aquellas facultades asumidas por los estados respecto de esas materias coordinadas.



Lo anterior con excepción de todos aquellos contribuyentes que se ubiquen en los siguientes supuestos:

- Los integrantes del sistema financiero.
- Las sociedades controladoras y controladas.

5 Basados en los artículos 13 y 15 de la Ley de Coordinación Fiscal.

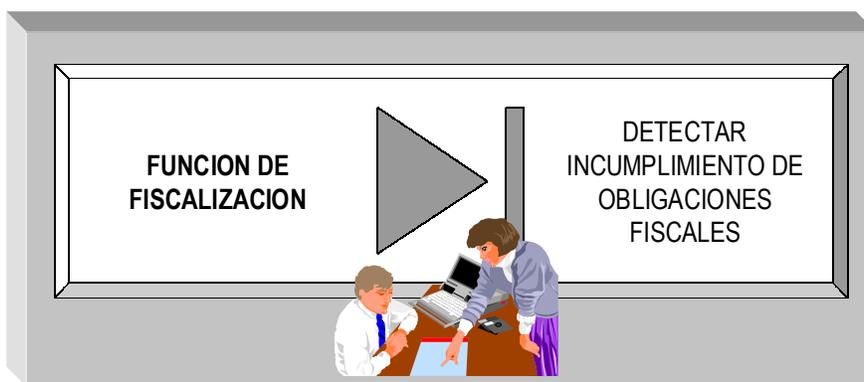
- Organismos descentralizados y empresas de participación mayoritaria federal.
- Entidades respecto a las cuales no tengan competencia las administraciones locales.

1.1.- FUNCIONES DE ADMINISTRACION ASUMIDAS POR LOS ESTADOS

En un sistema masivo y basado en la autodeclaración impositiva como es el caso del Estado Mexicano, es claro que la actitud por parte de los contribuyentes es determinante para la eficiente actuación de la administración tributaria.

Es por ello que la autoridad fiscal requiere fortalecer la conciencia tributaria incrementando el grado de riesgo, mediante una oportuna y enérgica acción por parte de la misma.

En este aspecto es donde se introducen las modificaciones sustantivas más trascendentes del Nuevo Convenio, en donde se atribuye a los estados la facultad de llevar a cabo una revisión más integral de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y la detección de incumplimiento de los mismos respecto de las cargas que la legislación les impone.



De tal forma, la función de fiscalización asumida por las entidades mediante Convenio de Colaboración respecto de las materias coordinadas, acentúa el riesgo; en otras palabras, la coadyuvancia que tienen los estados con la Admi-

nistración Fiscal Federal se traduce en la constante vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en ley, buscando con ello la mayor eficacia en relación al control de las mismas.

Por otra parte, y como resultado del ejercicio de las funciones de comprobación que los estados realizan, por facultad delegada en el Convenio de Colaboración en materia de impuestos federales, puede traducirse la determinación y liquidación de los créditos fiscales que resulten por algún incumplimiento de las disposiciones fiscales.

Bajo esta perspectiva, el llamado "Crédito Fiscal", según lo define el Código Fiscal de la Federación en su artículo 4, a la letra dice:

"Son aquellos ingresos tributarios que el Estado o sus órganos descentralizados tengan derecho a percibir que provengan de:

- Contribuciones
- Aprovechamientos o accesorios
- Responsabilidad que el Estado tenga derecho a exigir a sus servidores públicos o particulares
- Aquellas que en la ley les dé el carácter, y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".

Así las cosas, la determinación que la autoridad haga como resultado de sus facultades de comprobación, versará sobre uno o varios conceptos por los cuales el contribuyente tenga un adeudo a favor del fisco federal y que las entidades federativas colaboren con él , en su recuperación.

1.2. FACULTADES DE LOS ESTADOS EN MATERIA DE EMBARGO

Una mas de las modificaciones sustanciales al Convenio de Colaboración Administrativa, ha sido el otorgamiento de facultades de recaudación, notificación y cobranza de créditos determinados por los estados y se delegan atribuciones,

entre otras cosas, para la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución, en la recuperación de créditos fiscales determinados por ellos mismos.

En este sentido, el estado o municipio realiza procedimientos de cobro coactivo de manera unilateral respecto de aquellos contribuyentes que incumplan con las disposiciones relativas a las obligaciones fiscales que se constituyan a su cargo.

Explicemos lo anterior, el cobro forzoso de créditos fiscales insolutos, es aquel o aquellos actos jurídicos por medio de los cuales la autoridad competente ejerce el poder recaudatorio de manera unilateral, como lo es el caso del establecimiento de contribuciones, la expropiación de bienes, etc. , mientras que en los actos bilaterales o contractuales, la autoridad comparece en un plano de igualdad de circunstancias con otros entes gubernamentales frente a los particulares.

Así pues, los estados dentro del marco de la coordinación fiscal, realizan actos de enajenación forzosa en la recuperación de créditos determinados por ellos mismos en la relación tributaria.

Esta relación tributaria, es el vínculo jurídico(de derecho público) que se establece entre el sujeto activo(estado o municipio) y un sujeto pasivo(el contribuyente, responsable solidario o tercero) cuya fuente es la ley; y en virtud del cual, el sujeto pasivo debe cumplir con ciertas obligaciones de entre las que se destaca el pago de contribuciones federales para ser destinado al gasto público.

En suma, como parte de la actividad estatal para la recuperación de impuestos federales, a través del cobro coactivo de los mismos, se destaca el hecho o posibilidad de que la autoridad garantice el pago de dichos créditos a través de la figura jurídica del embargo, que en capítulos posteriores trataremos de manera más amplia; y que por medio de esta herramienta legal, se logra la satisfacción del aseguramiento de los intereses del fisco federal a través de la coadyuvancia de las haciendas locales.

Asimismo, enfatizamos el papel que juegan las entidades federativas en la colaboración que prestan al gobierno federal en materia de recuperación de créditos fiscales provenientes de la omisión de pago de contribuciones federales, garantizando con ello el ingreso de los fondos que servirán de base al gasto público.

CAPITULO II

Generalidades del Embargo en Materia Fiscal

INTRODUCCION

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala genéricamente la obligación de los ciudadanos mexicanos de contribuir al sostenimiento del gasto público. De manera concreta, en su artículo 31 fracción IV, establece lo siguiente:

Art. 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.

Como se puede apreciar, en la disposición transcrita se contiene la obligación a cargo de los gobernados relativa al aporte que deben hacer para el sostenimiento del gasto público, es decir, se contiene una obligación o un deber de dar por parte del ciudadano hacia los distintos órdenes de gobierno reconocidos por nuestra Carta Fundamental. Respecto a este artículo en lo particular, la doctrina ha considerado que no obstante que se encuentra plasmado en la parte orgánica

de nuestra máxima Ley, constituye para efectos fiscales una más de nuestras garantías individuales, al afirmar que la mención de que dicha contribución debe ser proporcional y equitativa forma parte de las prerrogativas del ciudadano al darle seguridad jurídica y legalidad a los actos de imposición en materia tributaria.

OBLIGACIONES DE LOS MEXICANOS

ART. 31
CONSTITUCIONAL

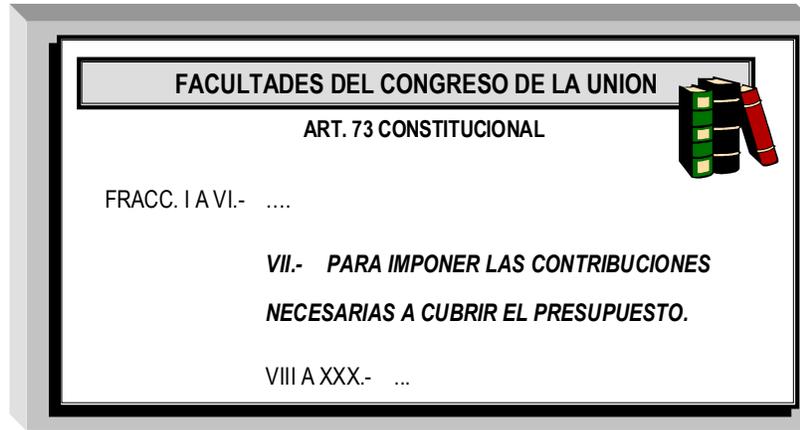
Fracc. I a III.- ...

IV.- CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PUBLICOS, ASI DE LA FEDERACION, COMO DEL DISTRITO FEDERAL O DEL ESTADO Y MUNICIPIO EN QUE RESIDAN, DE LA MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA QUE DISPONGAN LAS LEYES.

Por otra parte, y como un imperativo exigido por nuestro marco constitucional, es importante recordar que además de la obligación genérica del ciudadano de contribuir al sostenimiento del gasto público, deberá existir también una ley tributaria que precise los elementos del tributo y que ésta sea emitida por el órgano del estado expresamente facultado para ello. Así y solo por citar un ejemplo, en el ámbito federal se establece en el artículo 73 Constitucional lo siguiente :

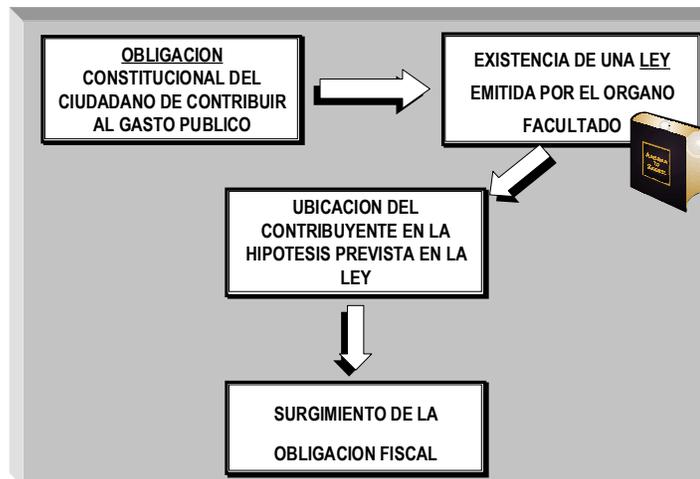
"Artículo 73.- El congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto"



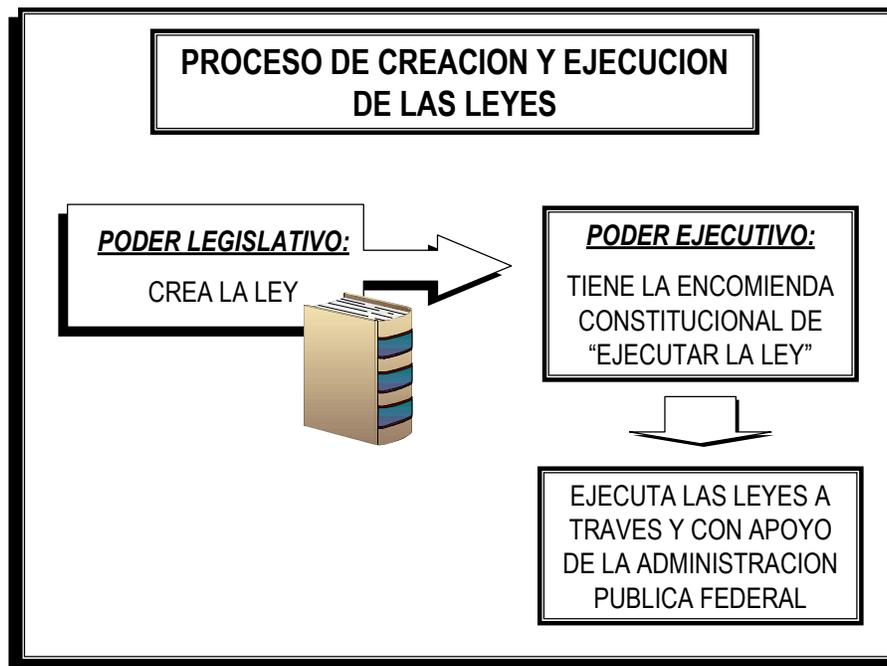
Así, cuando el estado mexicano, a través del Poder Legislativo emite una ley tributaria, se cierra el círculo jurídico que enmarca la posibilidad de exigir a los ciudadanos el pago de impuestos para solventar el gasto público.

En efecto, por un lado tenemos la obligación a cargo de los ciudadanos de contribuir para los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios, quedando esta obligación supeditada a los términos en que la reglamenten las leyes correspondientes; y, por el otro, el ciclo se perfecciona con la existencia de una ley que, emitida por el órgano expresamente facultado para ello, precise los términos y condiciones en que los contribuyentes habrán de cumplir con sus prescripciones.



De esta forma, y continuando con las bases de nuestra Carta Magna, una vez que el Poder Legislativo ha emitido en uso de sus facultades una Ley tributaria, corresponderá al Presidente de la República : "...ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, ..." ;⁶ esto es, deberá realizar a través de sus órganos auxiliares o de apoyo las gestiones necesarias para procurar el exacto cumplimiento de dicho ordenamiento legal.

Es en esta forma como el Ejecutivo Federal, a través de sus órganos auxiliares o de apoyo agrupados en la denominada Administración Pública Federal, se organiza para hacer posibles y materializables los postulados previstos en una ley.



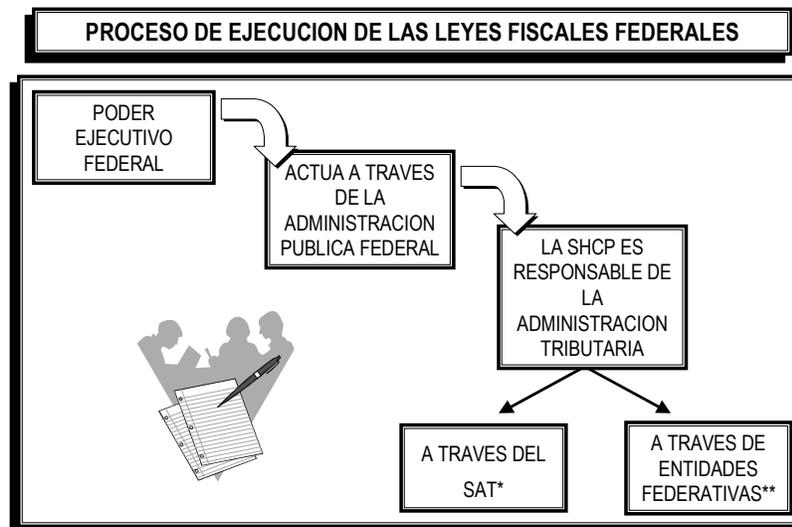
Por lo que se refiere de manera particular al campo tributario, la Administración Pública Federal cuenta con un órgano especializado en la administración de las cuestiones impositivas, al cual se conoce como Administración Tributaria, entendida como tal toda la infraestructura técnica y humana que utiliza el Po-

6 Artículo 89 Fracción de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

der Ejecutivo para cumplir con su cometido específico de ejecutar las leyes en materia impositiva.

Así, la Administración tributaria como institución especializada en la administración de los impuestos tiene, entre otras responsabilidades, el compromiso permanente de actuar con eficacia en el ejercicio de sus atribuciones a fin de allegar al Estado parte de los recursos necesarios para el sostenimiento del gasto público, implementando para ello un conjunto de mecanismos y procedimientos legales para lograr su cometido principal: la recaudación fiscal.

En este contexto es importante recordar que las entidades federativas y sus municipios, de alguna manera y con un status jurídico particular, son parte de la infraestructura operativa de la administración tributaria federal, ello en razón de su participación en el Sistema Nacional de Coordinación fiscal y de la suscripción de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, tal como se analizó en el capítulo anterior de este trabajo, en donde se destacó el entorno jurídico que enmarca la participación de estados y municipios en tareas de administración de los impuestos federales.



* SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA ORGANO DESCONCETRADO DE LA S.H.C.P.

** LA ACTUACION DE LAS ENTIDADES DEVIENE DE LA SUSCRIPCION DE LOS CONVENIOS DE COLABORACION ADMINISTRATIVA FISCAL FEDERAL

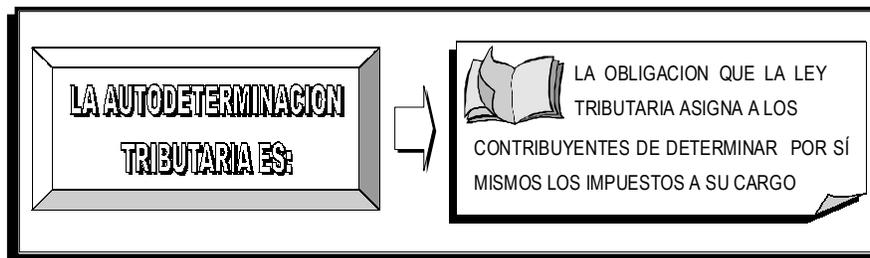
Ahora bien, habiendo dejado aclarado el papel de las autoridades locales en la administración de impuestos federales, en el resto del presente capítulo abordaremos el estudio de algunos aspectos generales vinculados con la temática del embargo en materia fiscal federal, exponiendo algunas consideraciones previas que estimamos indispensables para la cabal comprensión del tema que nos ocupa. Asimismo, señalaremos los supuestos generales de procedencia que la Ley ha determinado para cada uno de los diferentes tipos de embargo en materia impositiva federal.

2.1. CONSIDERACIONES PREVIAS

El sistema tributario Mexicano, especialmente en el orden federal, está conceptualmente concebido casi de manera general bajo el principio reconocido por la doctrina como de "autodeterminación tributaria", el cual consiste en que, en principio, corresponderá al contribuyente la determinación del impuesto a su cargo. Lo anterior se corrobora al revisar el tercer párrafo del artículo 6° de Código Fiscal de la Federación, el cual expresamente señala "Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario".

Conforme a lo anterior, esta característica de la autodeterminación se recoge también en las distintas leyes que establecen los principales impuestos federales en vigor - ISR , IVA , IEPS, ACTIVO, Etc.-, mismos que están diseñados bajo este principio, tal como expresamente lo señala cada una de las Leyes federales que los contienen.

La existencia del principio de la "autodeterminación ", no implicará, desde luego, que la administración tributaria solo este organizada para percibir la recaudación que de manera voluntaria enteran los contribuyentes, sino que con apoyo en la Ley, tiene también facultades para verificar el exacto cumplimiento de los contribuyentes de sus obligaciones tributarias y en su defecto, exigir la prestación fiscal debida de manera forzosa.



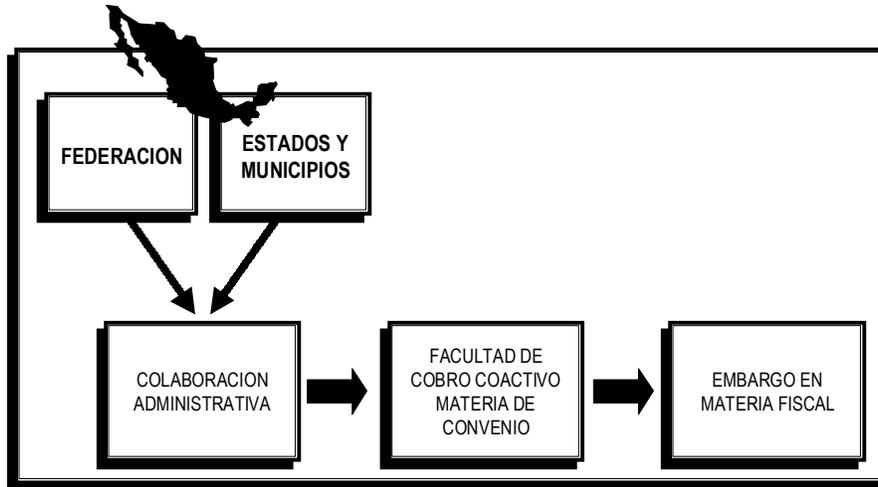
De esta manera, la administración tributaria habrá de estar estructurada de manera tal, que pueda conseguir el objetivo fundamental que le es propio y que consiste en la efectiva percepción de los impuestos. Así, cuando los contribuyentes incurren en incumplimiento de sus obligaciones fiscales, se convierten en deudores del fisco federal y por tanto serán susceptibles de ser constreñidos en el cumplimiento de su obligación no satisfecha de manera voluntaria.

En este orden de ideas, en el marco de la colaboración Administrativa en materia fiscal federal, el conjunto de actos que realizan las entidades federativas con el objeto de percibir los ingresos correspondientes a créditos insolutos de una manera forzosa, ejercitando la facultad de imperio que la ley les otorga, se le conoce con el nombre de cobranza coactiva⁷ o facultad económico-coactiva, procedimiento que se encuentra regulado por las disposiciones legales previstas en el Código Fiscal de la Federación.

De esta forma, las acciones de cobranza de créditos fiscales son un conjunto de actos concatenados cuyo propósito es lograr la recuperación de un crédito fiscal no cubierto en tiempo, utilizando para ello el denominado Procedimiento Administrativo de Ejecución, mismo que esencialmente consta de tres etapas: Requerimiento, Embargo y Remate.

⁷ *Coacción.-Del latín coacho-onis: cobro, extracción. Empleo de la fuerza o violencia sobre un individuo para que éste haga alguna cosa. La coacción se distingue de cualquier otro empleo de fuerza o violencia por su propósito específico: provocar una acción. El uso de la fuerza que "coacción", es aquella que se introduce como motivación; su finalidad: hacer que alguien haga u omita. Dentro del lenguaje jurídico, por "coacción" se entiende en términos generales: empleo de la fuerza de que dispone el orden jurídico. Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Ed. Porrúa. México. 1996. Págs. 482, 483 y 484. que éste.*

Así, una de las etapas procedimentales dentro del mecanismo legal de recuperación de créditos fiscales es la del embargo, figura jurídica que consiste en imponer a los bienes una limitación en su disposición legal y que se utiliza para garantizar el pago de los adeudos tributarios.



Así pues, ante la resistencia del pago espontáneo por parte del contribuyente, el legislador, siempre pendiente de la creación de un orden jurídico vigente en relación a los acontecimientos que se suscitan en su entorno, se ha dado a la tarea de implementar mecanismos legales, como lo es el embargo en materia fiscal dentro del procedimiento de cobro coactivo, para salvaguardar el legítimo interés del fisco.

En relación al tema del interés fiscal de las autoridades hacendarias, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) ha emitido una definición de lo que a su juicio debe entenderse por este concepto, expresándolo en la ejecutoria de Amparo N° 5540/57 de la manera siguiente:

INTERES FISCAL.- "Se entiende por tal, todo aquello que para el fisco tenga el carácter de cobro exigible".

De los conceptos expresados por la Corte acerca de lo que debe entenderse por interés fiscal, se desprende también el término **exigible**, concepto que para los efectos del estudio que nos ocupa encierra gran trascendencia jurídica en el campo de la cobranza coactiva.

Es importante señalar que en materia fiscal federal, el Código de la materia en varias ocasiones cita el término exigible u otros términos similares, citas que se encuentran previstas, por ejemplo, en el artículo 145 en los términos siguientes:

"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"

Considerando la trascendencia del concepto exigible, estimamos pertinente ahondar un poco en lo que este término implica. Para los efectos anteriores, nos dimos a la tarea de buscar alguna definición de este concepto en la materia fiscal, sin encontrar referencia alguna al respecto. Como paso siguiente y aprovechando la remisión del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación de recurrir al campo supletorio de las normas fiscales, acudimos a otros espacios del derecho para intentar localizar alguna definición del concepto exigible. Así, encontramos que el artículo 2190 del Código Civil Federal⁸ establece lo siguiente : "Se llama exigible, aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho".

Por otra parte, y para redondear mejor nuestra investigación, citaremos la definición gramatical que al respecto se contiene en un diccionario. De esta forma, de acuerdo al Diccionario del Español Moderno, por exigible debe entenderse: "que puede exigirse".⁹

Considerando las transcripciones anteriores, se puede deducir que al referirse al término exigible estaremos en presencia de una situación hipotética donde un

8 *Anteriormente se llamaba Código Civil par el D.F. en Materia Común y para toda la República en Materia Federal. Actualmente tiene el nombre de Código Civil Federal, con fecha de publicación de modificación en el D.O.F. del 29 de mayo de 2000.*

9 *Martín Alonso. Diccionario del Español Moderno. Aguilar, S.A. de Ediciones. Madrid, España, 1982, pág. 470.*

sujeto está en condición de reclamar un pago que otro está obligado a cubrir y no puede válidamente rehusar.

Por lo que se refiere de manera particular al campo fiscal y tal como lo prevé el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, podemos concluir que una vez transcurrido el plazo que señala la ley para que el contribuyente cubra el crédito insoluto a su cargo o para que garantice el mismo, dicho crédito tendrá el carácter de exigible, y por tanto, la autoridad competente estará en condiciones para ejercitar sus facultades de cobro coactivo.

Ante éste tenor de ideas, es importante recordar y destacar que la función de ejecución fiscal vía cobro forzoso de créditos fiscales federales, es una tarea que comparten las autoridades hacendarias del gobierno federal y las de las entidades federativas, en este último caso en virtud de la colaboración administrativa en materia fiscal federal, colaboración intergubernamental que se sustenta y enmarca en las reglas del actual Sistema Nacional de Coordinación Hacendaria.

De esta forma, pudiéramos señalar que la función económico-coactiva que realizan las autoridades fiscales, juega un estratégico papel en el conjunto de las distintas funciones a realizar por la administración tributaria, especialmente si consideramos que contribuye o coadyuva a reducir la evasión y la elusión fiscal, ya que propicia el cumplimiento forzoso de obligaciones no cumplidas de manera voluntaria por parte de los contribuyentes.

Cuando se alude a cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, no se está haciendo referencia a una utópica meta idílica, en donde todos los contribuyentes cumplen su obligación por la íntima convicción personal de la justicia y la necesidad de su aporte económico a la sociedad; tal realidad, desafortunadamente no se da en ningún medio social conocido, aunque ella se pueda realmente considerar un ideal.

La necesidad de implementación de figuras jurídicas como el procedimiento económico coactivo y dentro de éste, el embargo, surge como consecuencia lógica de la evolución de los impuestos, en donde las formas impositivas se caracterizan por ser masivas y complejas, en sustitución de antiguas modalidades mucho más restringidas y simples.

Así pues, esta evolución que en su esencia obedece a nuevas realidades económicas y sociales, también ha tenido su expresión en el campo del Derecho Fiscal, de ahí que la inclusión de figuras de coacción para forzar el cumplimiento de una obligación, surjan como una alternativa para que la actuación de la autoridad no quede restringida a la buena voluntad del contribuyente a cumplir por sí mismo las obligaciones a su cargo.

2.2 CONCEPTO GENERAL DE LA FIGURA JURIDICA DE EMBARGO

La figura jurídica de embargo, desde su concepción doctrinal en el ámbito de las diferentes disciplinas del derecho, ha sido descrita en general como una medida cautelar para asegurar el cumplimiento de una obligación contraída con anterioridad al hecho.

Una definición genérica que los estudiosos del derecho han dado a la institución del embargo es la siguiente:

"El embargo, es la afectación decretada por autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio o bien para satisfacer directamente una pretensión ejecutiva".¹⁰

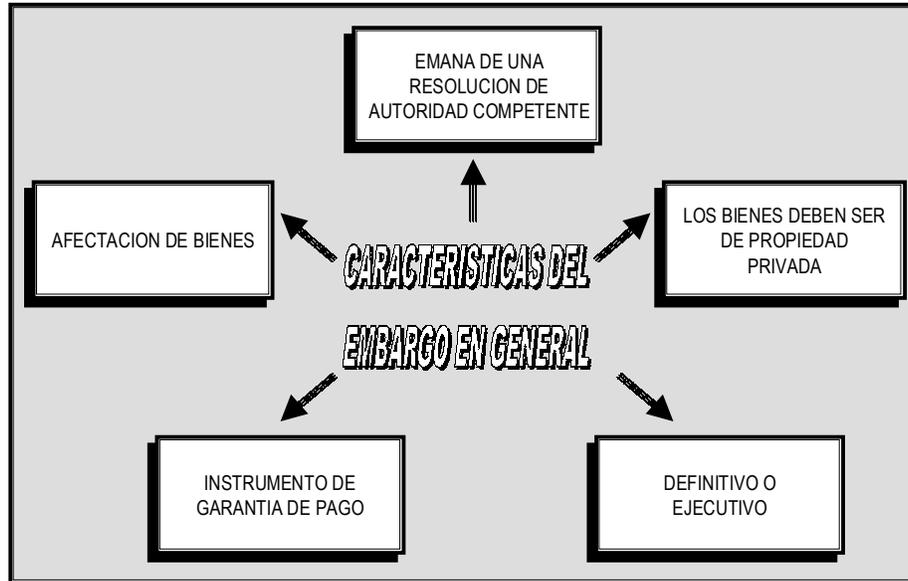
Por otra parte, encontramos en el Diccionario Asuri de la Lengua Española la siguiente definición de la figura jurídica del embargo:

" Retención, traba o secuestro de bienes por mandamiento de juez o autoridad competente".¹¹

Así pues, considerando algunos de los elementos contenidos en las definiciones anteriores, de alguna manera pudiéramos considerar que las principales características del embargo en general son las que se ilustran en la siguiente lámina:

¹⁰ Martínez López Luis. *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Ecasa, México.

¹¹ *Diccionario Asuri de la Lengua Española*. Asuri Ediciones, S.A. Barcelona, España 1987. Tomo I, pág. 627.



Para una mejor comprensión de las diferentes características incorporadas en la gráfica anterior, a continuación se explica brevemente qué se entiende por cada una de ellas.

- Es una afectación de bienes: En cuanto somete dicho bien o bienes a las resultas de un proceso pendiente o a la satisfacción de una pretensión ejecutiva regularmente fundada en una sentencia de condena.
- Los bienes embargados deben ser de propiedad privada: Esta característica es muy específica al señalar que serán susceptibles a embargo los bienes propiedad del contribuyente deudor que por exclusión a lo dispuesto en el Código de Procedimientos Civiles para el D.F. y expresamente señalados en el CFF, serán todos aquellos bienes que no estén determinados como inembargables.
- Emanada de una resolución de autoridad competente: Recordemos que todo acto de molestia por parte de la autoridad que interfiere evidentemente en la esfera jurídica del gobernado, necesariamente debe

realizarse cumpliendo con los requisitos y formalidades que la ley le señala para darle certeza y seguridad jurídica a la persona afectada con el embargo.

- Instrumento de garantía: Esto, en relación a que busca lograr el cumplimiento de la obligación debida, ya sea por una sentencia de condena o de algún otro título ejecutivo.
- Definitivo o ejecutivo: Por ser decretado por autoridad competente en ejercicio de su facultad de imperio, es decir es un acto de voluntad unilateral y forzoso por parte de la autoridad que lo realiza.

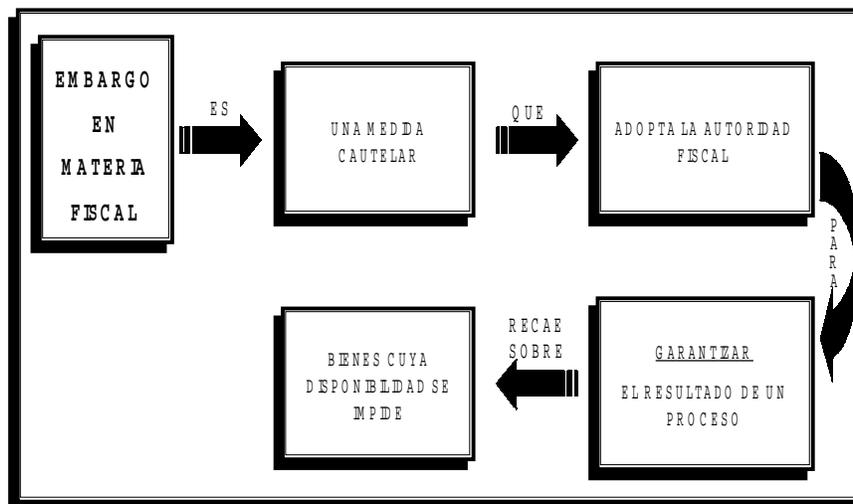
Ahora bien, por lo que se refiere a la materia tributaria en lo particular, la figura jurídica de embargo bien conserva su esencia en cuanto a que es una herramienta para garantizar el cumplimiento de una obligación, por ende el legislador ha sido muy cuidadoso al establecer los supuestos, condiciones y requisitos que deben observarse para llevarlo a cabo.

Cabe destacar que en relación al embargo tributario, el campo de estudio para esta materia es muy árido y un tanto confuso en la práctica diligenciaria, sobre todo atendiendo a la procedencia del mismo; por tal motivo, y ante este tenor de ideas a continuación, se presenta una definición del concepto de embargo en materia fiscal:

"Es la medida cautelar que adopta la autoridad fiscal para asegurar el resultado de un proceso y que recae sobre determinados bienes, cuya disponibilidad se impide".¹²

Como se puede observar respecto a la definición que antecede, específicamente para la materia tributaria se delimitan en la misma, los elementos que conforman dicho concepto.

¹² Indetec. *Glosario de Términos al Procedimiento de Cobro de Créditos Fiscales. Octubre 1988, pág. 1.*



Abundando sobre este mismo tema, el Servicio de Administración Tributaria (SAT), buscando una directriz clara para definir esta figura jurídica dentro del campo fiscal, ha emitido la siguiente definición para dicho concepto:

" Es el acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del fisco federal mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o del deudor para hacer efectivo el importe de créditos insolutos mediante la enajenación de los mismos".¹³

De esta forma y considerando los antecedentes citados, se colige que los entes gubernamentales realizan o ejecutan el embargo como medida cautelar para asegurar el cabal cumplimiento de las obligaciones dispuestas en la ley, con el único propósito de salvaguardar los intereses del fisco.

En conclusión, es de vital importancia reconocer el beneficio práctico que representa para la administración tributaria, el poder contar con mecanismos legales como lo es el embargo en materia fiscal, ya que en virtud de éste, la

¹³ Servicio de Administración Tributaria (SAT). *Procedimiento Administrativo de Ejecución, Manual para el participante. Junio de 1998. Módulo Segundo, Tema 2, pág. 2-1.*

autoridad competente estará en condiciones de enfrentar las posibles eventualidades ante el incumplimiento del contribuyente en relación con las obligaciones a su cargo.

2.3 TIPOS DE EMBARGO EN MATERIA FISCAL

Una vez que contamos ya con los principales antecedentes de carácter conceptual respecto a la figura del embargo en general y que hemos efectuado también algunas consideraciones referidas esta figura en el ámbito fiscal, pasaremos al estudio de las diferentes modalidades de embargo que prevé el Código Fiscal de la Federación y las hipótesis de procedencia de cada una de ellas.

El embargo en la materia fiscal ha sido siempre una figura polémica. Efectivamente, el embargo en materia tributaria ha sido objeto de innumerables discusiones respecto de la legalidad de dicho procedimiento en la práctica diligenciaría.

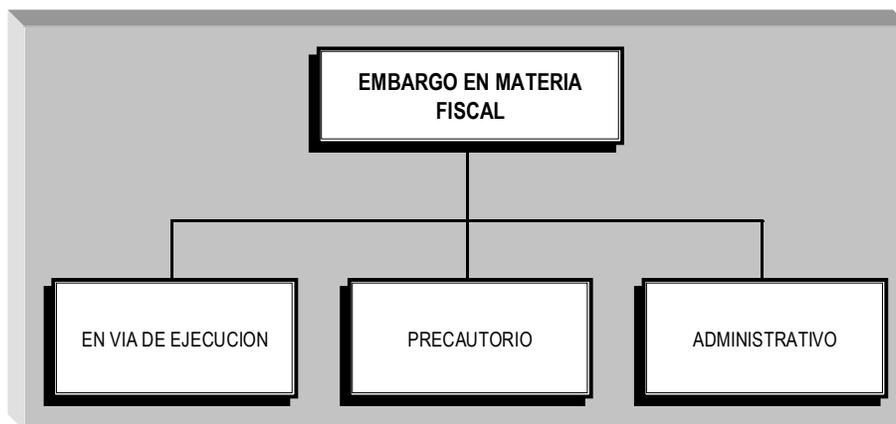
Estamos de acuerdo en que la autoridad hacendaria tiene el compromiso latente de llevar a cabo acciones eficaces para lograr su cometido primordial, que como lo hemos repetido en contadas ocasiones, es la recaudación de los fondos que servirán de base al gasto público que la sociedad demanda. Luego entonces, para lograr el aseguramiento de dichos recursos, debe contar con el facultamiento que la ley y solo ella le puede dar a la autoridad en la realización de la recuperación de los créditos fiscales que le son debidos por derecho al fisco.

Dado el carácter legal de la obligación fiscal, su cumplimiento deberá hacerse inequívocamente en el tiempo y con las condiciones y requisitos que la norma establece.

Ahora bien, para que el Estado logre la satisfacción del interés común de percibir las contribuciones y traducirlas en servicios públicos, no es suficiente que el órgano legislativo cree las leyes donde se contenga el hecho imponible del tributo, y que el individuo, sujeto pasivo de la obligación, realice el hecho generador de dicha obligación, sino que es necesario que se verifique en la realidad, el cumplimiento constante y cabal de las obligaciones a cargo de determinado contribuyente; de lo contrario, este incumplimiento constituirá, en caso de ser determinado por la autoridad, un crédito fiscal a favor del fisco.

Continuando con la intención del legislador de tutelar siempre el interés público, en la materia fiscal existen diversas hipótesis jurídicas que de verificarse en la realidad dan lugar a la realización de un embargo, a fin de mantener asegurado el interés fiscal de las autoridades hacendarias. De esta manera, son diferentes los supuestos en los cuales procede efectuar un embargo fiscal, como también son diversas las modalidades en que se pueden asegurar bienes.

Por tal motivo, y atendiendo a los requerimientos para el caso concreto, la ley señala una clasificación del embargo fiscal, en el cual, a cada tipo de embargo corresponderá la aplicación de este medio de garantía.

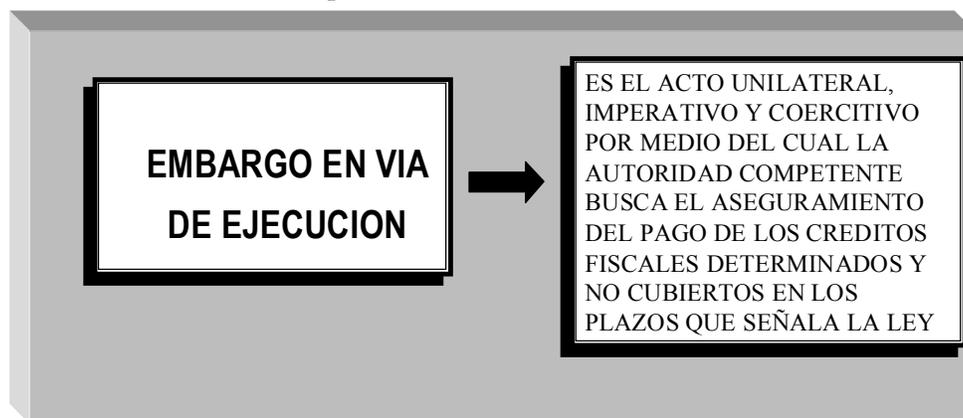


2.3.1 Embargo en vía de Ejecución

Anteriormente se ha señalado la facultad de la autoridad para hacer efectivo el cobro coactivo de créditos fiscales insolutos, en donde el embargo en vía de ejecución constituye una de las fases del llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), por medio del cual y de manera forzosa se constriñe al contribuyente al cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

En este contexto, el embargo en vía de ejecución se define de la siguiente manera: Acto jurídico de naturaleza unilateral, imperativo y coercitivo por medio del cual la autoridad competente busca el aseguramiento de los créditos fiscales determinados y no cubiertos en los plazos que señala la ley.

Las principales características de esta modalidad de embargo en materia fiscal, se ilustran en la lámina siguiente.



Cabe aclarar que las citadas características de ser unilateral, imperativo y coercitivo no son exclusivas para este tipo de embargo en el ámbito fiscal, tal como lo analizaremos posteriormente, pero que para el caso que nos ocupa en estos momentos, es de suma importancia el conocer en qué consisten las características atribuidas a esta modalidad de embargo.

Así pues, se considera que es un acto unilateral, puesto que la realización del mismo se da por la manifestación de cobro de la autoridad al encontrarse ante una conducta de incumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente deudor.

Expliquemos lo anterior. La ley señala expresamente las causales para que proceda este tipo de embargo, luego entonces, si el contribuyente no cumpla con la obligación a su cargo, la autoridad podrá, a partir de que el crédito sea exigible, obligar al contribuyente que incumplió a garantizar el monto adeudado con o sin la voluntad del obligado.

También encontramos que tiene la característica de imperativo, en cuanto a que se deriva de la supremacía del Estado en relación al gobernado; esto es, el individuo se encuentra ante una posición de subordinación ante la autoridad, quien ejerciendo su facultad de imperio manifiesta su voluntad a través del acto administrativo ordenando que se garantice el cumplimiento de la obligación determinada en ejercicio de sus facultades de comprobación.

Por último tenemos que es un acto coercitivo o forzoso para el contribuyente, ya que no se requiere de su aceptación para que la autoridad lleve a cabo el acto de que se trata, independientemente de la negativa a garantizar el cumplimiento que tiene a su cargo.

De acuerdo con lo anterior, este tipo de embargo en materia tributaria constituye la herramienta jurídica por excelencia para asegurar el pago de un crédito fiscal determinado en la resolución que para tal efecto haya emitido la autoridad.

2.3.2 Embargo Precautorio

Otra de las modalidades de embargo en la materia fiscal federal es el llamado embargo precautorio, el cual obedece a la necesidad de resguardar el interés fiscal de la federación en situaciones particularmente especiales.

Respecto a esta modalidad de embargo, debe decirse que, sin lugar a dudas, es el acto administrativo cuya causalidad y práctica diligenciaría es mayormente controvertida en cuanto a su estudio, aplicación y a la constitucionalidad misma de su procedencia.

En este tenor de referencias, es de gran trascendencia señalar que de la legal actuación de la autoridad al momento de practicar este acto jurídico dependerá que el contribuyente deudor no encuentre objeciones jurídicas o salidas para evadir el cumplimiento de sus obligaciones de pago e impugne los actos que realiza el fisco en la recuperación de los créditos fiscales a su favor.

En este contexto, pudiéramos señalar como definición para el embargo precautorio la que a continuación se expresa : acto de naturaleza cautelar que adopta la autoridad para evitar probables daños y perjuicios en contra de los intereses del fisco por incumplimiento de potenciales obligaciones a cargo del contribuyente.



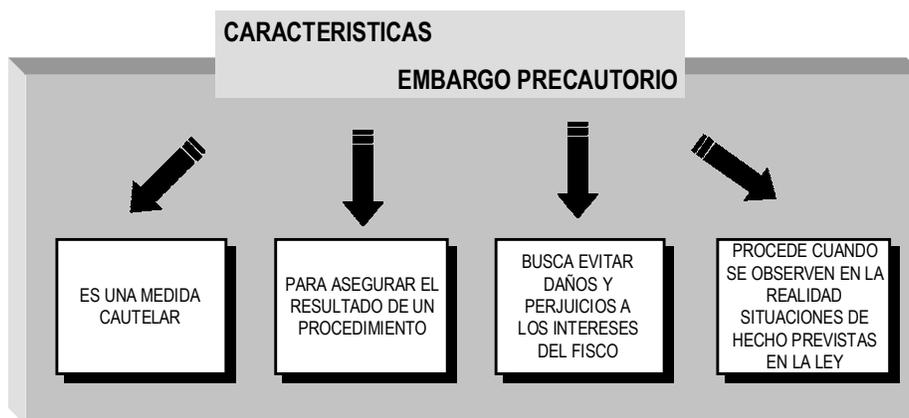
Luego entonces, se colige que con este tipo de embargo, la autoridad fiscal ejerce esta medida cautelar o preventiva en contra del riesgo inminente que se pudiera observar, al darse en la realidad determinadas situaciones de hecho que constituyen causales en derecho para que proceda dicha diligencia.

No debemos olvidar, que no obstante que la legislación busca ser la herramienta reguladora de los actos ya sea entre particulares, o entre éstos y las autoridades gubernamentales (derecho público), los primeros pueden llegar a realizar actos tendientes a evadir el cumplimiento de dichas disposiciones, por lo que la misma ley no puede restringir a la autoridad cuando ésta se encuentra ante la imposibilidad de llevar a cabo sus funciones por hechos imputables al gobernado.

Así, entonces tenemos que el embargo precautorio en materia fiscal posee las siguientes características:

- * Es una medida cautelar, es decir, constituye un medio de prevención en contra en actos tendientes a la evasión fiscal.
- * Para asegurar el resultado de un procedimiento; Esto referente a las causales que contempla la ley para su procedencia.

- * Busca evitar probables daños y perjuicios a los intereses del fisco, toda vez que de no asegurarse con oportunidad el interés fiscal, se corre el riesgo de no poder recuperar con posterioridad un adeudo fiscal en virtud de no haber actuado con la oportunidad debida.
- * Procede cuando se observan en la realidad situaciones descritas en la ley; las causales de procedencia para este medio precautorio se encuentran previstas en la norma. Así, cuando la autoridad se encuentra ante alguna de estas acciones u omisiones estará en posibilidad legal de trabar dicho embargo para la salvaguarda del interés del fisco.



Considerando lo anteriormente expuesto, se puede determinar el alcance e importancia que tiene dicho embargo, no obstante que en la práctica sigue siendo recusado por el contribuyente por considerarlo un procedimiento un tanto violento y en ocasiones sin fundamentos o bases objetivas para llevarlo a cabo. Por tal motivo, es razón inexcusable que la autoridad que lo lleve a cabo cumpla todas aquellas formalidades exigidas por la ley, antes, durante y de manera posterior a la práctica de la diligencia del embargo.

2.3.3. Embargo en la Vía Administrativa

Finalmente, una última modalidad del embargo en materia fiscal federal es aquella que se realiza a petición del particular para que a través de la entrega jurídica

de sus bienes, se garantice a la autoridad el interés fiscal por encontrarse en imposibilidad inmediata de cubrir sus compromisos fiscales o por estar agotando algún trámite de carácter administrativo o un proceso jurisdiccional.

En efecto, en el Código Fiscal de la Federación se establecen algunos supuestos en los cuales el contribuyente estará obligado a garantizar el interés fiscal, pudiendo hacerlo entre otros, a través del embargo administrativo.

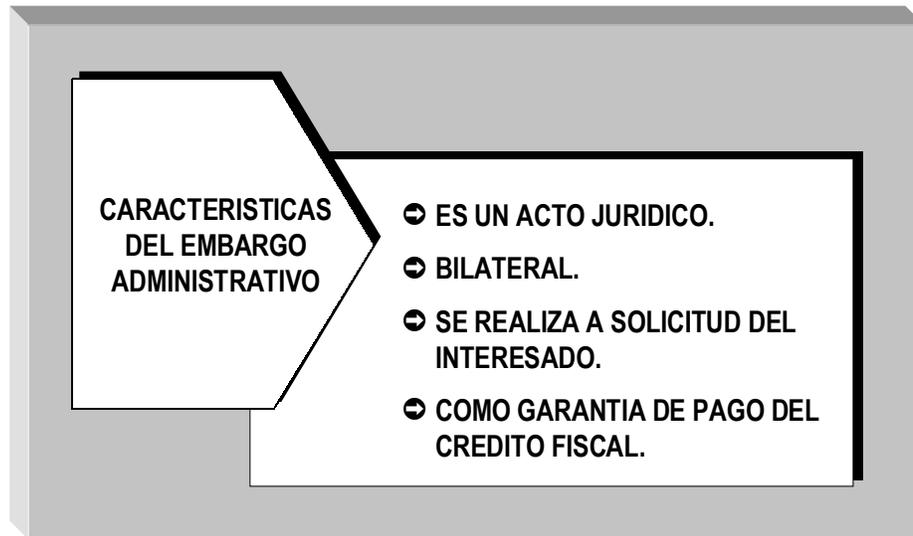
El embargo en la vía Administrativa, a diferencia de los dos tipos de embargo descritos con antelación, constituye el medio de garantía de créditos fiscales no cubiertos, por medio del cual, el contribuyente deudor acuerda con la autoridad competente que le determinó el adeudo, poner a su disposición bienes de su propiedad para constituir garantía de pago del crédito fiscal al cual está obligado y en donde la autoridad evaluando la solicitud acepta o niega el recibir en garantía de pago los bienes susceptibles del embargo.

Así tenemos que mediante esta modalidad de embargo, el legislador consideró pertinente que el contribuyente deudor contara con un mecanismo tal, que pudiera por voluntad propia, ofrecer sus bienes como garantía de pago del crédito fiscal a su cargo de forma simplificada y menos gravosa, en caso de encontrarse ante la imposibilidad de cubrir su adeudo de inmediato o para satisfacer esta exigencia en los casos que señala el Código Fiscal de la Federación.

Igualmente y como lo hemos señalado anteriormente al reseñar los diferentes tipos de embargo en materia tributaria, las normas fiscales han determinado los supuestos en que proceden, así como los requisitos y formalidades para la traba de cualesquiera de los embargos en esta materia, temas que por su importancia analizaremos con más detenimiento en los subsecuentes capítulos de esta investigación.

En ausencia de una definición en la Ley de lo que es el embargo en la vía administrativa, nosotros pudiéramos proponer como concepto el siguiente: el embargo en la vía administrativa es un acto jurídico de naturaleza fiscal en donde el contribuyente ofrece a las autoridades hacendarias el embargo de sus bienes en garantía del interés fiscal de éstas.

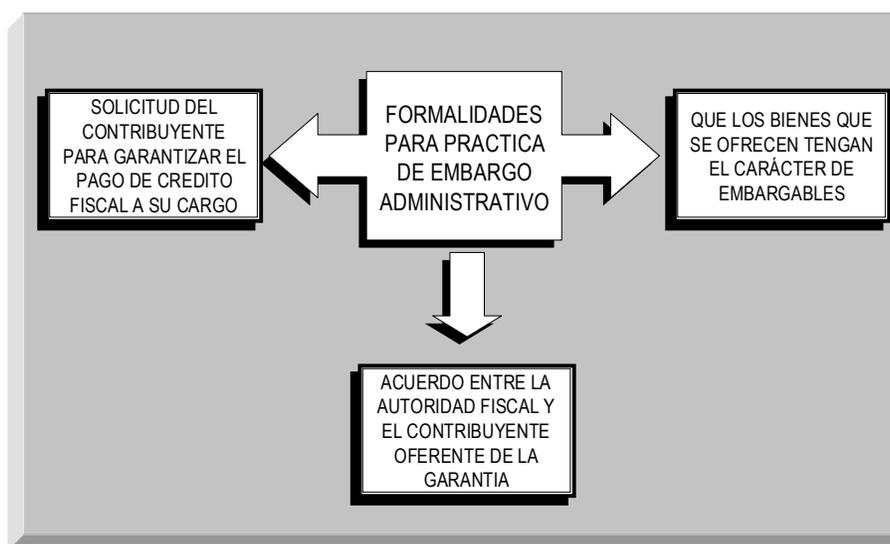
Ahora bien, respecto al embargo en la vía administrativa, encontramos en éste las características que a continuación se señalan:



- A.- Es un acto Jurídico, ya que con él se producen los efectos legales conducentes como lo son derechos y obligaciones para las partes que intervienen en él. En este caso garantizar la obligación de pago del crédito fiscal a cargo del contribuyente.
- B.- Es Bilateral, toda vez que existe el acuerdo de dos partes: el contribuyente oferente de bienes y la autoridad fiscal que acepta o rechaza la garantía, en donde para ambos existen derechos y obligaciones que mediante este acuerdo convienen en cumplir.
- C.- Es a solicitud del contribuyente. El interesado deudor voluntariamente acuerda la entrega ya sea real o virtual (aspecto que decide la autoridad) de sus bienes para que éstos constituyan una garantía de pago del crédito fiscal a su cargo.

- D.- Garantía de pago del crédito fiscal a cargo del contribuyente. Por este medio, el contribuyente respalda o garantiza el pago del crédito fiscal a su cargo que no puede o no hubiese podido cubrir por diversa índole en su momento.

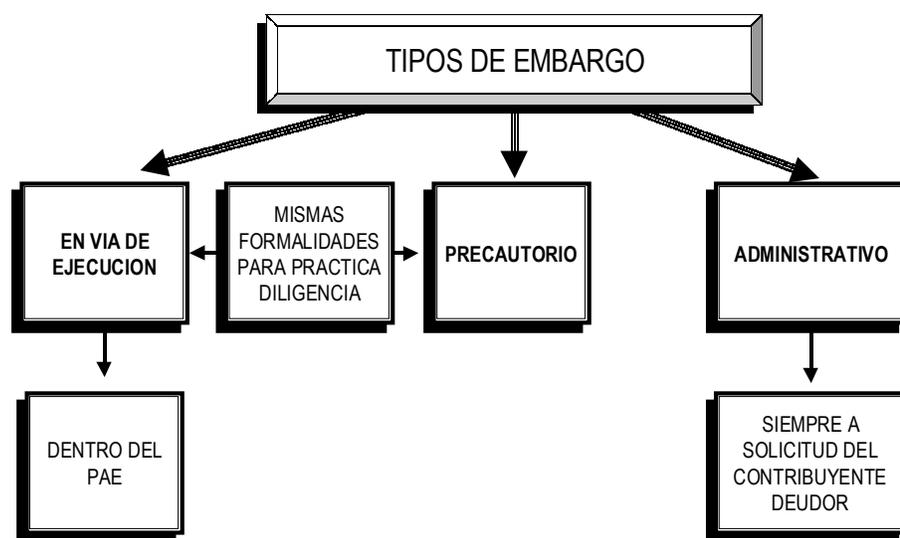
Cabe señalar que no obstante que es optativo para el contribuyente el ofrecer sus bienes voluntariamente, será elemento sine qua non, el que la autoridad competente que reciba el ofrecimiento de la garantía apruebe o acepte los bienes que para tales efectos ponga a disposición el deudor, para que éstos constituyan la garantía de pago del crédito por cubrir.



Atendiendo a las consideraciones aquí expresadas y sin querer decir con ello que sean las únicas, la procedencia para la realización de dicho embargo obedecerá a la cabal satisfacción de las formalidades que para tales efectos se establecen en la Ley y se perfeccionará con la aceptación formal por parte de la autoridad competente de, una vez agotados tales procedimientos, los bienes ofrecidos por el contribuyente deudor constituyan garantía de pago del crédito insoluto a su cargo.

Conclusiones

Podemos concluir que la ejecución forzosa del cumplimiento a las obligaciones en el campo tributario, a cargo de los particulares mediante la figura jurídica del embargo en materia fiscal, busca asegurar la satisfacción de la prestación debida por créditos insolutos a favor del fisco, en los casos y con las condiciones que establece la ley para su traba y ejecución.



Igualmente podemos señalar que la legislación tributaria - como la analizaremos posteriormente a detalle -, ha implementado los mecanismos legales necesarios para que la autoridad fiscal correspondiente recupere los créditos a su favor, pudiendo llevar a cabo alguno de los diferentes tipos de embargo, cumpliendo para ello con las formalidades de ley.

Finalmente, se debe puntualizar también, que es razón inexcusable el hecho de que la autoridad fiscal competente, en este caso las entidades federativas en el marco de la colaboración administrativa, lleven a cabo la diligencia de embargo con exacto apego a derecho por constituir un acto de autoridad que pudiese en un momento dado violentar la esfera jurídica del gobernado.

CAPITULO 3

El Embargo Dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE)

3.1.- GENERALIDADES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

La actividad administrativa que desarrolla el Estado para hacer efectivos en vía de ejecución forzosa los créditos fiscales a que tiene derecho, se ha conocido en México como facultad económico-coactiva, y el Código Fiscal de la Federación la regula con el nombre de procedimiento de ejecución."¹⁴

El procedimiento de ejecución se desarrolla, como es natural, a través de una serie de actos procedimentales, que tienen el carácter de actos administrativos.

Estos actos recaen normalmente sobre bienes y derechos que son ajenos a la administración y en beneficio de ésta. No tienen el carácter de actos procesales, sino meramente procedimentales, ya que no existe controversia ni, por tanto, partes en el sentido procesal.

14 *De la Garza Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, México, 1994. Pág. 769.*

El solo hecho de la existencia de una obligación de pago lleva a plantearse la siguiente pregunta: ¿Qué ocurre si quien está obligado a su cumplimiento no lo hace?. Quien deje de cumplir la obligación tributaria estará enfrentando el riesgo de tener que hacerlo forzosamente y a la vez, el de ser sancionado por su incumplimiento.

Las actitudes negativas a dicho cumplimiento por parte del contribuyente, pueden ser influidas por diversos factores como son: carencia de conciencia tributaria; deficiente estructura del sistema tributario; ausencia de facilidad o rapidez administrativa; falta de riesgo, entre otras.

Si bien todos estos factores inciden a moldear la actitud del contribuyente, el último de ellos, la falta de riesgo, debe analizarse cuidadosamente, ya que de su entendimiento y comprensión, será posible determinar las políticas en las que deberán basarse las tareas de la función de cobranza.

Para este propósito, partimos del hecho de que la persona incumple respecto del pago de contribuciones a su cargo; esta evasión de pago es un acto que infringe la ley, pero a diferencia de otros infractores que pueden incurrir en la violación de la ley por impulsos emocionales, como un homicida, o por negligencia, como el infractor a una disposición de tránsito de vehículos, el evasor tributario no actúa por impulsos emocionales ni por negligencia, sino que, en la mayoría de los casos, la decisión de evitar el cumplimiento de la obligación, es un cálculo razonado y voluntario.

Cuando una obligación (originada por la relación jurídica que da nacimiento a una obligación fiscal) determinada en cantidad líquida, no es cubierta espontáneamente por quien presuntamente debe hacerlo y en la forma, cantidad y plazos que se indican en la ley, surge para la autoridad la posibilidad de poder cobrar coactivamente ese crédito fiscal insoluto que representa utilidad pública mediante el llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Dadas las circunstancias tan cambiantes en que se desarrollan las finanzas públicas y la economía en nuestro país, la legislación aplicable requiere de un dinamismo estructural, en donde los procedimientos se actualicen atendiendo al caso concreto que se demanda.

De esta manera, el PAE es el instrumento jurídico a través del cual, el estado exige , y en su caso, forza a los contribuyentes a cumplir con las obligaciones no satisfechas oportunamente.

Ante la importancia que reviste el PAE, como instrumento de recuperación de créditos fiscales, el legislador se ha preocupado por estar revisando y actualizando frecuentemente las normas jurídicas que lo soportan.

Con este propósito, el Procedimiento Administrativo de Ejecución se adecúa con la creación de disposiciones legales reformando aquellas que resulten ineficaces, persiguiendo la correcta aplicación de la ley en la recuperación de créditos que le son favorables al fisco por incumplimiento oportuno de pago por parte del contribuyente deudor.

El Servicio de Administración Tributaria¹⁵ define el PAE de la siguiente forma:

"El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal, en ejercicio de su facultad económico-coactiva para exigir el pago de créditos fiscales no cubiertos ni garantizados dentro de los plazos señalados por la ley".

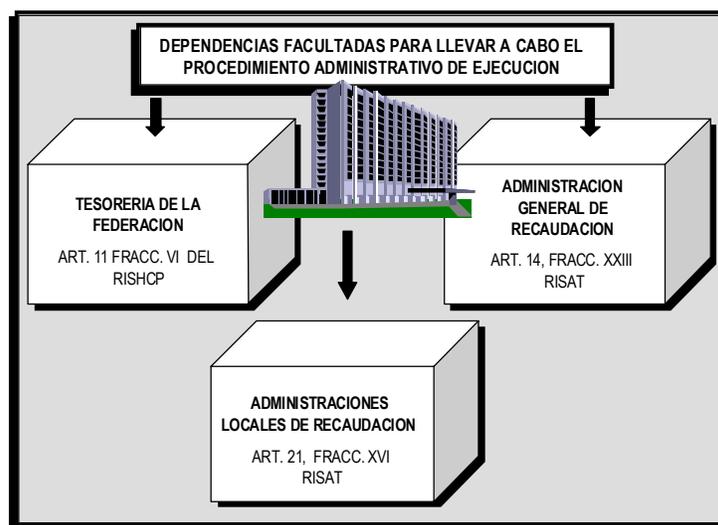
De la definición emitida por el SAT, se desprende que el Procedimiento Administrativo de Ejecución, lo realiza el órgano encargado de ejercer la facultad económico-coactiva que se materializa en el seno del Poder Ejecutivo, es decir, que dicha dependencia será la encargada de llevar a cabo dicho procedimiento.

No obstante, cabe resaltar que la evolución dinámica de los aspectos hacendarios, específicamente lo referente a Ingresos, y de igual forma, las relaciones intergubernamentales plasmadas en convenios o acuerdos de colaboración administrativa, originaron la posibilidad de que autoridades fiscales de otra instancia de gobierno, ejerzan a nombre y en representación de otras, el Procedimiento Administrativo de Ejecución o sólo parte de él.

15 *SAT. Procedimiento Administrativo de Ejecución. Manual de autoestudio del participante. Junio 1998.*

Bajo esta perspectiva, cabe recordar que, en capítulos anteriores cuando se tocó lo referente a la facultad y competencia de cobro coactivo de los créditos por contribuciones federales coordinadas, se señaló la posibilidad que tienen las haciendas locales y municipales de aplicar el PAE, en virtud de las modificaciones hechas al Nuevo Convenio de Colaboración vigente hasta este momento, en el cual se faculta a dichos órganos locales a actuar como autoridades federales en la aplicación de procedimientos de cobro, materia del mencionado convenio.

En esta tesitura, y de acuerdo con el Reglamento Interior de la SHCP y del SAT, las dependencias facultadas para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución a nivel Federal serán:¹⁶



Ahora bien, en el marco de la Colaboración Administrativa, y atendiendo a las disposiciones del nuevo Convenio de Colaboración de 1997, las entidades federativas serán competentes para aplicar el PAE, para la recuperación de créditos fiscales insolutos.

16 *Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Lineamientos Internos vigentes con la publicación en el Diario Oficial de la Federación con fecha 3-Diciembre-1999.*

Enfatizamos el hecho de que, las entidades federativas, a partir de la entrada en vigor del nuevo convenio de colaboración en 1997 adquieren facultades que hasta antes de la firma del convenio de colaboración no se tenían, como en este caso, la relativa a la cobranza de los créditos fiscales federales.

Luego entonces, para que el multicitado procedimiento se lleve a cabo dentro del marco legal correspondiente, deberán observarse, entre otros, los siguientes supuestos:

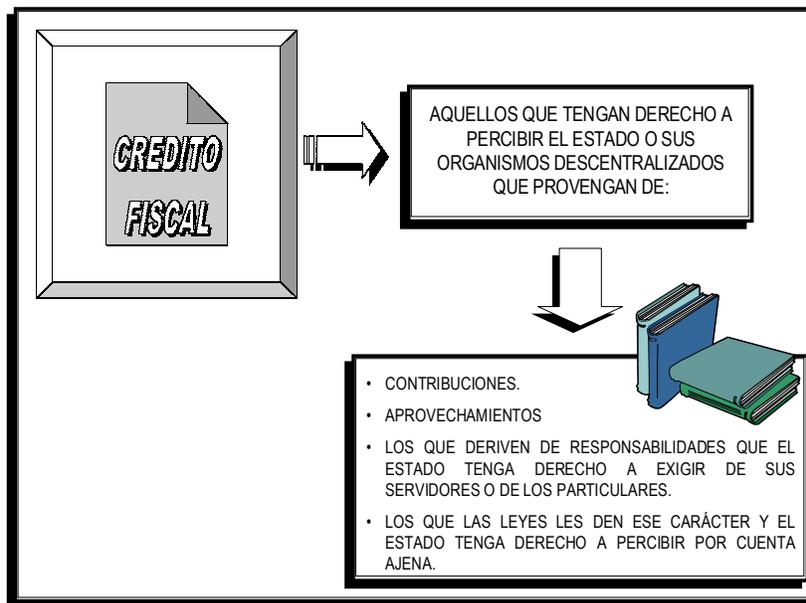
- Que el crédito fiscal a cargo del contribuyente deudor sea determinado en cantidad líquida.
- Que se realice la debida notificación de la liquidación del crédito.
- Que el crédito fiscal sea exigible, por haber transcurrido el plazo que la ley señala para su pago o en su caso, que hubiese sido garantizado el interés fiscal.

3.2.- FORMALIDADES PREVIAS AL PAE

Siendo la cobranza coactiva, un procedimiento que puede ser recurrido, por ser un acto de autoridad que tiende a producir efectos de molestia y/o de privación en la esfera jurídica del gobernado, la ley ha señalado aquellos requisitos y formalidades que la autoridad deberá cumplir para darle legalidad a sus actos.

En este contexto tenemos pues, que la autoridad competente tras haber ejercido sus facultades de comprobación y haber determinado un crédito fiscal, deberá notificar dicho adeudo al obligado de manera personal cubriendo las formalidades que la ley señala para dicha diligencia. Al transcurrir el plazo después de notificado el crédito fiscal y no cubierto el adeudo, la autoridad competente estará en posibilidad de iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, para la recuperación del crédito exigible por no haber sido pagado en tiempo.

Conviene recordar que son Créditos Fiscales, según los define el Código Fiscal de la Federación en su artículo 4º los siguientes:



En este orden de ideas, la notificación que se haga del crédito fiscal determinado, constituirá un elemento *sinne qua non*, para lograr el cobro o recuperación de los ingresos debidos, en un marco de legalidad y legitimidad de los actos llevados a cabo por las autoridades fiscales; éstas deberán cumplir con las formalidades que la ley establece para realizar todo acto administrativo.

En esta tesitura, Gabino Fraga comenta: " El acto administrativo, requiere normalmente para su formación estar precedido por una serie de formalidades y otros actos intermedios que dan al autor del propio acto la ilustración e información necesarias para guiar su decisión al mismo tiempo que constituyen una garantía de que la resolución se dicta, no de un modo arbitrario, sino de acuerdo con las normas legales."¹⁷

De esta forma, se pone de manifiesto la importancia que adquiere el cumplir con las formalidades para el logro de los objetivos que con dicho acto se pre-

17 Fraga, Gabino. *Derecho Administrativo. De. Porrúa. México 1988. Pág. 254*

tende, englobándolo en un marco jurídico vigente y producir con ello, los efectos legales requeridos.

Dada la naturaleza jurídica de la cobranza coactiva, ésta se erige como un acto de molestia, y aún de privación, en donde para su legítima realización deberán tenerse en cuenta las disposiciones relativas a todo acto de auctoridad, buscando con ello cumplir con las garantías que marca la Constitución, la cual, según nos marca el artículo 14, dispone lo siguiente:

" art. 14.- Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad, o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, **en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento** y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho."

De esta forma, se infiere que será indispensable el cumplimiento de dichas formalidades para su validez en la vida jurídica; sin embargo, no está muy claro cuáles son esas formalidades, por lo que hemos acudido a la doctrina constitucional, en donde los estudiosos del tema hacen un análisis sobre cuáles deben ser esas formalidades esenciales.

Así las cosas, Bassols señala que atendiendo a la garantía plasmada en el art. 14 constitucional, las formas esenciales del procedimiento se desarrollaran con estos requisitos fundamentales:

- Que el afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimiento, del contenido de la cuestión para que en su caso presente sus defensas.
- Que cuando se agote la tramitación, se dé oportunidad a los interesados para presentar alegaciones.
- Que el procedimiento concluya con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas y que al mismo tiempo, se fije la forma de cumplirse.

Bajo esta perspectiva, y para los efectos de nuestra investigación, la forma en que la autoridad está en posibilidad de hacer del conocimiento del interesado la

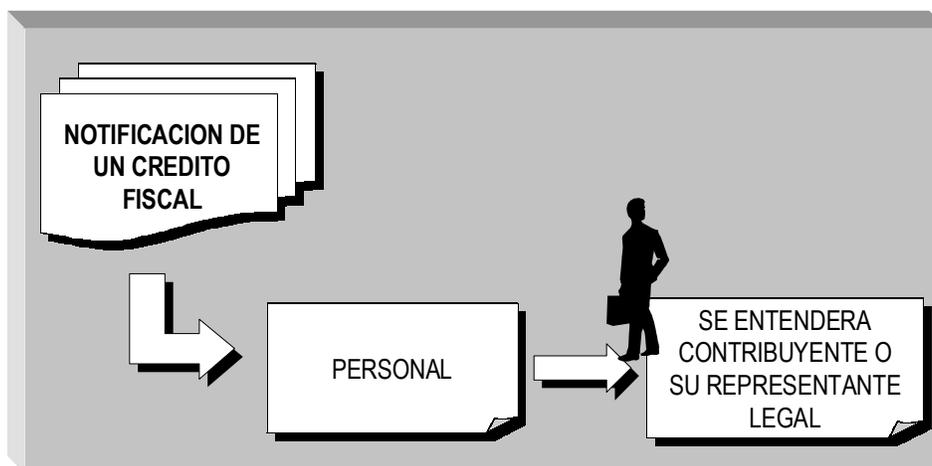
iniciación al procedimiento de cobro de un crédito fiscal determinado, es mediante la notificación al contribuyente en la forma y con las condiciones que disponen las leyes.

3.2.1.- Del acto de notificación del crédito fiscal

Partiendo del hecho de que, una vez que la autoridad fiscal competente lleva a cabo sus facultades de fiscalización y determinación de créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, dicha autoridad tendrá la obligación de emitir una resolución donde se le conozca el monto y conceptos del crédito determinado en cantidad líquida a cubrir en los plazos y condiciones que marcan las leyes.

De esta manera, dicha resolución deberá ser notificada al contribuyente en cuestión, para que éste pueda tener conocimiento del adeudo que tiene para con el fisco respecto de las omisiones encontradas.

En este contexto, la notificación que se haga de un crédito fiscal determinado, según los señala el artículo 134 de Código Fiscal de la Federación, deberá ser personal, por ser este un acto administrativo que puede ser recurrido; de tal manera que la persona que lleve a cabo la diligencia de notificación deberá apersonarse en el lugar donde deba hacer la notificación del acto y deberá solicitar entender la diligencia con el contribuyente interesado o con su representante legal para efecto de que conozca la resolución emitida por el órgano administrativo correspondiente.



Ahora bien, es común encontrarse con incidencias que dificulten u obstaculicen el acto de notificación, como pueden ser:

- Que no se encuentre en ese momento el contribuyente o representante legal.
- Que el contribuyente o representante legal no puedan acreditar su personalidad.

En este sentido, y atento a lo que dispone el art. 137 del mismo ordenamiento legal comentado, cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, ya 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.

Lo anterior, para hacer del conocimiento del interesado, que la autoridad tiene la pretensión de notificarle un crédito fiscal a su cargo, y que por lo cual se le cita al día hábil siguiente para practicar la diligencia de notificación, apercibiéndolo que de no encontrarse a la persona citada al día siguiente, se llevará a cabo la diligencia con tercera persona que se encuentre en el lugar, de acuerdo a lo establecido en el artículo 137 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Por otro lado, imaginemos que el notificador ha llegado al domicilio señalado en la resolución que haya de notificarse y solicite entrevistarse con el contribuyente o representante legal, y al solicitarle que acredite su personalidad con algún documento ideóneo, éste manifiesta que por el momento no cuenta con nada que lo identifique como tal; nuevamente insistimos en el hecho de que el notificador deberá dejar citatorio para llevar a cabo la diligencia al día hábil siguiente con los mismos apercibimientos del caso anteriormente comentado.

En esta tesitura, el citatorio juega un papel determinante en la legalidad de los actos que lleva a cabo la autoridad al darle certeza jurídica de la pretensión que se busca con dicho acto, siendo entonces indispensable el hecho de citar al interesado para entender la diligencia en persona; en caso contrario se entenderá con persona distinta que se encuentre en el lugar.

De esta forma, presentamos un bosquejo de lo que debe contener el citatorio, aclarando de antemano que todas y cada una de las situaciones de tiempo, modo y lugar deberán ser circunstanciadas por el notificador a la hora de dejar el citatorio o en su caso la notificación.

ESCUDO GOBIERNO DEL ESTADO DE SECRETARIA DE FINANZAS DIRECCION DE INGRESOS	
ESCUDO	FECHA: _____
ACTA DE CITATORIO	
	FOLIO: _____

En la Ciudad de _____ siendo las _____ horas del día _____ del mes de _____ del 200____, el suscrito C. _____, ejecutor fiscal designado por el C. _____ Jefe de la Oficina Recaudadora No. _____, mediante oficio No. _____ de fecha, me constituí en el domicilio _____, a efecto de llevar a cabo la diligencia de Notificación de la Resolución Determinante del Crédito Fiscal No. _____ de fecha _____, la cual se realizó de conformidad con los siguientes hechos:

Al presentarme en el domicilio señalado en el párrafo anterior, requerí la presencia del C: _____ (Nombre del Deudor o de su representante legal y el de su empresa) deudor del Crédito Fiscal contenido en el documento determinante No. _____ de fecha _____, habiendo comparecido ante mí, el C. _____, quien dijo ser _____, al cual al requerirle que acredite su dicho manifestó, acto seguido el suscrito ejecutor con fundamento en el artículo 152 del Código fiscal de la Federación se identifica con credencial expedida por _____, con fundamento en los artículos _____ del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, con fecha de vigencia _____, en la cual aparece la fotografía y firma del suscrito, misma que tuvo en su poder y analizado su contenido la regresa manifestando _____

Al requerir a la persona con quien se entiende la diligencia que acredite su identificación manifestó

_____. Seguidamente procedí a requerir a dicha persona que compruebe ante el suscrito, que el domicilio en que se realiza la diligencia si es el domicilio del deudor, a lo cual manifestó

_____. A continuación, la persona con quien se entiende la diligencia manifiesta que el deudor no se encuentra presente en este momento, por lo que a requerimiento del suscrito manifiesta que se podrá encontrar el día de _____ en el siguiente horario _____, por lo que con fundamento en el artículo 137 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación y las Cláusulas Séptima, fracciones I y II inciso b, Octava, fracción II, segundo párrafo, Novena, fracciones I incisos b y c, II incisos a, b, c, d y e, Décima, fracción I, Décima primera, fracción I, incisos a, b, c, d, e, f y g, y, Décimo segunda, fracción II del convenio de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal, procedo a citar para que este presente el día _____ del mes de _____ del 200____, a las _____ horas a efecto de llevar

a cabo la diligencia de Notificación de la Resolución Determinante del Crédito Fiscal No. de fecha ,
apercibido de que de no estar presente, la diligencia se realizará, en los términos del citado artículo 137 del
Código Fiscal de la Federación, con quien se encuentre en el lugar o en su defecto con un vecino.

Con fundamento en el artículo 135 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación solicité al
C._____ que firmara la presente acta, a lo cual manifiesta

Habiéndose negado a firmar la presente acta requerí la presencia de dos testigos, recayendo este señala-
miento en los C._____ y el C._____ quienes al requerir acrediten
su identificación manifiestan _____

No habiendo más hechos que hacer constar se da por terminada la presente diligencia, siendo _____
las _____ horas del día de su fecha, se entregó un tanto de la presente acta al C. _____
con quien se entiende la presente diligencia.

En la Ciudad de _____ del Estado de _____, a _____
de _____ del 200__ .

A t e n t a m e n t e

El Ejecutor

Recibió

En este contexto, la notificación tiene una función bipartita; por un lado busca
hacer del conocimiento del interesado la resolución emitida por la autoridad
correspondiente, y por otro, que en virtud del artículo 135 segundo párrafo del
ordenamiento legal anteriormente citado, comenzará a contar el plazo que la ley
dispone para que dicha persona cubra o garantice el adeudo, o de lo contrario, la
autoridad iniciará el Procedimiento de cobro coactivo correspondiente.

**PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDE
LA DILIGENCIA DE NOTIFICACION PERSONAL**

**FACULTADOS PARA RECIBIR LA
NOTIFICACION**

- CONTRIBUYENTE.
- REPRESENTANTE LEGAL.
- TERCERO. (SOLO SI HUBO PREVIO CITATORIO).



Enfatizamos el hecho de que por tratarse de un acto que puede recurrirse en dado caso de haber existido irregularidades en la práctica de esta diligencia, es indispensable que el notificador haga constancia de ello, circunstanciando todos y cada uno de los hechos que pudieran tener trascendencia jurídica.

<p>GOBIERNO DEL ESTADO DE _____ SECRETARIA DE FINANZAS DIRECCION DE INGRESOS</p>
<p>ESCUDO</p> <p style="text-align: right;">FECHA: _____</p> <p style="text-align: center;">ACTA DE NOTIFICACION DE CREDITO FISCAL FOLIO: _____</p>

En la Ciudad de _____ siendo las _____ horas del día _____ del mes de _____ del 200____, el suscrito C. _____, ejecutor fiscal designado por el C. _____ Jefe de la Oficina Recaudadora No. _____, mediante oficio No. _____ de fecha _____, me constituí en el domicilio _____, a efecto de llevar a cabo la diligencia de notificación del crédito fiscal que a continuación se detalla

<p>DATOS DEL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL</p> <p>Nombre: _____ (Deudor o Razón Social de la Empresa)</p> <p>RFC: _____ CURP: _____</p> <p>Calle: _____ No. Ext.: _____ No Int: _____ C. P.: _____</p> <p>Entre las calles:</p>
<p>Colonia: _____ Localidad: _____ Municipio: _____ Estado: _____</p> <p>Nombre Rep. Legal: _____ RFC: _____</p> <p>Domicilio Rep Legal: _____</p>

<p>DATOS DEL CREDITO FISCAL</p> <p>No. de Crédito: _____ No. Ofna. Rec: _____ Aut. Determinante: _____ Concepto de Ingreso: _____</p> <p>Motivo de Origen: _____ No. Docto. Determ.: _____ Fecha Docto: _____</p> <p>Fecha de Vencto. Oblig.: _____ Actividad: Importe: \$ _____</p>

la cual se realizó de conformidad con los siguientes hechos:

Al presentarme en el domicilio señalado en el párrafo anterior, requerí la presencia del C: _____ (Nombre del Deudor o de su representante legal y el de su empresa) _____ deudor del Crédito Fiscal contenido en el documento determinante No. _____ de fecha _____, habiendo comparecido ante mí,

el C. _____, quien dijo ser _____, al cual al requerirle que acredite su dicho manifestó _____, acto seguido el suscrito ejecutor con fundamento en el artículo 152 del Código fiscal de la Federación se identifica con credencial expedida por _____, con fundamento en los artículos _____ del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, con fecha de vigencia _____, en la cual aparece la fotografía y firma del suscrito, misma que tuvo en su poder y analizado su contenido la regresa manifestando _____

Al requerir a la persona con quien se entiende la diligencia que acredite su identificación manifestó _____
Seguidamente procedí a requerir a dicha persona que compruebe ante el suscrito, que el domicilio en que se realiza la diligencia si es el domicilio del deudor, a lo cual manifestó _____

La persona con quien se entiende la diligencia manifiesta que el deudor no se encuentra, por lo que con fundamento en el artículo 137 y en virtud de que el deudor o su representante legal no comparecen, no obstante haber sido citados, como se comprueba con el acta de citatorio, de fecha _____ que fue entregada al C. _____, el suscrito ejecutor procede a llevar cabo la diligencia con el C. _____

Acto seguido expuse que con fundamento en los artículos 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación y las Cláusulas Séptima, fracciones I y II inciso b, Octava, fracción II, segundo párrafo, Novena, fracciones I incisos b y c, II incisos a, b, c, d y e, Décima, fracción I, Décima primera, fracción I, incisos a, b, c, d, e, f y g, y Décimo segunda, fracción II del convenio de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal, se le notifica al C. _____, en su carácter de _____, la existencia del crédito fiscal a su cargo especificado anteriormente.

A continuación entregué una copia de la resolución determinante del crédito No. _____ de fecha _____ e hice de su conocimiento que de acuerdo con el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, el crédito de referencia deberá pagarse o garantizarse junto con sus accesorios ante la oficina recaudadora, dentro de los siguientes 45 días a la fecha en que surta su efecto esta notificación, de lo contrario la autoridad fiscal competente iniciará el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro coactivo del crédito notificado, a lo cual manifesté _____

Con fundamento en el artículo 135 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación solicite al C. _____ que firmara la presente acta, a lo cual manifestó _____

Habiéndose negado a firmar la presente acta requerí la presencia de dos testigos, recayendo este señalamiento en los C. _____ y el C. _____ quienes al requerir acrediten su identificación manifiestan _____

No habiendo más hechos que hacer constar se da por terminada la presente diligencia, siendo las _____ horas del día de su fecha, se entregó un tanto de la presente acta al C. _____ con quien se entiende la presente diligencia.

En la Ciudad de _____ del Estado de _____, a _____ de _____ del 200__.

A t e n t a m e n t e

El Ejecutor

El Notificado

Nombre y firma

Nombre y firma

Testigo

Testigo

Nombre y firma

Nombre y firma

En resumen, la sola emisión legal del acto de autoridad no es suficiente para que produzca sus efectos cualesquiera que sean, sino que es necesario darle vista al interesado para así cumplir el requisito o la garantía de audiencia plasmada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

3.2.2.- De la exigibilidad del crédito a cobro mediante el PAE

Como parte de los requisitos formales para la procedencia de la aplicación del PAE, encontramos aquella referente a que el crédito fiscal sea exigible.

Ante esta perspectiva, y una vez notificado el adeudo al contribuyente interesado, comenzará a transcurrir el plazo que la ley ha dispuesto para que en su caso, pague el entero del adeudo, o si decide impugnar la resolución garantice el interés fiscal.

El plazo señalado para tales efectos lo encontramos en el artículo 65 de Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

"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 efecto su notificación."

De esta forma, y ante el supuesto de que el contribuyente no hubiese cumplido con la obligación de pago o que no hubiese garantizado el monto del interés fiscal, éste adquiere el carácter de exigible; por tal motivo, la autoridad estará en condiciones de proceder al cobro vía PAE, con todas sus consecuencias legales.

3.3. DE LA PROCEDENCIA DEL PAE Y LAS ETAPAS QUE LO CONFORMAN

La procedencia para la aplicación del Procedimiento de cobro coactivo, denominado PAE, deviene de la actualización de las hipótesis legales comentadas anteriormente; es decir, se desarrollará por no haberse verificado ninguno de los supuestos que denotan cumplimiento de las disposiciones fiscales que se tiene con motivo de la determinación de un adeudo frente al fisco:

Estos supuestos o hipótesis legales serán, haber cumplido con la obligación al pago del crédito determinado o en caso de impugnación de la resolución de determinación del crédito ante el órgano competente, que se hubiere garantizado el interés fiscal.

En efecto, la persona obligada al pago de dicho crédito determinado tendrá un plazo, para que efectúe el entero del monto del crédito o garantice el interés fiscal; en caso contrario, se posibilita a las autoridades a efectuar el cobro forzosamente en contra del deudor del mismo.

Así lo establece el artículo 145 de CFF, al disponer lo siguiente:

"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".

E esta tesitura, resulta pertinente entrar al estudio de las etapas de que consta dicho procedimiento de cobro previsto en la ley.

El multicitado Procedimiento Administrativo de Ejecución, se erige como la vía de cobro coactivo por excelencia en la recuperación de los créditos fiscales insolutos a favor del fisco.

Dada la naturaleza procedimental del PAE, éste se compone de diferentes momentos o etapas, haciendo la aclaración al lector que, dado que nuestro estudio de investigación no se basa específicamente en el PAE; no se analizará a profundidad cada una de estas etapas; sin embargo, resulta conveniente comentar someramente en qué consisten y cuáles serán sus efectos como parte del procedimiento en su conjunto.

Así las cosas, dicho procedimiento de cobro se divide en tres etapas:

- Requerimiento de pago.
- Embargo de bienes o negociaciones.
- Remate de bienes embargados.

En este orden de ideas, el requerimiento de pago, será la etapa que de inicio al procedimiento, es decir, será el acto que accione la pretensión de cobro forzoso al contribuyente incumplido.

Atendiendo pues, a las disposiciones reguladas para todo acto de autoridad por la constitución política y el Código Fiscal de la Federación, ambos ordenamientos jurídicos reguladores de dicho procedimiento coactivo, se señalan diferentes requisitos para llevar a cabo de manera legítima y dentro del marco normativo correspondiente dicho requerimiento de pago.

De ahí que para que la autoridad pueda realizar acciones de cobro coactivo en contra del contribuyente, es preciso que el ejecutor designado para tal efecto apoye su actuación mediante la orden de requerimiento de pago correspondiente.

El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece los requisitos adicionales a los que marca la Constitución, para que se lleve a cabo todo acto de autoridad. Estos son:



REQUISITOS PARA TODO ACTO DE AUTORIDAD

- I.- CONSTAR POR ESCRITO.
- II.- SEÑALAR LA AUTORIDAD QUE LO EMITE.
- III.- ESTAR FUNDADO Y MOTIVADO Y EXPRESAR LA RESOLUCION OBJETO O PROPOSITO DE QUE SE TRATE.
- IV.- OSTENTAR LA FIRMA DEL FUNCIONARIO COMPETENTE.

Respecto al primer requisito formal para llevar a cabo la diligencia que constituye un acto de molestia, encontramos tanto en la Constitución como en el Código Fiscal de la Federación la exigencia de que la actuación de la autoridad deberá estar apoyada en un **mandamiento escrito**.

Para efectos fiscales y específicamente dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, éste mandamiento por escrito, en virtud del cual se realiza el requerimiento de pago se le denomina: "Mandamiento de Ejecución".

Así pues, el mandamiento de ejecución busca darle certeza jurídica al contribuyente del porqué de la afectación que se está pretendiendo realizar en su esfera jurídica, señalando claramente los fundamentos legales para llevarla a cabo, la causa o motivo que dio lugar al acto, entre otros aspectos que analizaremos posteriormente y que pudieran repercutir en la recuperación del crédito que en ese momento se está requiriendo.

Luego entonces, tenemos que, el siguiente elemento que debe contener el mandamiento de ejecución será el señalar la **autoridad que lo emite**; este requisito es de suma importancia puesto que implica que la autoridad que pretende afectar el interés jurídico del contribuyente es **competente** para ello.

En relación a la competencia cabe distinguirla con el término Facultad; en la práctica encontramos que estos dos conceptos los utilizan indistintamente para referirse a una misma cosa, y no es así respecto a su significación. Por tanto, según Luis E. Sandoval G.¹⁸, la diferencia entre una y otra es la siguiente:

	FACULTAD	COMPETENCIA
CONCEPTO	Poder o habilitación para realizar determinadas actos de autoridad.	Aptitud o capacidad para emitir actos de autoridad capaces de generar efectos jurídicos con relación a las facultades de la autoridad.
FORMA DE ESTABLECERLA	Se establece en la ley como un acto genérico, sin atribuirlo expresamente a un órgano de gobierno.	Se prevé en la ley, como una facultad expresa y definida de determinado órgano de gobierno.

Por otra parte, otro de los requisitos que debe constar en el mandamiento de ejecución será **La Fundamentación y motivación del acto**, que como lo hemos señalado con antelación, tiene su fundamento en el artículo 16 Constitucional y reiteradamente, el legislador juzgó pertinente incluirlo como parte de los requisitos para afectar el interés jurídico del contribuyente en materia tributaria.

En este orden de ideas, la fundamentación del acto es de suma importancia, ya que implica que el documento que lo contenga precise con claridad y detalle las disposiciones legales y administrativas que lo justifiquen y le den validez.

Por su parte, la motivación consiste en citar detallada y correctamente, las circunstancias especiales o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para establecer la adecuación del caso específico o acto emitido a la hipótesis legal.

Por último, el siguiente de los elementos contenidos en la orden de ejecución dentro del PAE, es que, dicho mandamiento **Ostente la firma del funcionario competente.**

¹⁸ Sandoval Galindo Luis Edmundo. *Formalidades Jurídicas de los Procedimientos de Auditoría.* INDETEC. Guadalajara, Jal. México 1999. Pág. 55.

Debemos recordar que dicha firma deberá ser quirografaria, es decir, de puño y letra de la autoridad que emite el mandamiento, y de ningún modo se admitirá que un mandamiento de ejecución esté firmado faccimilarmente; esto, buscando darle seguridad jurídica al contribuyente de que la autoridad le dio vista a la orden de requerimiento.

Ante esta perspectiva y una vez cubiertos los requisitos que deba contener el mandamiento de ejecución, la persona que se encuentre designado por la autoridad para llevar a cabo la diligencia tendrá que apersonarse en el domicilio contenido en el mismo para realizar el acto que se le encomienda.

ESCUDO GOBIERNO DEL ESTADO DE _____	
SECRETARIA DE FINANZAS	
DIRECCION DE INGRESOS	
ESCUDO	FECHA: _____
MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN (I)	FOLIO: _____

DATOS DEL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL	
Nombre: _____ (Deudor o Razón Social de la Empresa) RFC: _____ CURP: _____	
Calle: _____ No. Ext.: _____ No Int: _____ C. P.: _____	
Entre las calles: _____	
Colonia: _____ Localidad: _____ Municipio: _____ Estado: _____	
Nombre Rep. Legal: _____ RFC: _____	
Domicilio Rep Legal: _____	

DATOS DEL CREDITO FISCAL	
No. de Crédito: _____ No. Ofna. Rec: _____ Aut. Determinante: _____	
Concepto de Ingreso: _____	
Motivo de Origen: _____ No. Docto. Determ.: _____ Fecha Docto: _____	
Fecha de Vencto. Oblig.: _____ Activi- dad: _____	
Importe crédito: \$ _____, Actualización: \$ _____ Recargos: \$ _____	
Gastos de ejec.: \$ _____	
Total: \$ _____	

En vista de que a la fecha el deudor del crédito antes mencionado no cubrió su importe dentro del plazo establecido y con fundamento en los artículos 41, 42, 65, 145 y 151 último párrafo del Código Fiscal de la Federación y las Cláusulas Séptima, fracciones I y II inciso b, Octava, fracción II, segundo párrafo, Nove-

na, fracciones I incisos b y c, II incisos a, b, c, d y e, Décima, fracción I, Décima primera, fracción I, incisos a, b, c, d, e, f y g, y Décimo segunda, fracción II del convenio de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal.

SE ACUERDA:

PRIMERO. Requiérase de pago al deudor del crédito citado arriba, más los vencimientos que ocurran durante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, incluyendo recargos, gastos de ejecución y demás accesorios que correspondan, haciendo de su conocimiento que el crédito de referencia deberá pagarse o garantizarse junto con sus accesorios ante la oficina recaudadora, dentro de los siguientes 6 días a la fecha en que surta su efecto este requerimiento, apercibido que de no hacerlo se embargarán bienes suficientes que garanticen su crédito.

SEGUNDO. Se designa ejecutor al C. _____ para que efectúe la diligencia de requerimiento de pago y en su caso practique embargo, así como para que designe depositario de los bienes respectivos advirtiéndole de las penas en que incurrir los depositarios infieles.

TERCERO. En virtud de que el contribuyente realiza actividades por las que debe pagar contribuciones en días y horas inhábiles, con fundamento en el artículo 12 último párrafo y 13 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, Se habilita el día _____ hasta las _____ horas, para que el ejecutor practique las diligencias que se encomiendan.

En la Ciudad de _____ del Estado de _____, a _____ de _____ del 200____.

A t e n t a m e n t e
El Jefe de la Oficina Recaudadora No. _____

(Nombre, Firma y Sello
Requerimiento de pago.

- Requerimiento de pago.

Efectivamente, el Procedimiento Administrativo de Ejecución se inicia formalmente con el requerimiento de pago del crédito fiscal una vez que es exigible.

Este requerimiento es la diligencia por medio del cual se demanda el cumplimiento de pago del crédito y sus accesorios legales no cubiertos en su oportunidad.

En esta tesitura, el requerimiento deberá notificarse a quien resulte responsable del pago de determinado crédito.

El término notificación proviene de las palabras latinas: notacio, que significa señal o nota, y facere, que quiere decir hacer; consecuentemente notificar es igual a hacer notar una cosa.

"Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, notificación significa: Hacer saber jurídicamente una cosa".¹⁹

De lo anterior se sigue, que notificar es la acción de comunicar algo que tiene efectos en el mundo del derecho.

Por tal motivo, la notificación de requerimiento de pago de un crédito fiscal exigible, busca hacer del conocimiento del contribuyente deudor la pretensión de cobro por parte de la autoridad, es decir, la finalidad del requerimiento es obtener del particular el cumplimiento de una obligación que no fue satisfecha en tiempo y forma establecidos en la ley.

De ello se desprende que el ejecutor, al constituirse en el domicilio en el cual ha de practicar la diligencia de requerimiento y embargo deberá identificarse ante la persona con quien se entienda dicha diligencia.

Respecto de esta etapa dentro del procedimiento administrativo de ejecución, ha de puntualizarse que, en años anteriores, se tenía normatividad de la SHCP, la cual instruía a quien realizase el cobro de los créditos fiscales a que al efectuarse el requerimiento de pago al deudor, el ejecutor podría entregar al interesado copia del acta de requerimiento de pago levantada, y si éste manifestaba estar dispuesto a pagar dicho crédito al momento, el ejecutor debía proporcionar el formulario múltiple de pago HFMP-1 a fin de que acudiera a efectuar el pago en alguna de las instituciones bancarias autorizadas.

¹⁹ Josemaría Ibarría González. *El ABC del Ejecutor Fiscal Local. Indetec 1997, pág. 160.*

Una vez efectuado el pago, el deudor debía presentar el citado formulario debidamente sellado por el banco al ejecutor, y éste, levantara el acta correspondiente señalando pormenorizadamente lo ocurrido.

Ahora bien, actualmente la ley señala expresamente en el artículo 151 de Código Fiscal de la Federación, que al requerírsele de pago al contribuyente, éste deberá comprobar haber efectuado el pago en el acto, de lo contrario, se procederá al embargo, ya sea sobre los bienes o la negociación propiedad del contribuyente.

En esta tesitura, el ejecutor designado deberá requerir de pago al contribuyente, y si éste manifestase no haberlo efectuado al momento del requerimiento el importe de lo que se adeuda, dicho ejecutor, previo facultamiento en el mandamiento de ejecución, en su carácter de agente de autoridad estará en posibilidad de llevar a cabo el embargo de bienes suficientes que garanticen el interés fiscal que corresponda.

ESCUDO GOBIERNO DEL ESTADO DE _____	
SECRETARIA DE FINANZAS	
DIRECCION DE INGRESOS	
ESCUDO	FECHA: _____
ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO FOLIO: _____	

En la Ciudad de _____ siendo las _____ horas del día _____ del mes de _____ del 200____, el suscrito C. _____, ejecutor fiscal designado por el C. _____ Jefe de la Oficina Recaudadora No. _____, mediante oficio No. _____ de fecha _____, me constituí en el domicilio _____, a efecto de llevar a cabo la diligencia de requerimiento de pago y embargo del crédito fiscal que a continuación se detalla

DATOS DEL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL	
Nombre: _____	(Deudor o Razón Social de la Empresa)RFC: _____
CURP: _____	
Calle: _____	No. Ext.: _____ No Int: _____ C. P.: _____
Entre las calles: _____	
Colonia: _____	Localidad: _____ Municipio: _____ Estado: _____
Nombre Rep. Legal: _____	RFC: _____
Domicilio Rep Legal: _____	

DATOS DEL CREDITO FISCAL			
No. de Crédito:_____	No. Ofna. Rec:_____	Aut. Determinante:_____	Concepto de Ingreso:_____
Motivo de Origen:_____	No. Docto. Determ.:_____	Fecha Docto:_____	Fecha de Vencto:_____
Oblig.:_____	Actividad:_____	Importe crédito: \$ _____	Actualización: \$ _____
Recargos: \$ _____	Gastos de ejec.: \$ _____	Total: \$ _____	

la cual se realizó de conformidad con los siguientes hechos:

Al presentarme en el domicilio señalado en el párrafo anterior, requerí la presencia del C: _____(Nombre del Deudor o de su representante legal y el de su empresa)deudor del Crédito Fiscal contenido en el documento determinante No _____de fecha _____, habiendo comparecido ante mí, el C. _____, quien dijo ser _____, al cual al requerirle que acredite su dicho manifestó, acto seguido el suscrito ejecutor con fundamento en el artículo 152 del Código fiscal de la Federación se identifica con credencial expedida por _____, con fundamento en los artículos _____ del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, con fecha de vigencia _____, en la cual aparece la fotografía y firma del suscrito, misma que tuvo en su poder y analizado su contenido la regresa manifestando _____ Al requerir a la persona con quien se entiende la diligencia que acredite su identificación manifestó _____ . Seguidamente procedí a requerir a dicha persona que compruebe ante el suscrito, que en el domicilio en que se realiza la diligencia sí es el domicilio del deudor, a lo cual manifestó _____.

La persona con quien se entiende la diligencia manifiesta que el deudor no se encuentra, por lo que con fundamento en el artículo 137 y en virtud de que el deudor o su representante legal no comparecen, no obstante haber sido citados, como se comprueba con el acta de citatorio, de fecha _____ que fue entregada al C. _____, el suscrito ejecutor procede a llevar cabo la diligencia con el C. _____

Acto seguido, procedo a requerirle para que en los términos del primer párrafo del artículo 151 del Código Fiscal de la Federación y las Cláusulas Séptima, fracciones I y II inciso b, Octava, fracción II, segundo párrafo, Novena, fracciones I incisos be y c, II incisos a, b, c, d y e, Décima, fracción I, Décima primera, fracción I, incisos a, b, c, d, e, f y g, y Décimo segunda, fracción II del convenio de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal, proceda a comprobar ante el suscrito que el pago que se exige ya fue realizado, a lo cual manifiesta lo siguiente: _____

En virtud de que el C: _____ no comprueba que el pago ya fue realizado, con fundamento en el artículo 151 fracción primera del Código Fiscal de la Federación se procede a trabar embargo sobre bienes del deudor, haciéndole saber el derecho que tiene para designar dos testigos que asistan a la presente diligencia a lo cual manifestó que designa a los C _____ (Nombre y generales) y C: _____ a quienes al requerírseles que acrediten su identificación manifestaron lo siguiente _____

No habiendo mas hechos que hacer constar se da por terminada la presente diligencia, siendo las _____ horas del día de su fecha, se entregó un tanto de la presente acta al C. _____ con quien se entiende la presente diligencia.

En la Ciudad de _____ del Estado de _____, a _____ de _____ del 200__.

A t e n t a m e n t e

El Ejecutor

El Notificado

Nombre y firma

Nombre y firma

Testigo

Testigo

Nombre y firma

Nombre y firma

En resumen, la correcta diligencia de requerimiento de pago será determinante para la legal procedencia del embargo de bienes o negociaciones dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

En dicha diligencia, deberán cubrirse las formalidades, mismas que se tuvieron al momento de notificar el crédito fiscal que fue la causa del cobro que para tales efectos se está llevando a cabo.

- **Embargo.**

Bajo esta perspectiva, la etapa conducente dentro del PAE será el embargo o aseguramiento del interés fiscal mediante la traba de bienes propiedad del contribuyente a quien se le haya requerido el pago del crédito, tema éste que se desarrollará en apartados subsecuentes.

El embargo en materia fiscal, y específicamente dentro del procedimiento administrativo de ejecución, se encuentra engoblado en una serie de requisitos y formalidades, mismos que han de tomarse en cuenta para lograr los efectos que con esta diligencia se pretenden: Garantizar el pago del crédito fiscal que se tiene frente al fisco.

- **Remate.**

Por último, dentro de las etapas relativas al PAE, está la del Remate, consistente en la enajenación de los bienes procedente en los casos y con las condiciones que marca la ley; constituirá la forma en que la autoridad fiscal haga efectiva la garantía de pago trabada en virtud del embargo de bienes o negociaciones.

Téngase presente que, la procedencia del procedimiento de enajenación de bienes en virtud del remate que se haga de los mismos, deberá desarrollarse igualmente dentro de los límites legales que la norma disponga para el caso concreto.

Retomando pues, la etapa del embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución, tema central de nuestro estudio, procederemos al análisis de su concepto y procedencia y conceptualización en el ámbito tributario.

3.4.- DEL EMBARGO EN VÍA DE EJECUCIÓN

Anteriormente hemos comentado que las funciones que realiza el fisco como ente gubernamental dedicado a la captación de ingresos necesarios para cubrir los gastos públicos deben estar establecidas en ley.

Así mismo sabemos que dichos ingresos se traducen en beneficios para los gobernados, de ahí la justificación que el legislador da al otorgarle privilegios al fisco en relación con los particulares.

El primer privilegio del Fisco es que sus determinaciones son de aplicación inmediata, esto es, en virtud de ellas las autoridades fiscales pueden exigir el pago de los créditos a favor del Estado, sin que el deudor pueda invocar la garantía que protege el artículo 14 de la Constitución Federal, que más adelante analizaremos detenidamente.

El segundo privilegio de que goza el Fisco, es el de que las resoluciones que las autoridades emitan cuentan con presunción de Legalidad, es decir, que se tienen por legalmente emitidas hasta que el particular demuestre lo contrario.

Finalmente, el fisco tiene preferencia para el pago de sus créditos frente a otros acreedores; esto, puesto que el pago de dichos créditos fiscales se traducirá en beneficio de toda la comunidad, por lo tanto, es imperativo su cobro a favor de las arcas del erario público para cubrir los gastos derivados de los servicios que la sociedad le demanda.

En un régimen de Derecho como el nuestro, rige como elemento inseparable de su esencia y naturaleza el principio de juricidad in genere, el cual implica que las distintas autoridades, sólo deben realizar lo que el orden jurídico general le permite o faculta que haga, sin que a ningún funcionario público o miembro de cualquier organismo autoritario le sea dable ejecutar algún acto cuya comisión no le esté expresamente otorgado por la ley, la que, además, debe regular el ejercicio de la facultad concedida.

Así pues, en materia tributaria, se siguen los mismos principios expuestos con antelación, por lo que, no obstante los privilegios que se le conceden al Fisco para el desarrollo de sus funciones, éste deberá actuar en completo apego a las disposiciones constitucionales y legales que para el efecto se encuentren vigentes al momento de llevar a cabo los actos que juzgue convenientes.

Por ser éste, un procedimiento jurídico de cobro coactivo por parte de las autoridades fiscales, es evidente que no necesitará de consentimiento por parte del contribuyente para llevar a cabo la diligencia.

En esta tesitura, el procedimiento Administrativo de ejecución, inicia con el requerimiento de pago, que es la diligencia por medio de la cual el ejecutor designado se constituye en el domicilio del deudor para demandarle el pago del crédito fiscal exigible y sus accesorios legales no cubiertos en su oportunidad, al contribuyente moroso.

Cabe señalar que por la trascendencia jurídica de dicha diligencia, si ésta se entendió con persona distinta al contribuyente o su representante legal por no encontrarse en primera búsqueda al interesado, el ejecutor en el acta que al efecto se levante deberá señalar que previa a la notificación realizada se procedió a dejar citatorio, y al no acudir éste a la cita se entendió la diligencia con persona distinta debidamente identificada.

Es conveniente puntualizar el hecho de que deberán tenerse en cuenta todas y cada una de las formalidades previstas para las notificaciones personales, ya que de su correcta realización dependerá la eficacia jurídica de todas y cada una de las actuaciones subsecuentes que realice la autoridad para la recuperación de determinado crédito.

3.4.1.- Concepto de Embargo en vía de ejecución

En principio, y referente al concepto de embargo en vía de ejecución, el SAT ha emitido una definición, la cual es la siguiente:

" Es el acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del fisco federal, mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o deudor, para hacer efectivo el importe de créditos insolutos, mediante la enajenación de los mismos. Tales bienes deberán ser suficientes para permitir que el producto de su enajenación cubra el crédito fiscal y sus accesorios".²⁰

En este orden de ideas, y respecto de la definición emitida por el SAT, el embargo en vía de ejecución, se constituye como medida de salvaguarda de los intereses del fisco, en virtud de que se pretende el cobro coactivo de un crédito fiscal determinado, el cual no ha sido cubierto en tiempo, y en donde por medio del secuestro de dichos bienes se buscará el pago de lo adeudado de manera forzosa.

En este contexto, las operaciones o procedimientos como el embargo dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, deben encontrarse dentro del marco normativo destinado para su ejecución y en el cual, el estado estará en posibilidad de implementar los mecanismos necesarios para llevar hasta las últimas consecuencias el ejercicio de sus atribuciones para recuperar los créditos fiscales a su favor.

3.4.2.- Procedencia del Embargo en vía de ejecución

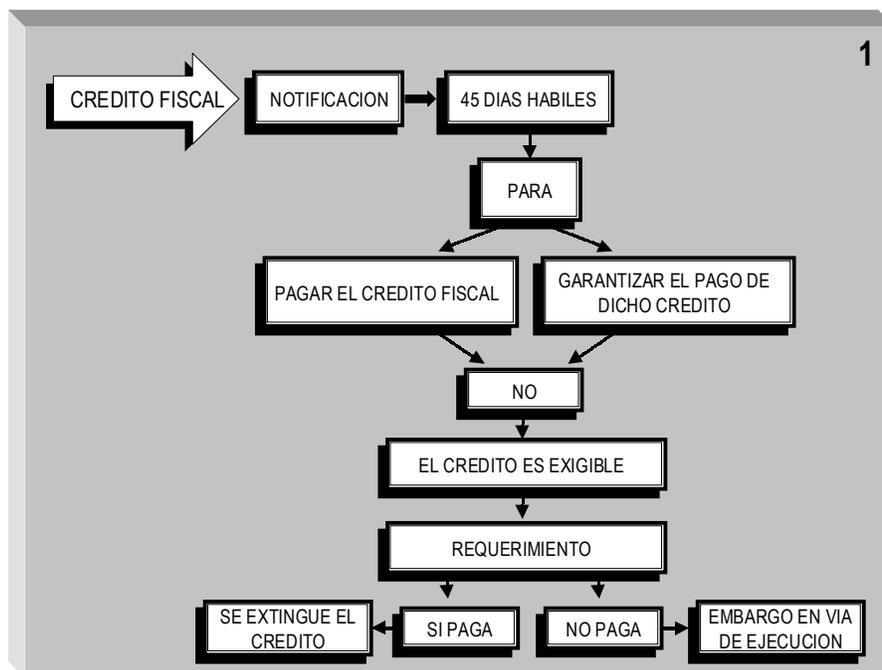
Enfatizando, anteriormente se ha señalado que, previo a la diligencia de embargo en vía de ejecución, la primer fase dentro del PAE, es el Requerimiento de

20 *Procedimiento Administrativo de Ejecución. Manual de Autoestudio del participante. SAT. Junio, 1998. Tema 2, pág. 2-1.*

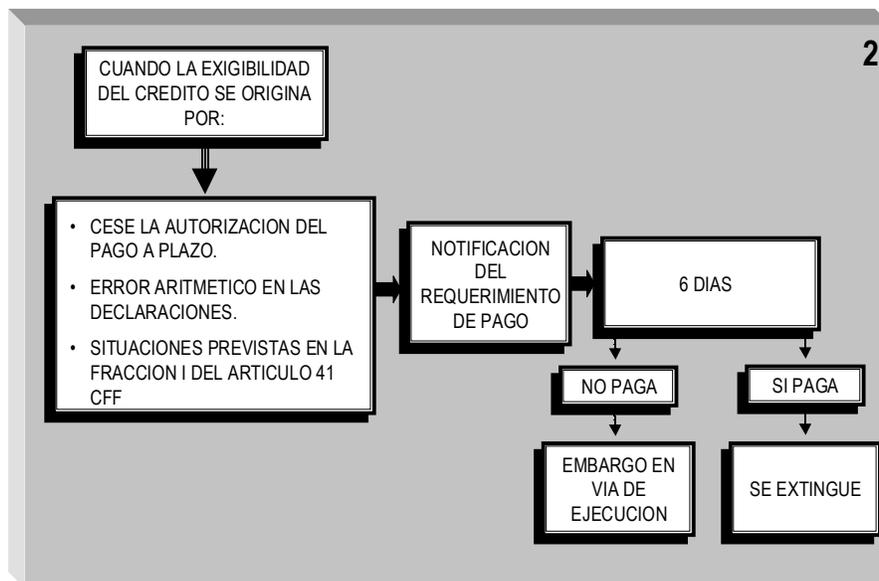
pago, por lo que, en primera instancia dentro de dicho procedimiento, deberán observarse lo siguiente para llevar a cabo dicho embargo, es decir, para que proceda la traba o secuestro de los bienes propiedad del deudor:

- Que el crédito haya sido debidamente notificado.
- Que hubiese transcurrido el tiempo que marca la ley (art.65 C.F.F) para que se hubiere cubierto o garantizado el crédito fiscal determinado y no se haya verificado en la realidad ninguno de los dos supuestos.
- Que se haya requerido al deudor del pago mediante un mandamiento de ejecución y éste haya manifestado la negativa a cubrir su adeudo.
- Que hubiese transcurrido el plazo que señala la ley para cubrir el adeudo cuando la exigibilidad del crédito se origine por las situaciones descritas en la ley.

Así pues, tenemos que el Embargo en Vía de Ejecución procede:



Ante estas circunstancias, si transcurriese el plazo de 45 días y el contribuyente no paga o garantiza el crédito fiscal notificado, el crédito adquirirá la calidad de exigible y la autoridad fiscal requerirá el pago del crédito y en caso de no ser pagado procederá a embargar bienes suficientes a garantizar su pago.



Igualmente al caso anterior, si al transcurrir el plazo que establece la Ley para su pago, el obligado no lo hiciera, se procederá a diligenciar el embargo con todas sus consecuencias legales.

Por lo anteriormente esquematizado se colige que, en ambos casos será procedente el embargo para garantizar el pago de ese crédito determinado y no cubierto en tiempo.

Recordemos que la diligencia de embargo en vía de ejecución es el resultado de la omisión al pago o a garantizar un crédito fiscal determinado por la autoridad competente en ejercicio de sus facultades de comprobación; por tal motivo debemos asumir que dicha diligencia podrá practicarse en el tiempo en que dicho crédito sea requerido y no pagado, por lo que adquiere la característica de Exigibilidad, necesaria para hacer efectivo el mismo.

Por lo anteriormente señalado se infiere que la época de realización del cobro y aseguramiento del crédito fiscal adeudado, será a partir de que dicho crédito adquiera dicha característica de exigibilidad.

Ahora bien, téngase presente la causal de procedencia cuando la exigibilidad se origine por las situaciones descritas en el gráfico anterior referente a los errores aritméticos, etc., en donde la época de cobro y embargo de bienes se transfiere a seis días después de haber hecho el requerimiento de pago; sin embargo, al transcurrir dicho plazo de seis días, el crédito será igualmente exigible y procederá la traba del embargo por los bienes propiedad del deudor.

Ahora bien, debemos señalar que la época de realización del requerimiento de pago y embargo de bienes, deberá hacerse en el tiempo y lugar que la ley señale para tales efectos.

Luego entonces, el embargo en vía de ejecución deberá practicarse en días y horas hábiles, disposiciones éstas contenidas en el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

"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 hr. Una notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez".

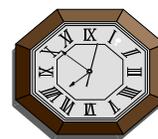
LOS DIAS Y HORAS HABILES PARA LA PRACTICA DE DILIGENCIAS FISCALES

DIAS INHABILES (ARTICULO 12, C.F.F.)

- SABADOS Y DOMINGOS.
- VACACIONES GENERALES.
- DIAS PREESTABLECIDOS.

1999						
		1	2	3	4	
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

HORAS HABILES (ARTICULO 13, C.F.F.) 7:30 A 18:00 HORAS



HABILITACION DE DIAS Y HORAS INHABILES

REQUISITOS ARTICULOS 12 Y 13, C.F.F.

MANDAMIENTO DE AUTORIDAD, CUANDO:

- EL PARTICULAR REALICE ACTIVIDADES POR LAS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES POR ELLAS.
- DAR A CONOCER LA HABILITACION.

Por lo anterior se desprende que la diligencia de embargo realizada fuera del lugar señalado en el mandamiento de ejecución y en días y horas que se consideren como inhábiles sin previa habilitación, no tendrá validez alguna por contravenir los preceptos citados.

En este orden de ideas, recordemos que, no obstante la ley delimita la actuación de la autoridad al llevar a cabo sus funciones, en ningún momento la restringe por causas inimputables al mismo, estableciendo así la posibilidad de habilitar a sus funcionarios para realizar las tareas que le son debidas; así entonces, la autoridad podrá habilitar días y horas inhábiles en los siguientes supuestos:

- Cuando la persona con quien va a practicar la diligencia realice actividades por las que deba pagar contribuciones en días y horas inhábiles.
Ejemplo: Centros nocturnos, discoteque, etc.
- Cuando iniciada la diligencia en días u horas hábiles, la continuación tenga por objeto el aseguramiento de bienes del particular.

3.4.3.- Lugar para la práctica de diligencia del embargo en vía de ejecución

El lugar donde se llevará a cabo el embargo, será sin lugar a dudas aquél que esté señalado en el mandamiento de ejecución donde se hubiere hecho el requerimiento de pago con las formalidades que para tales efectos dispongan las leyes.

El artículo 136 del Código Fiscal de la Federación establece que deberá hacerse la notificación del requerimiento y embargo en el último domicilio que el interesado haya señalado para el registro federal de contribuyentes.



En este sentido, el domicilio que ha de tomarse en consideración para llevar a cabo la diligencia deberá ser el que haya señalado en el Registro Federal de Contribuyentes, mismo que deba regirse por las disposiciones del artículo 9 de Código Fiscal de la Federación, ya sea en el caso de persona física o persona moral.

Téngase presente que deberá tenerse sumo cuidado al momento de practicar la diligencia en el domicilio señalado en el mandamiento de ejecución, cerciorarse de que efectivamente es el domicilio del contribuyente; en caso contrario deberá levantar acta circunstanciada de los hechos ocurridos, del cómo tuvo a bien

cerciorarse y demás incidencias acontecidas en la práctica de requerimiento y embargo.

3.4.4.- Persona con quien se entiende la diligencia

Hemos venido insitiendo en que, por tratarse de un acto de molestia y aún de privación, es elemento sine qua non que previa la diligencia de embargo se le garantice al contribuyente su audiencia a la pretensión que tiene la autoridad para gravar sus bienes, la cual se hará mediante la notificación que se haga de dicho acto.

De esta manera, la práctica del embargo en vía de ejecución deberá desarrollarse preferentemente en presencia del contribuyente por ser éste el afectado directo, pero, en caso de no ser así, previo citatorio podrá entenderse dicho embargo con un tercero, que válgame el decirlo, tendrá que demostrar la vinculación que tiene respecto del embargado.

Lo anteriormente comentado, insitimos, se encuentra dentro de las incidencias más comúnmente sucedidas en la práctica de dicha diligencia; ahora bien, puede darse el caso de que el ejecutor al llegar al domicilio se percate de que el local está cerrado o que el contribuyente ha desaparecido.

En este supuesto, el artículo 152 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, señala que si la notificación de requerimiento del crédito fiscal adeudado, haya tenido que realizarse por edictos, la diligencia de embargo se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes, salvo que en el momento de iniciarse la diligencia compareciere el deudor, en cuyo caso se entenderá con él.

3.5.- FORMALIDADES EN LA DILIGENCIA DE EMBARGO DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

La diligencia de embargo en vía de ejecución se puede ubicar dentro de la fase oficiosa del procedimiento tributario.

Para Luis Martínez López, la Fase oficiosa del procedimiento tributario, "Es el conjunto de diligencias que practica la autoridad encargada de aplicar las leyes fiscales y que le sirven de antecedente para la resolución que dicte en el sentido de que existe un crédito fiscal a cargo de un particular, así como los actos que ejecuta para hacer efectiva su determinación".²¹

En el procedimiento oficioso, la autoridad generalmente actúa sin intervención de los particulares, ejerciendo las facultades de imperio que el Estado le otorga.

El artículo 14 constitucional federal señala que en relación a la pretensión de privar al gobernado de sus propiedades, posesiones o derechos, la autoridad deberá cumplir con "las formalidades esenciales del procedimiento" y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; dichas formalidades del procedimiento no son exclusivamente las que establecen las leyes para los juicios ante las autoridades judiciales; el artículo constitucional citado con antelación se refiere a las formalidades en cualquier actuación de la autoridad y cualquiera que sea la índole de ésta.

Así las cosas, la autoridad fiscal que pretenda llevar a cabo la diligencia de embargo dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, deberá cumplir con las formalidades del procedimiento, que a continuación se estudian.

3.5.1.- Bienes susceptibles a embargo en vía de ejecución

En capítulos precedentes se analizó la característica del embargo, de que los bienes sean propiedad privada del contribuyente.

Así, el artículo 152 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, señala que el ejecutor que practique la diligencia de embargo se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse, hacer el requerimiento de pago, y tras la negativa del contribuyente a cubrir el adeudo, éste pedirá al contribuyente que señale bienes de su propiedad para el aseguramiento de pago del interés fiscal

21 *Martínez López, Luis. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial Ecasa, México 1986.*

correspondiente, levantándose acta circunstanciada de los hechos que dieron origen a su proceder.

Tenemos pues que, el artículo 151 de Código Fiscal señala a la letra:

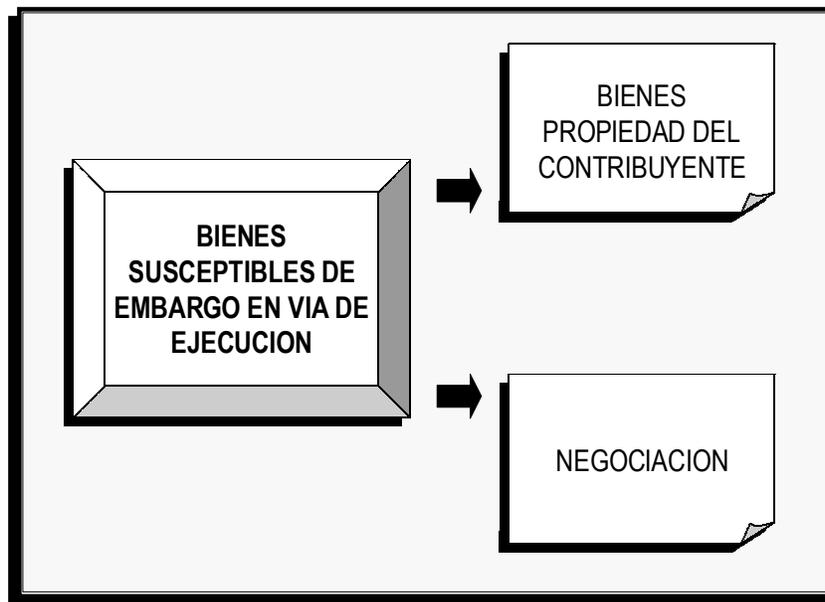
"Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:

- I. A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.
- II. A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales."

Resulta conveniente destacar el hecho de que, anteriormente la ley permitía que el contribuyente pudiera cubrir su adeudo incluso al momento de requerírsele de pago en instituciones autorizadas.

Hoy en día, el ejecutor estará impedido de recibir el pago o acudir al banco conjuntamente con el contribuyente, cuando éste manifieste su pretensión de pagar en ese momento; de esta forma, al requerírsele de pago, el contribuyente deberá demostrar haber efectuado el pago con anterioridad a la diligencia de requerimiento; y en caso contrario el ejecutor procederá al embargo.

Luego entonces, los bienes susceptibles a garantizar el pago del interés fiscal mediante el embargo en vía de ejecución por concepto de un crédito fiscal debido y no pagado en tiempo, puede ser de dos tipos:



3.5.2.- Bienes propiedad del contribuyente

En este contexto, emana la definición de los bienes, dada por Rafael de Pina:²² "Bien es la cosa material o inmaterial susceptible de producir algún beneficio de carácter patrimonial".

Es pertinente aclarar que no es el objetivo de esta investigación hacer un análisis exhaustivo acerca de la teoría de los bienes. Únicamente se presenta una breve clasificación de ellos, hecha por Rafael Antunez A.²³, con el objeto de que el ejecutor fiscal o aquella persona que lleve a cabo la diligencia de embargo de bienes esté en condiciones de tener presente, cuál es la clasificación jurídica existente para un mejor desarrollo de sus funciones al momento de la traba de embargo de bienes propiedad del contribuyente.

²² De Pina Rafael. *Diccionario de Derecho*. Editorial Porrúa. México 1965.

²³ Antunez Alvarez, Rafael. *El Impuesto sobre la Renta por Enajenación y Adquisición de bienes en personas Físicas*. Indetec. Guadalajara, Jalisco, 1999.

BIENES CORPOREOS

También llamados tangibles o materiales. Son los que se pueden percibir por los sentidos, ya sea que se puedan tocar, pesar, medir o probar.
Ej: casa, auto, silla, etc.

BIENES INCORPOREOS

También llamados intangibles o inmateriales. Son los que no pueden percibirse con los sentidos, y por lo tanto sólo existen en la imaginación.
Ej: Cuenta por cobrar, usufructo, derechos de autor, etc.

BIENES INMUEBLES

Son bienes tangibles que no se pueden trasladar de un lugar a otro sin alterar, en algún modo, su forma o substancia
(Código Civil Arts. 750-751)
Ej: Edificios, Terrenos, etc.

BIENES MUEBLES

Son bienes tangibles susceptibles de ser trasladados de un lugar a otro sin alterar ni su forma ni su substancia
(Código Civil Arts. 752-763)

BIENES FUNGIBLES

Son bienes tangibles, muebles que pueden ser reemplazados por otros de la misma especie, cantidad o calidad.
(Código Civil Art. 763)
Ej: Silla, automóvil, calculadora, etc.

BIENES NO FUNGIBLES

Son bienes tangibles, y muebles que no pueden ser sustituidos por otros de la misma especie, calidad y cantidad.
Ej: obras de arte, autos de colección, etc.

BIENES DIVISIBLES

Son bienes tangibles, muebles o inmuebles, fungibles o no fungibles susceptibles de fraccionarse sin que el valor económico de la suma de sus partes sea inferior al valor del todo.
Ej: auto, una computadora, una puerta.

BIENES INDIVISIBLES

Son bienes tangibles, muebles o inmuebles, fungibles o no fungibles, cuyo valor económico total sólo existe en tanto constituyan una unidad.
Ej: Un libro, una pintura, una escultura, un billete, etc.

BIENES CONSUMIBLES

Son bienes tangibles o intangibles, muebles o inmuebles, fungibles o no fungibles, divisibles o indivisibles que no resisten a un uso prolongado.
Ej: Bienes que se deprecian, perecederos, etc.

BIENES NO CONSUMIBLES

Son bienes tangibles o intangibles, muebles o inmuebles, fungibles o no fungibles, divisibles o indivisibles que resisten a un largo uso.
Ej: Terrenos, edificios, libros, etc.

BIENES MOSTRENCOS

Son bienes tangibles, muebles, fungibles o no fungibles, divisibles o indivisibles, consumibles o no consumibles que no tienen dueño cierto y conocido.
Ej: piedras, plantas, etc...

BIENES VACANTES

Son bienes tangibles, inmuebles, fungibles o no fungibles, divisibles o indivisibles, consumibles o no consumibles que no tienen dueño cierto y conocido.
Ej: Inmuebles abandonados

BIENES DE DOMINIO PUBLICO
Son bienes tangibles, intangibles, muebles, inmuebles, fungibles o no fungibles, divisibles o indivisibles que tienen la naturaleza de pertenecer a la Federación, a los estado o a los municipios. (Código Civil Arts. 764-771) Se dividen en: bienes de uso común, bienes destinados a un servicio público y bienes propios.

BIENES DE DOMINIO PARTICULAR
Son bienes tangibles, intangibles, muebles, inmuebles, fungibles, no fungibles, divisibles, indivisibles cuyo dominio pertenece a los particulares en donde nadie puede aprovecharse sin su consentimiento o mediante autorización de Ley (Expropiación) (Código Civil Art. 772).

De la clasificación que antecede se colige que los bienes pueden tener determinadas características, dependiendo de la naturaleza de los mismos, y que para el objeto de nuestro estudio es esencial que cuenten con la calidad de ser propiedad del obligado o contribuyente.

Así resulta pues, que la mención de que los bienes deban ser propiedad del contribuyente deudor está justificada puesto que la obligación de pago o aseguramiento del crédito fiscal corresponde directamente a éste, y es precisamente en él y/o en su patrimonio donde recae el impacto de la medida cautelar que la autoridad pretende aplicar.

3.5.3.- Orden de prelación de bienes a embargar

En este orden de Ideas, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 155 señala que será derecho de la persona con quien se entienda la diligencia de embargo el de señalar los bienes en que éste se deba trabar. A este respecto, la ley, en el precepto citado con antelación, establece que ese señalamiento de bienes susceptibles a embargo deberá seguir un orden de prelación, el cual es el que a continuación se presenta:

Art. 155.- "Las personas con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrán derecho a señalar los bienes en que ésta se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro o a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.

- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- IV. Bienes inmuebles."

Oportuno es recordar que entre otras circunstancias, se pudiera presentar que a la hora de llevar a cabo esta diligencia, el deudor o la persona con quien se entiende el acto, acredite haber garantizado satisfactoriamente el interés fiscal e interpuesto algún medio de defensa. En este caso, el ejecutor deberá levantar el acta correspondiente, remitiendo a la oficina ejecutora los documentos en que se funde dicha acción para que se decida lo conducente.

En relación al embargo que se lleve a cabo con fundamento en el artículo citado con antelación y respecto de la fracción segunda referente a los créditos de inmediato y fácil cobro, como lo pudieran ser las cuentas bancarias propiedad del contribuyente deudor, la SHCP, ha emitido el oficio circular: 322-SAT-IX.99-079, el cual a la letra dice:

"A efecto de agilizar el procedimiento por el cual las administraciones correspondientes, realicen el embargo de las cuentas bancarias abiertas a nombre de los contribuyentes que se encuentren en los supuestos de los artículos 145 y 151 del Código Fiscal de la Federación, se emiten los lineamientos siguientes:

- I.- En primer término las Administraciones correspondientes, deberán obtener el número y tipo de cuenta bancaria, saldo, Institución de crédito y sucursal de las cuentas abiertas a nombre de los contribuyentes deudores, así como de sus inversiones realizadas. Dicha información se solicitará a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, ubicada en avenida Insurgentes Sur 1971, Col. Guadalupe Inn, Delegación Alvaro Obregón, a través del C.P. Sergio Raúl Díaz Roura, Director de Investigaciones Especiales de dicha institución.
- II.- Una vez que se cuente con la información referida, se llevarán a cabo las diligencias relativas al procedimiento administrativo de ejecución debidamente fundadas y motivadas y se comunicará de tal situación a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, solicitándole el embargo de

las cuentas bancarias e inversiones a nombre del contribuyente deudor, debiéndose mencionar los datos anteriormente señalados.

- III.- Los oficios de embargo deberán ser dirigidos a la misma dirección de Investigaciones Especiales de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Así también se marcará copia de los oficios de embargo a las sucursales de los Bancos correspondientes, para que éstas congelen cualquier movimiento de las cuentas, en el entendido de que tales comunicados deberán ser notificados de manera inmediata y personal a los Gerentes de dichas sucursales.
- IV.- Asimismo, una vez practicado el embargo mencionado, se deberá notificar personalmente al contribuyente de dichas diligencias, para que este último tenga conocimiento de tales actos y tenga oportunidad de manifestar lo que a su derecho convenga.

De igual forma, se les recuerda que todas las diligencias que practique la Administración correspondiente, deberán ser emitidas con estricto apego a la ley de la materia a efecto de evitar que el contribuyente pueda disponer del dinero de las cuentas bancarias a su nombre y con esto causar un probable perjuicio al fisco.

También resulta oportuno observar, que los lineamientos expuestos forman parte del procedimiento la localización de bienes a nombre de los contribuyentes deudores que realizan las Administraciones competentes.

Sea cual fuere el caso que nos ocupe, vale tener muy presente que la legislación fiscal indica claramente el orden que se debe seguir, tanto para el ejecutado como para, en su caso, el ejecutor en la designación de los bienes a embargar el respetar escrupulosamente el orden establecido a efecto de no provocar la nulidad del procedimiento.

3.5.4.- Excepción al orden de prelación de bienes a embargar

En relación al orden de prelación en que deban señalarse los bienes propiedad del contribuyente para la traba de embargo, la ley es muy precisa e inamovible,

pero en la práctica diligenciaría nos encontramos con el supuesto en que el deudor se rehusa a seguir dicho orden al momento de señalar bienes susceptibles al embargo, o incluso se niegue a señalarlos.

Por tal motivo, el ejecutor que esté llevando a cabo la diligencia deberá estar pendiente de los hechos, y ante tal situación la ley lo faculta en el artículo 156 de CFF, estableciendo lo siguiente:

"El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo anterior, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

- I. No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.
- II. Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo señale:
 - a) Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.
 - b) Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.
 - c) Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables."

Luego entonces, al verificarse en la realidad alguno de los supuestos descritos anteriormente, el ejecutor deberá hacer el señalamiento de los bienes a embargar, y relatar pormenorizadamente las causas que originaron que el ejecutor procediera a señalar los bienes propiedad del contribuyente y la fundamentación legal que sustente su actuación en el acta que se levante al respecto.

3.5.5.- Bienes inembargables

A lo largo de esta investigación hemos podido advertir la necesidad que tiene la Administración Pública de llevar a cabo el aseguramiento del interés fiscal, mediante el embargo.

Considerando que las disposiciones relativas a las obligaciones en materia impositiva son de carácter Ex lege, quien deje de cumplir con aquello que la ley tributaria le impone, estará enfrentando el riesgo permanente de que le sea exigida de manera forzosa y adicionalmente se le impongan las sanciones descritas en la ley para el caso de incumplimiento.

Dentro de las actividades que desarrolla la autoridad fiscal de las entidades federativas en el marco de la colaboración administrativa, con el objeto de percibir los ingresos correspondientes a créditos insolutos en su oportunidad, encontramos la figura jurídica de embargo.

En este sentido, el embargo en materia fiscal, es la iniciación de un procedimiento jurídico mediante el cual, se afecta un bien o grupo de bienes determinados y esta afectación implica un bloqueo o afectación patrimonial de esos bienes.

Por otra parte, la afectación de los bienes que integran el patrimonio del contribuyente deudor deberá ser ejecutable; es decir, que los bienes materia de embargo, no se encuentren señalados en la ley como inembargables.

En este orden de ideas, los bienes que por disposición de ley se encuentran expresamente señalados como inembargables en el campo tributario, se han establecido en el numeral 157 del Código Fiscal de la Federación, en las fracciones I al X, donde de manera precisa, se describen aquellos bienes cuya afectación se impide al momento de la traba de embargo en materia fiscal.

Cabe aclarar que, dada la amplitud de conceptos que de este tema pudieran desprenderse, el presente análisis busca aportar al lector un panorama general de los mismos, tratando de direccionar los cuestionamientos que surgen en la práctica del ejecutor fiscal respecto de la identificación de los bienes materia del embargo que se esta ejecutando.

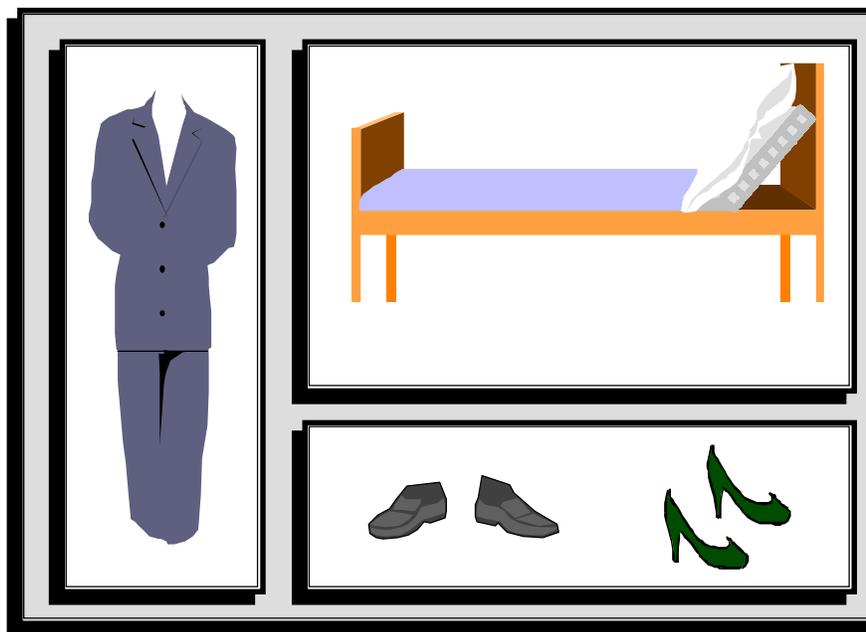
Así mismo, téngase presente, que debido a la ausencia de una definición expresa en las disposiciones fiscales respecto a los conceptos aquí analizados, nos hemos visto en la necesidad de acudir tanto al derecho federal común, como a la consulta de herramientas de lenguaje, tratando de aportar una mejor compren-

sión del significado gramatical de dichos conceptos y una perspectiva del sentido que el legislador dispuso para tales efectos.

Asimismo, esta afectación patrimonial deberá ser ejecutable; dicho en otras palabras, señalados como NO susceptibles de embargo.

Ante este tenor de ideas, tenemos que el Código Fiscal de la Federación en el artículo 157 señala un listado de aquellos bienes propiedad del contribuyente deudor que se consideran inembargables, de los cuales nos permitimos hacer un breve análisis de cada uno de ellos atendiendo a su naturaleza y a la justificación que el legislador ha dado para considerarlos como tales.

Art. 157: "Quedan exceptuados de embargo:



I. El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares:

El primer grupo de bienes que se señalan como inembargables los encontramos en la fracción primera de este artículo; por una parte el legislador considera

inembargable el lecho cotidiano del contribuyente cuya definición analizaremos enseguida; y por otra, el vestido del mismo y /o sus familiares.

En la búsqueda de una definición sobre lecho cotidiano, y al no encontrar una conceptualización expresa en la norma que le da origen, consultamos el gran Diccionario Enciclopédico SALVAT, del cual se desprende lo siguiente:

"Lecho, es la cama con colchón, sábanas, etc., para descansar y dormir".

Asimismo, el adjetivo que califica al lecho de cotidiano se define como: "Diario de cada día".

Luego entonces, pudiéramos concluir con que la cama, amaca, catre y cualquier otro mueble que día con día se utilice para el descanso del contribuyente o sus familiares, será no susceptible al embargo por las razones antes comentadas.

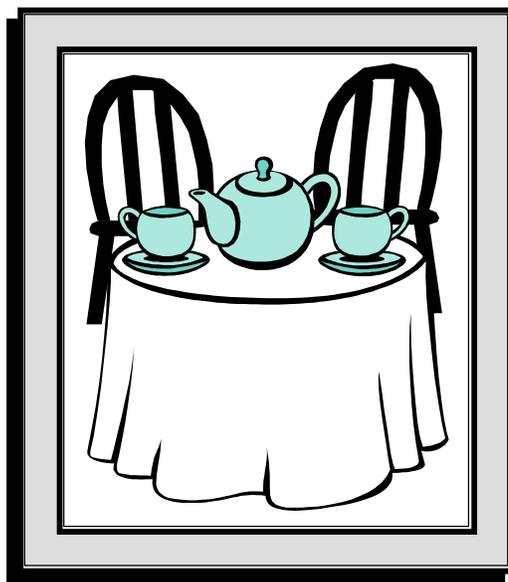
Por otro lado, y atendiendo al concepto genérico de vestido, debe entenderse por tal: "cualquier prenda que se pone para cubrir el cuerpo. Piezas que sirven para este uso, a distinción de la ropa íntima y adornos complementarios."

De esta manera, se colige que el legislador siempre pendiente de las necesidades de la sociedad que representa, ha dispuesto estos bienes como inembargables toda vez que sería inverosímil el pensar que se pudiera llegar al extremo de despojar de su ropa al contribuyente y más aún a sus familiares; por tal motivo, aquellas prendas de vestir, propiedad del contribuyente o de su familia sin importar su naturaleza, tendrán la característica de inembargables, por razones de sentido común, ya que además, si por alguna causa se llegara al remate y adjudicar los bienes, no habría postor alguno que se interesara en adquirirlos.

En relación a lo anteriormente comentado, cabría reflexionar sobre algunos supuestos relativos al vestido de una persona como lo son, aquellos artículos cuyo valor nominal en el mercado es muy alto y que atendiendo a la definición exacta como pudieran ser adornos complementarios, como lo son: los abrigos de pieles, sombreros, etc.; sin embargo el legislador ha sido muy preciso al establecer la imposibilidad de gravar esos bienes con el embargo, por considerarlos

de uso personal del contribuyente, aunque en ocasiones y específicamente determinadas prendas, pudiera pensarse que no son básicas sino de lujo.

Es importante destacar el hecho de que lo que busca la autoridad al practicar el embargo es salvaguardar los intereses del fisco; por lo tanto, se observa lógico el razonamiento del legislador al señalar a estos bienes como no susceptibles de embargo para garantizar el adeudo que se tiene ante las autoridades fiscales buscando no causar detrimento en el haber de una persona respecto de objetos de uso personal.



II.- Muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.

Siguiendo con el listado que la ley dispone para clasificar a los bienes como inembargables, encontramos en la fracción segunda, un grupo de bienes de distinta índole material respecto de la anterior, por la cual hemos tenido que acudir supletoriamente al derecho federal común para determinar su significación gramatical.

De esta forma, y atento a lo que dispone el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, "los bienes son muebles por su naturaleza o por disposición de la Ley. Son muebles por su naturaleza, los cuerpos que pueden trasladarse de un lugar a otro, ya se muevan por sí mismos, ya por efecto de una fuerza exterior.

Por otro lado, son bienes muebles por determinación de ley, las obligaciones y los derechos o acciones que tienen por objeto cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de acción personal."

Asimismo, el artículo 761 del ordenamiento legal citado con antelación dispone que "cuando se use de las palabras muebles o bienes muebles de una casa, se comprenderán los que formen el ajuar y utensilios de ésta y que sirvan exclusiva y propiamente para el uso y trato ordinario de una familia según las circunstancias de las personas que la integren. En consecuencia, no se comprenderán: el dinero, los documentos y papeles, los libros y sus estantes, las medallas, las armas, los instrumentos de artes y oficios, las joyas, ninguna clase de ropa de uso, los granos, caldos, mercancías y demás cosas similares."

De lo anterior, se desprende que el legislador dispuso este apartado de bienes como inembargables buscando se protegieran las posesiones indispensables y de uso personal del contribuyente, siempre y cuando éstas no sean de lujo.

En este sentido, la ley faculta al ejecutor que lleva a cabo la traba del embargo, para que a su juicio califique la calidad del bien a embargar para considerarlo de lujo.

Pudiera pensarse por ejemplo, en un comedor de caoba labrado; al respecto el deudor podría alegar que es inembargable, ya que es un mueble de uso indispensable, puesto que en él realiza el consumo de sus alimentos.

Ante este supuesto, es importante señalar que sería ideal que el ejecutor contara con una guía o catálogo de avalúos, el cual contenga tanto la descripción de bienes, como, los parámetros en cuanto a costos de los bienes y quizás con estos elementos poder hacer un juicio real cerca el bien mueble de que se trate;

y ante este hecho el contribuyente que se opusiera tendría que comprobar en lo posible, el precio del bien para demostrar su inembargabilidad al momento de la diligencia.



III. Libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor.

Ante este rubro, la fracción tercera del numeral citado con antelación nos muestra la inembargabilidad de determinados bienes, los cuales han sido dispuestos como tales por la ley, puntualizando que tendrán esta característica únicamente aquellos que se destinen al ejercicio de la profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor.

Respecto de este apartado, se señalan como inembargables diferentes bienes que en la práctica diligenciaría pudieran confundirse, con lo cual, nos pareció igualmente conveniente realizar el desglose de los conceptos aquí señalados, reiterando que, debido a la ausencia de una definición.

Por **libros** debe entenderse, "conjunto de hojas de papel, de igual tamaño impresas y unidas de modo que formen un volumen, obra científica o literaria que constituye un volumen."²⁴

24 Gran Diccionario Enciclopédico SALVAT.SALVAT, Editores, S.A., México 1994, pág. 480.

Es importante destacar el sentido y alcance que el legislador ha querido darle a la norma al proteger con la característica de inembargable a estos bienes, ya que la repercusión o impacto que pudiera ocasionar al contribuyente el secuestro de los mismos, se vería reflejada en la imposibilidad de llevar a cabo las actividades por las que percibe ingresos.

Imaginemos por ejemplo, a un carpintero que requiere de determinados manuales para fabricar muebles con ciertas características especiales; dichos manuales serán una herramienta indispensable para llevar a cabo sus actividades, por lo que la autoridad fiscal estará imposibilitada a trabar embargo sobre por ese concepto.

Igualmente, encontramos que una definición de **instrumentos**, "es todo aquello de que nos servimos para hacer algo"²⁵, que para el caso que nos ocupa, sobra decir que será inembargable todo aquello que utilice el contribuyente para llevar a cabo sus actividades, y que sin ellos no podría realizarlas adecuadamente.

Así mismo, **útiles** de trabajo, los conceptualiza el Diccionario Jurídico Mexicano de la UNAM, el cual señala a la letra: "útiles, son los instrumentos, herramientas u otros objetos que el patrón está obligado a proporcionar a sus trabajadores para la ejecución del trabajo que ordene cuyo uso y aplicación se encuentran limitados a los requerimientos técnicos de la empresa o establecimiento."²⁶

Un ejemplo claro de ello sería, una computadora, con la cual, un trabajador realiza determinadas actividades que le encomiende el patrón. En este sentido, el uso de la computadora está limitado a determinados requerimientos de la empresa y se considera indispensable su utilización para el buen desarrollo de sus funciones.

Y por último, **mobiliario**, es "el conjunto de muebles de una casa u oficina, etc."²⁷

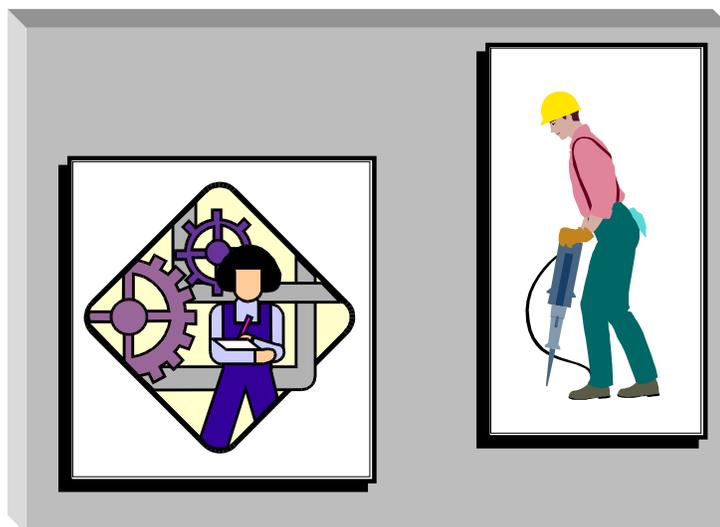
25 *Ibid. Gran Diccionario Enciclopédico SALVAT. Pág. 769.*

26 *Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones, UNAM. Ed. Porrúa. Novena Edición, México 1996, pág. 3208.*

27 *Ibid.. Pág. 1239.*

Pensemos en un abogado, cuya actividad principal es asesorar a sus clientes en una oficina; en este lugar necesita un escritorio, sillas y algunos archiveros. En este contexto, dicho mobiliario le es necesario al profesionista para el adecuado desempeño de su trabajo, por tal motivo, serán inembargables dichos bienes mientras sean utilizados para esos fines.

En resumen, al igual que el apartado del vestido del deudor, reiteramos ante este rubro la inembargabilidad de estos bienes, ya que la medida cautelar que se aplica busca que se garantice el adeudo, no coartar la actividad del contribuyente, puesto que en caso de hacerlo, la autoridad estaría expuesta a la eliminación parcial o total de la fuente de impositiva en cuestión.



IV.- La Maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones en cuanto fueran necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

Hoy en día, en un estado de derecho como el nuestro, en donde la autoridad fiscal fue instituida para administrar los ingresos y egresos del Estado, ésta realiza actividades tendientes a la satisfacción del bien común; luego entonces,

lleva a cabo funciones tendientes a la recuperación de aquellos ingresos que se traducirán en beneficios para los integrantes de la sociedad, ya sea voluntaria o coactivamente.

En relación al apartado que nos ocupa, en la fracción cuarta se describe la característica de inembargabilidad de estos bienes siempre y cuando sean necesarios para la actividad ordinaria de una empresa.

Así las cosas, al no encontrar una definición en sentido jurídico que nos diera un significado preciso acerca de **maquinaria** y **enseres**, acudimos a la consulta del diccionario enciclopédico SALVAT, encontrando lo que a continuación se expone: "conjunto de utensilios, muebles, etc., necesarios para una casa o una profesión."²⁸

En este orden de ideas, el ejecutor que lleve a cabo la diligencia de embargo en una negociación, deberá estar pendiente de que los bienes que señale el contribuyente deudor no se encuentren dentro de este rubro, evitando con ello la posible impugnación del procedimiento.

Ahora bien, dentro del mismo apartado, la ley faculta al ejecutor para que a su juicio embargue la negociación con todo lo que en ella se encuentre; por tal motivo, se recomienda al personal de ejecución que se encuentre ante este supuesto, proceda a embargar la negociación en su totalidad.

Respecto de los **semovientes**, los cuales se definen como "bienes consistentes en ganado",²⁹ es clara la observación del legislador al disponerlos como inembargables ya que, en un momento dado podría imposibilitar al contribuyente que requiere de ellos para realizar sus actividades ordinarias de una manera adecuada.

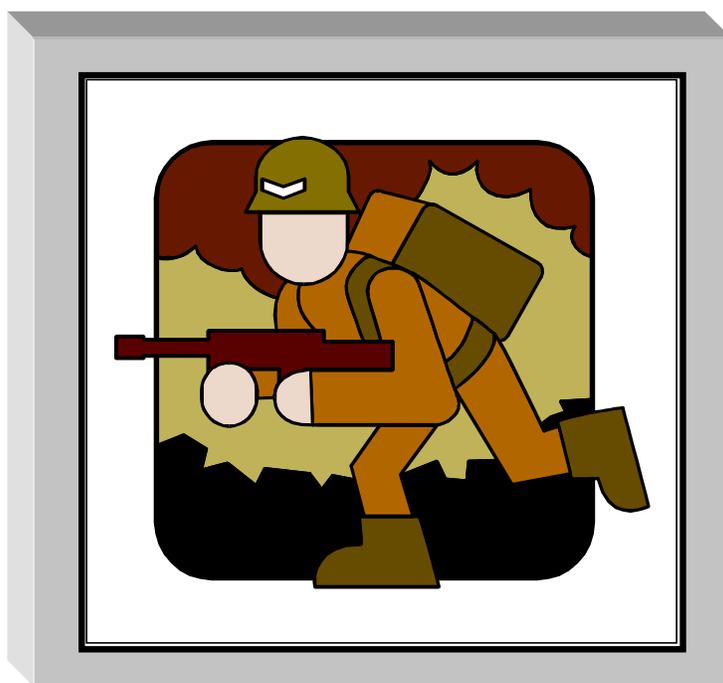
Tratando de ilustrar lo anterior, imaginemos un rancho en el cual se dedican a cultivar maíz, y si se tiene, ganado bovino para el arado de la tierra. En la

28 *Gran Diccionario Enciclopédico SALVAT. Op. Cit. Pág. 880.*

29 *Ibid. Pág. 880.*

situación que se describe, todo el ganado que se utilice para las funciones propias de la actividad del contribuyente serán inembargables.

Ahora bien, pensemos en un contribuyente que tiene colección de caballos pura sangre únicamente por el placer de tenerlos; en este supuesto el ejecutor que se percate de ello, pudiera estar en posibilidad de trabar embargo sobre los mismos; sin embargo, debemos recordar que la autoridad que lleve a cabo el embargo deberá tener presente que los bienes que sean afectados no requieran de mayores gastos para su conservación, y en este caso pudiera observarse la inviabilidad del embargo por este concepto.



V.- Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.

Respecto a la característica de inembargables en relación a los bienes descritos en esta fracción, se considera pertinente la observación del legislador al exceptuarlos, puesto que los bienes deberán ser propiedad del contribuyente y

generalmente las armas, vehículos y caballos le son asignados a los militares por el tiempo que se encuentren activos en la corporación.

De tal suerte que el contribuyente que se encuentre bajo algún cargo militar y que tenga algún crédito no cubierto frente al fisco, responderá por el adeudo con bienes de su propiedad y no así, con aquellos que le son asignados temporalmente, de acuerdo a lo que disponen las leyes de la materia.



VI.- Los Granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras:

El siguiente bien considerado como inembargable para efectos fiscales, son los granos no cosechados.

De igual forma, se ha juzgado pertinente señalar la definición de estos conceptos, ya que en un momento dado, pudiera existir confusión en su identificación al momento de encontrarse ante el señalamiento de los mismos por parte de los contribuyentes .

Dada la naturaleza de los mismos, y al no contar en la ley con una definición expresa de lo que debe entenderse por granos no cosechados acudimos al lenguaje coloquial para su conceptualización, de la cual se desprende lo siguiente:

Se tiene pues, que granos es definido por el Diccionario ASURI de la Lengua Española, como: "La semilla y fruto de las mieses".

Así las cosas, los granos que aún no estén cosechados, es decir, que aún no se hubiesen separado de las simientes de la tierra, serán inembargables, puesto que, además de constituir posiblemente el medio a través del cuál el contribuyente obtiene los ingresos por los cuales subsiste, se considera poco viable embargar los granos todavía en proceso de producción.

Cabe aclarar, que no obstante que los granos no cosechados en sí, no pueden ser gravados con el embargo, sí se podrá trabar el embargo sobre los derechos de lo que resulte de esa siembra.

VII. Los Derechos de Usufructo pero no los frutos de éste:

Otro más de los bienes establecidos en ley como inembargables es el derecho real de usufructo, cuya definición por su naturaleza eminentemente civil, ha de servirnos supletoriamente para su comprensión dentro del campo del derecho tributario.

Así las cosas, atento a lo que dispone el artículo 980 del Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, el derecho de usufructo: "es un derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos". "Es el derecho de uso y disfrute de los bienes ajenos con la obligación de conservar su forma y sustancia."

Ante este tenor de ideas, los derechos de usufructo son inembargables durante el tiempo y con las condiciones en que se hayan otorgado.

Sin embargo, el artículo 434 del mismo ordenamiento legal, señala expresamente en la fracción IX, que serán inembargables los derechos de usufructo, más no así los frutos de éste.

Jurídicamente hablando, frutos, son los productos o utilidades que los animales o cosas generan sin desmedro de su sustancia."³⁰

30 Instituto de Investigaciones UNAM. Op. Cit. Pág. 1379.

Pensemos, por ejemplo en una persona que otorga el usufructo de un inmueble, el cual consiste en un rancho para la cría de ganado bovino. El rancho y todo lo que se encuentre en él, será inembargable, salvo las crías del ganado, una vez que hubieren nacido.

Otro ejemplo de frutos susceptibles de embargo, son las rentas percibidas por arrendamiento de un inmueble y en general cualquier utilidad obtenida que venga del usufructo.

VIII.- Derechos de Uso o de Habitación.

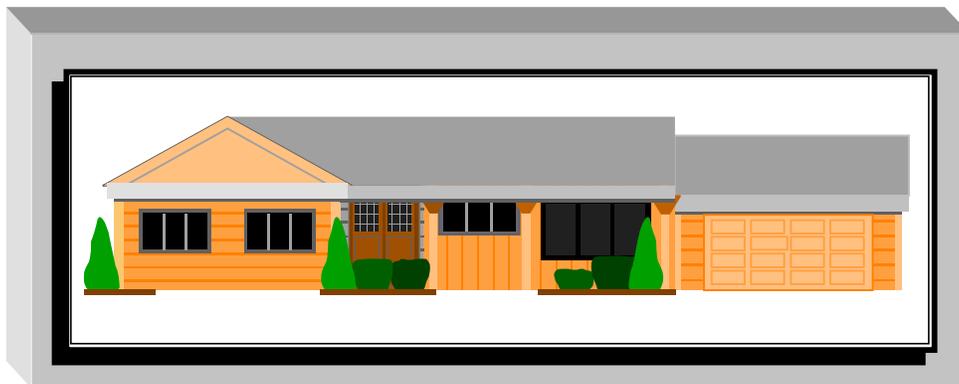
El derecho de uso o de habitación, ambos derechos reales, descritos en esta fracción octava serán indudablemente inembargables para efectos fiscales.

De acuerdo a lo que dispone el artículo 1049 del Código Civil para el Distrito Federal, el uso, "da derecho para percibir de los frutos de una cosa ajena los que basten a las necesidades del usuario y su familia, aunque ésta aumente."

Respecto del derecho de habitación, el numeral 1050 del mismo ordenamiento legal dispone que, "da a quien tiene este derecho, la facultad de ocupar gratuitamente, en casa ajena, las piezas necesarias para sí y para las personas de su familia."

Así tenemos que el usuario y el que tiene derecho de habitación en un edificio no pueden enajenar, gravar ni arrendar su derecho, a otro.

Por tal motivo, y atendiendo a las consideraciones expuestas en los párrafos que anteceden, se colige que la inembargabilidad por dichos derechos ha sido dispuesta por el legislador atendiendo quizás, por un lado, a que por ser un derecho a título gratuito pudiera afectar los intereses de la persona que otorgó el derecho y por otro, resguardando la posible afectación de terceros no obligados, como pudieran ser los dependientes económicos del titular del derecho, quedando sin la posibilidad de tener un techo donde habitar.



IX.- El Patrimonio de Familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

La naturaleza jurídica propia del patrimonio de familia es la de un patrimonio de afectación, pues el contribuyente separa de su patrimonio el o los bienes necesarios (casa-habitación o parcela cultivable), y los afecta al fin de ser la seguridad jurídica del núcleo familiar de tener un techo donde habitar y un medio de subsistencia.

Según el Diccionario jurídico mexicano: "El patrimonio de familia es un bien o conjunto de bienes que la ley señala como temporalmente inalienables o inembargables para que respondan a la seguridad de los acreedores alimentarios familiares".³¹

En relación a lo anterior, deberá tenerse en consideración al momento de la traba de embargo, el siguiente aspecto: el ejecutor deberá cerciorarse de que dichos bienes sean objeto de patrimonio de familia; esto, atento a lo que dispone el artículo 723 del Código Civil Fdederal, el cual señala los bienes que son susceptibles para la constitución del patrimonio de familia, aclarando de antemano que dicha constitución de afectación deberá hacerse conforme a la legislación civil de cada entidad federativa, con los requisitos y formalidades que en ella se establezcan.

31 Instituto de Investigaciones UNAM. Op. Cit. Pág. 2360-2361.

Lo anteriormente expuesto, debido a que hoy en día, es posible encontrarse con que el contribuyente dolosamente sabiendo que tiene un adeudo ante el fisco y adelantándose a la acción de cobro de la autoridad, realiza una simulación de actos, gravando ciertos bienes como "patrimonio de familia", para hacerlos intocables de la mano del fisco para garantizar el adeudo contraído con anterioridad a los hechos sin haber cumplido con el procedimiento legal para su constitución.

De tal forma que, la autoridad que pretenda realizar el embargo, deberá cerciorarse de que efectivamente se hayan cumplido con los requisitos para constituir los bienes con tal carácter, es decir, la declaratoria del juez correspondiente ante el cual se hubiera hecho la solicitud de gravamen y la constancia de inscripción en el Registro Público de la Propiedad a que pertenezcan de acuerdo con la circunscripción territorial donde se ubiquen los bienes en cuestión.

Para el caso éste, el legislador fue muy cuidadoso al intentar proteger a los dependientes económicos del contribuyente, ya que si se trabara embargo por concepto del mismo y se adjudicara a favor del fisco, quedarían desprotegidos terceros quienes no son responsables solidarios del deudor, como pueden ser niños, ancianos o cualquier persona que dependa económicamente del contribuyente.



X.- Sueldos y salarios:

Es una garantía de derecho constitucional plasmada en el artículo 5º, el que "Nadie puede ser privado del producto de su trabajo sino por resolución judicial".

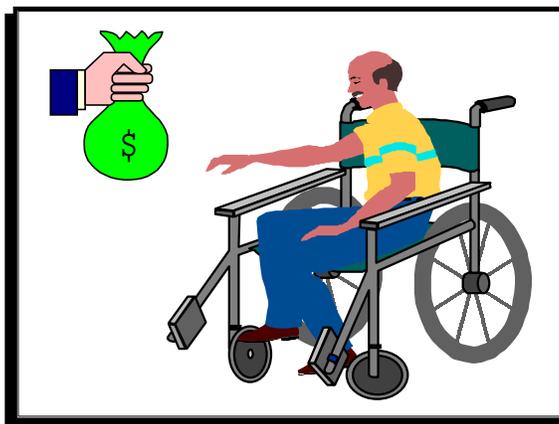
Dado que la primera fuente del derecho es la Ley, acudimos para estos efectos supletoriamente a la materia fiscal, al derecho federal común, en donde la Ley Federal del Trabajo, en su artículo 82 define los salarios como: "La retribución que debe pagar el patrón por su trabajo."

Asimismo, el numeral 84 del mismo ordenamiento legal señala cómo se integra el salario: "con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, comisiones, prestaciones en especie, y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo."

En este orden de ideas, es prolijo reiterar el sentido que la ley pretende dar al enunciar como susceptible de embargo el salario con todo lo que él incluye, ya que es la forma por medio de la cual, la persona obtiene los ingresos necesarios para cubrir sus requerimientos más básicos.

Respecto de los sueldos, el Diccionario enciclopédico SALVAT, los define así: "sueldo, es la retribución periódica que percibe el trabajador no manual."

Por lo anteriormente expuesto, se colige que la inembargabilidad por estos conceptos resulta de razones de orden lógico y humanitario, ya que en ningún caso se busca un propósito ruinoso en contra del contribuyente moroso.



XI.- Las Pensiones de cualquier tipo:

Como parte del listado de bienes que se encuentran afectados con la inembargabilidad en materia impositiva, encontramos las pensiones.

Desde un punto de vista jurídico, y en atención a la supletoriedad que el Código Fiscal de la Federación prevé en su artículo 5º, segundo párrafo, en relación a la interpretación de la norma fiscal, consultamos el diccionario jurídico Mexicano, encontrando que las **Pensiones** se definen como, "(del latín pensio-onis), cantidad que se asigna a uno, por méritos o servicios propios.

Retribución económica que se otorga a trabajadores o empleados públicos al retirarse de sus actividades productivas, ya sea, por haber cumplido determinado período de servicios o por padecer de alguna incapacidad permanente para el trabajo.

Pago periódico de una cantidad en efectivo que se hace a los familiares o beneficiarios de dichos trabajadores o empleados cuando éstos fallecen y aquellos reúnen las condiciones fijadas en las leyes, convenios colectivos o estatutos especiales, por tener derecho a tales percepciones."³²

Pensemos en un anciano, o quizás en una persona que por un accidente pierde las dos piernas y recibe una pensión por incapacidad permanente parcial; estas dos personas viven (o sobreviven) de esa cantidad en dinero y sería altamente gravoso para el contribuyente o sus dependientes económicos que la autoridad le embargara el derecho a una pensión.

De este modo, pudiera llegarse a la conclusión de que el sentido que la ley pretende dar al señalar como no susceptibles de embargo en materia fiscal las pensiones de cualquier tipo, va en función de que dichos ingresos integran la forma en que una persona cubre sus necesidades mas básicas como comer, vestir y hasta quizás divertirse; por tal motivo, sería un tanto ilógico el pensar que pudiera abstraérsele de las mencionadas percepciones para garantizar un adeudo ante el fisco.

32 *Instituto de Investigaciones UNAM. Op. Cit. Pág. 2376 y 2377.*

XII.- Los Ejidos.

Finalmente, dentro de los bienes que la norma tributaria dispuso como inembargables, encontramos en la fracción décima a los ejidos.

Es de destacar, la observación del legislador respecto de este tipo de bienes, o quizás nos atreveríamos a señalarlo como un derecho real, ya que se constituye la propiedad o posesión respecto de un predio con determinadas características que enseguida analizaremos.

Atendiendo a una definición jurídica respecto de los ejidos, se desprende lo siguiente: "Del latín exitus: salida. Campo que está a las afueras de una población.

Para la integración de un ejido, se sigue un procedimiento preciso, el cual comienza por la interposición de una solicitud de dotación de tierras, bosques y aguas de parte de un núcleo de población, cuyos integrantes reúnan ciertos requisitos previstos por la Ley de la materia."³³

Por tal motivo, la dotación de tierras, bosques y aguas que están comprendidas dentro de un radio de siete kilómetros y resulten afectables para constituir un ejido legalmente, serán inembargables para efectos de garantizar un crédito fiscal insoluto, así lo dispone el artículo 52 de la Ley Federal de la Reforma Agraria.

Ahora bien, el mismo ordenamiento jurídico dispone un régimen fiscal especial para los ejidos y señala en su artículo 106 fracción VII, que "en los ejidos que se explotan individualmente el procedimiento económico coactivo sólo podrán ejercitarlo las autoridades fiscales correspondientes y únicamente sobre la producción que corresponda individualmente al ejidatario que no haya cubierto la cuota que le corresponda (predial) y hasta el 25% de la producción anual de su unidad de dotación.

Así pues, es claro observar la intención del legislador respecto de estos bienes, ya que constituye una de las prerrogativas del gobernado plasmada en la cons-

33 Instituto de Investigaciones UNAM. *Op. Cit.* Pág. 1242, 1243.

titución, al otorgarle un espacio de tierra donde pueda desarrollarse; por lo cual, al resguardar dichos ejidos de cualquier gravamen, busca proteger los derechos adquiridos por una persona que ha cumplido con los requisitos y/o condiciones para su constitución.

3.5.6.- El Embargo de Negociaciones

Dentro del contexto de perfeccionamiento de los procedimientos de cobro coactivo por parte de las autoridades fiscales en la recuperación de créditos atribuibles por derecho a la administración pública, encontramos el embargo de negociaciones como forma para garantizar el interés del fisco.

La exposición de motivos del CFF 1981, expresa que "se reestructura completamente el sistema normativo relativo al embargo, previendo que las negociaciones puedan ser embargadas integralmente, sin que se afecte el funcionamiento normal de la empresa mediante una intervención hacendaria".

Así las cosas, las autoridades fiscales podrán 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, esto con fundamento legal en el artículo 151 fracc. II del Código Fiscal de la Federación vigente.

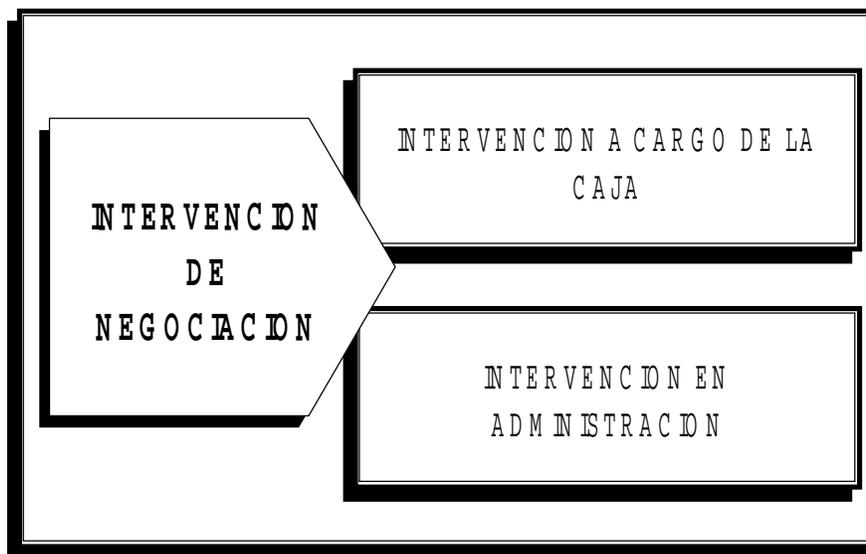
Cabe reiterar que dentro del abanico de posibilidades para garantizar el interés fiscal a favor del fisco, el embargo de negociaciones constituye el medio por el cual, la autoridad se asegura del pago oportuno del contribuyente deudor, y al mismo tiempo evita el riesgo de que la negociación suspenda actividades por causas de impacto económico por el pago del adeudo contraído con el fisco.

Ante este tenor de ideas, el embargo de negociaciones dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, revestirá las mismas formalidades en cuanto a la práctica de la traba de embargo de bienes, es decir, el ejecutor deberá apersonarse en el domicilio de deudor para practicar el requerimiento de pago, y ante la negativa del contribuyente a cubrir el crédito fiscal, se le notificará la diligencia de embargo de la negociación asentando en el acta que al efecto se levante, las

circunstancias que lo originaron y el señalamiento de la modalidad de intervención con la cual se trabará dicho embargo de la negociación.

Para que tales intervenciones puedan realizarse, se requiere designar interventores con cargo a la caja o administradores, según se trate de negociaciones o de bienes raíces que produzcan rentas. Ello implicará que el depositario designado en el momento de efectuarse el embargo, tendrá que ser removido de su cargo a efecto de sustituirlo como depositario interventor o depositario administrador según sea el caso.

Por lo anteriormente expuesto, las modalidades para la intervención de la negociación por embargo fiscal dentro del procedimiento administrativo de ejecución son las siguientes:



Luego entonces, se tiene que la diligencia de embargo de negociaciones puede estar a cargo tanto de interventor a caja como de interventor administrador de la negociación, ambos con obligaciones y/o responsabilidades distintas según sea el caso y con las condiciones que señala la ley para el desarrollo de sus actividades.

3.5.1.1 Embargo vía intervención en caja

Anteriormente se ha comentado las formalidades diligenciarías en la traba de embargo de bienes dentro del procedimiento administrativo de ejecución; en relación a esto, el depositario de bienes embargados para el caso de embargo de negociaciones será el llamado Interventor a cargo de caja. El nombramiento que se le dé tendrá que efectuarse mediante el siguiente oficio:

OFICIO PARA DESIGNACION DE INTERVENTOR EN CAJA EN EMBARGO DE NEGOCIACIONES

IDENTIFICACION DEL DEUDOR _____ RFC _____ Cta. de Edo. _____
Nombre, Denominación o razón social _____
Domicilio _____
Calle _____ No. Ext _____ No. Int _____
Colonia _____
Actividad Preponderante _____

Con motivo de no haber cubierto el crédito fiscal a cargo del contribuyente deudor antes citado, se procederá a embargar la negociación con fundamento en el artículo 153, 164, demás relativos al CFF, el suscrito acuerda:

Primero.-

Designar interventor a cargo de caja al C. _____

Segundo.-

Tendrá acceso a caja del negocio, para que de cumplimiento a lo ordenado con el artículo 153, 2do. Párrafo y 164 del ordenamiento legal antes citado, se embargará el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja e la oficina ejecutora diaria o a medida que se efectúe la recaudación.

Además por las funciones que desempeñe dicho interventor usted liquidará como honorarios la cantidad de \$ _____ diarios con cargo los ingresos del negocio.

En la Ciudad de _____ el Estado de _____ a _____ de _____ de 20__

EL JEFE DE LA OFICINA EJECUTORA

Nombre y firma

3.5.1.1.1.- Obligaciones y Atribuciones del Interventor con cargo a Caja

Ahora bien, respecto de las facultades que se le confieren al interventor con cargo a la caja, están señaladas en el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, lo cual le permite realizar las siguientes obligaciones que le son encomendadas:

- Separar de los ingresos que obtenga 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.
- Retirar diariamente de la negociación el 10% de los ingresos en dinero, después de separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y créditos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos y de aquellos por concepto de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.
- El retiro del dinero se hará mediante la entrega al embargado de un recibo provisional, toda vez que el interventor tendrá que acudir ante la autoridad competente para efecto de enterar la cantidad retirada en Institución de crédito autorizada, debiendo canjear el recibo de referencia por copia del formulario mencionado, en la que conste el sello del Banco en donde se hizo el entero correspondiente.
- Rendir informe diario de su actuación en el que deberá mencionar el ingreso total habido en la negociación, los retiros de sueldos y créditos preferentes ya citados, así como el importe del 10% de los ingresos recaudados. Este informe lo rendirá aún cuando no hubiera existido recaudación, caso en el que así lo hará constar.
- Vigilar las operaciones que se realicen en la negociación, a efecto de constatar que todos los ingresos queden registrados en la caja.
- Vigilar las compras y ventas de la negociación.

- Dictar las medidas provisionales urgentes que estime necesarias, para proteger los intereses del Fisco Federal, cuando tenga conocimientos de irregularidades en el manejo de la negociación, dando cuenta inmediata a esta Administración Local.
- Rendir cuenta mensual comprobada.
- Podrá nombrar, previa aprobación de la autoridad, el personal auxiliar que estime necesario para el desempeño de la función.
- Dictar, cuando tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para proteger dichos intereses y dar cuenta de ello a la oficina exactora de que se trate, misma que podrá ratificarlas o modificarlas.

Explicuemos lo anterior. La intervención que se practica a una negociación, busca garantizar el pago del crédito fiscal adeudado, en forma tal que no lesione la actividad económica de la empresa, satisfaciendo la demanda de cubrir el crédito que se tiene frente al fisco.

De esta manera, se evita lesionar derechos de trabajadores, puesto que si el cobro de dicho crédito fuera de un impacto gravoso para la negociación se correría el riesgo de que dicha empresa quebrara o suspendiera actividades, y esto se traduciría en la desaparición de la fuente de trabajo de muchas personas que dependen de él para su subsistencia.

Así pues, el interventor a caja será el encargado de recibir los ingresos y separar aquellos ingresos necesarios para el desarrollo económico de la empresa, incluyendo los créditos que dicha negociación tenga contraídos con anterioridad al embargo practicado.

Lo anterior encuentra su fundamento en el artículo 149 de Código Fiscal, el cual señala lo siguiente:

"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".

De lo anterior se advierte que la autoridad fiscal que practique el embargo de la negociación, a través de su interventor con cargo a la caja, deberá separar las cantidades que tengan que pagarse por dichos conceptos, y del excedente separar el porcentaje destinado al pago del crédito fiscal que se adeude.

Por otra parte y respecto a lo comentado anteriormente, la ley señala que si las medidas impuestas por la autoridad no fueran acatadas, la oficina ejecutora ordenará que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración o bien se procederá a enajenar la negociación, conforme a código y las demás disposiciones legales aplicables.

3.5.6.2 Embargo a cargo de interventor administrador

El nombramiento de interventoría en administración realizada por persona designada por la autoridad fiscal que practica el procedimiento administrativo de ejecución deberá realizarse de igual forma mediante oficio que emita la autoridad competente, el cual de acuerdo con el numeral 168 de Código Fiscal, deberá de ir acompañado de la respectiva inscripción en el Registro Público que corresponda al domicilio de la negociación.

Las facultades que se le otorgan al interventor Administrador están señaladas en el artículo 166 del Código Fiscal de la Federación y son más amplias que las del interventor 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:

3.5.6.2.1.- Obligaciones y Atribuciones del Interventor Administrador

En este rubro, cabe destacar como lo hemos hecho en líneas precedentes, que las atribuciones y/o las obligaciones que para el interventor administrador ha dispuesto la Ley son más amplias que aquéllas dispuestas para el interventor a cargo de caja; por tal motivo, enunciamos a continuación dichas atribuciones y obligaciones con el objeto de mostrar al lector una idea de lo que se afirma.

- Retirar diariamente de la negociación el 10% de los ingresos en dinero, después de separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y créditos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos y de aquéllos por concepto de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.
- El retiro del dinero se hará mediante la entrega al embargo de un recibo provisional, toda vez que tendrá que acudir a la Administración para efecto de enterar la cantidad retirada en Institución de Crédito autorizada, debiendo canjear el recibo de referencia por copia del formulario mencionado, en la que conste el sello del Banco en donde se hizo el entero correspondiente.
- No podrá enajenar los bienes del activo fijo.
- Podrá convocar a Asamblea de accionistas, socios o partícipes y citar a la Administración de la sociedad con los propósitos que estime necesarios.
- Presentará a las Oficinas Autorizadas, con oportunidad, las solicitudes, Declaraciones o Avisos que prevengan las leyes; de no hacerlo así, serán de su responsabilidad los daños y perjuicios que su omisión cause.
- Inspeccionará el manejo de la negociación y las operaciones que en ella se verifiquen, a fin de que produzcan el mejor rendimiento posible.
- Vigilará las compras y ventas de la negociación.

- Vigilará la compra de materia prima, su elaboración y la venta de los productos en las negociaciones industriales, recogiendo el numerario y efectos de comercio, para hacerlos efectivos a su vencimiento.
- Tendrá todas las facultades que corresponden a la Administración de la sociedad y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial conforme a la Ley, para ejercer Actos de dominio y de administración para pleitos y cobranzas.
- Otorgar o suscribir Títulos de créditos, presentar Denuncias y querellas y desistirse de estas últimas, previo acuerdo de esta Administración Local.
- No quedará supeditado en su actuación, al Consejo de Administración, Asamblea de accionistas, socios o partícipes.
- Si la negociación embargada no constituye una sociedad, tendrá las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio.
- Rendirá informe diario de su actuación, indicando el importe de lo recaudado. Dicho informe se producirá aún cuando no hubiere recaudación, caso en el que así se hará constar en el propio informe.
- Rendirá cuenta mensual comprobada a esta Administración Local.
- Administrará los fondos para los gastos de la negociación y atenderá a que la inversión de ellos se haga convenientemente.
- Podrá nombrar, previa aprobación de esta Administración Local al personal que estime necesario para el desempeño de la función.

FACULTADES DEL INTERVENTOR ADMINISTRADOR

- TODAS AQUELLAS QUE NORMALMENTE CORRESPONDAN A LA ADMINISTRACION DE LA SOCIEDAD Y PLENOS PODERES CON LAS FACULTADES QUE REQUIERAN CLAUSULA ESPECIAL CONFORME A LA LEY.
- EJERCER ACTOS DE DOMINIO Y DE ADMINISTRACION PARA PLEITOS Y COBRANZAS.
- OTORGAR O SUSCITAR TITULOS DE CREDITO.
- PRESENTAR DENUNCIAS, QUERELLAS Y DESISTIR DE ESTAS ULTIMAS.
- REVOCAR PODERES OTORGADOS POR LA SOCIEDAD INTERVENIDA Y LOS QUE EL MISMO HUBIERE CONFERIDO.
- OTORGAR LOS PODERES GENERALES O ESPECIALES QUE JUZGUE CONVENIENTES.

Ahora bien, cabe aclarar que el interventor administrador no quedará supeditado en su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes. Tratándose de negociaciones que no constituyan una sociedad, el interventor administración tendrá todas las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio.

Por otra parte, comentamos que la función de interventor en administración tiene mayores responsabilidades que aquél que realice la función de interventor a cargo de caja. Por lo anterior se desprenden las siguientes obligaciones para el interventor administrador de acuerdo con el numeral 167 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

" Art. 167.- El interventor administrador tendrá las siguientes obligaciones:

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

Como se puede observar, respecto de las obligaciones del interventor Administrador que dicha disposición refiere las mismas que para el interventor a caja, sólo que para el primero, como ya lo analizamos, las facultades son más amplias que para el segundo.

En este tenor de ideas, las restricciones a la función de interventor administrador las encontramos en el mismo precepto legal antes citado en su segundo párrafo, el cual establece que dicho interventor en administración no podrá enajenar los bienes del activo fijo. Cuando se den los supuestos de enajenación de la negociación intervenida a que se refiere el artículo 172 de este Código, se procederá al remate de conformidad con las disposiciones fiscales respectivas.

En líneas anteriores comentamos la preferencia del fisco al cobro de créditos fiscales frente a acreedores distintos; ahora bien, en caso de que la negociación que se pretenda intervenir ya lo estuviera por mandato de otra autoridad, se nombrará, no obstante el nuevo interventor, que también lo será para las otras intervenciones mientras subsista la efectuada por las autoridades fiscales.

En relación a la asamblea de accionistas y la 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; así convocar a asamblea accionistas, socios o partícipes y citar a la administración de la sociedad con los propósitos que considere necesarios o convenientes.

Finalmente, el levantamiento de la intervención se hará cuando el crédito fiscal se hubiera satisfecho o cuando de conformidad con las disposiciones fiscales correspondientes se haya enajenado la negociación.

En este contexto, la autoridad podrá enajenar 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 porcentaje será el que corresponda al número de meses transcurridos en razón del 8% mensual y siempre que lo recaudado no alcance para cubrir el porcentaje del crédito que resulte.

Respecto de los honorarios pagados al interventor en administración, serán aplicables las disposiciones relativas a los honorarios de los depositarios previstos en el numeral 73 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Recordemos que ya sea para intervención en caja o interventor en administración, se considerarán depositarios del bien materia de embargo que para este caso es respecto a una negociación, por lo tanto, dichos honorarios entrarán por el concepto de gastos de ejecución.

3.6.- DE LA DEPOSITARIA DE BIENES EMBARGADOS

Al igual que en las anteriores etapas procedimentales, en la diligencia de embargo, una vez hecho el inventario con la descripción de los bienes embargados, los cuales garantizarán el interés fiscal, se deberá designar a quien fungirá como depositario de dichos bienes o derechos, misma que deberá asentarse igualmente en el acta que se levante al efecto.

La figura del depositario ha sido instituida dentro de los procedimientos de cobro coactivo, para asegurar la custodia de los bienes embargados, teniendo el depositario designado la responsabilidad de la buena conservación de los bienes que le son entregados hasta el momento en que se concluya el procedimiento y en su caso, se enajenen dichos bienes.

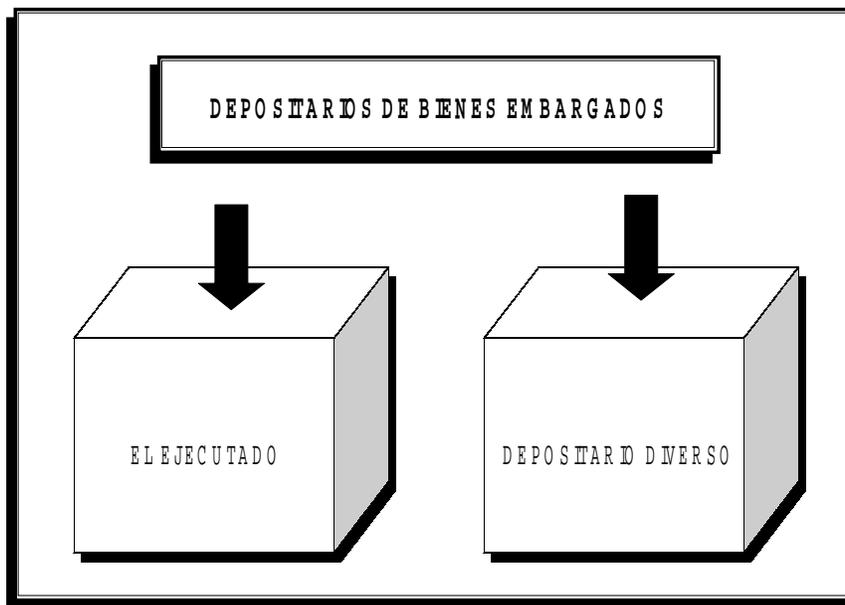
Como parte del procedimiento administrativo de ejecución, resulta de suma importancia hacer la designación de la persona que será depositario de los bienes objeto del embargo practicado por esa vía, ya que este, responderá de lo que le pase a los bienes dejados bajo su guarda.

3.6.1.- Designación del depositario

La designación misma de quien deba ser depositario de los bienes embargados será a cargo del ejecutor, de acuerdo con el numeral 153 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual señala:

"El depositario será designado por el ejecutor cuando no lo hubiere hecho el jefe de la oficina exactora, pudiendo recaer el nombramiento en el ejecutado".

Cabe indicar, que dicho nombramiento podrá recaer en el mismo sujeto pasivo (contribuyente); sin embargo, cuando los bienes embargados sean fácilmente transportables y comerciables, la sugerencia es que se proceda a designar un depositario diverso.



Así lo establece el artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

"Los bienes o negociaciones embargados se dejarán bajo la guarda del o de los depositarios que se hicieren necesarios. Los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad nombrarán y removerán libremente a los depositarios, quienes desempeñarán su cargo conforme a las disposiciones fiscales".

En esta tesitura, la custodia de los bienes que han sido trabados mediante el embargo en vía de ejecución, la desempeñará el o las personas que se hicieran necesarias por la naturaleza misma de los bienes secuestrados.

La depositaría, entendiéndose por ésta, la figura jurídica relativa a los depositarios o custodios de bienes embargados, puede recaer en el ejecutado o en persona distinta, de tal forma que si el jefe de la oficina ejecutora no hizo la designación previa la diligencia de embargo, el ejecutor estará facultado para hacer la designación de quien funja con el cargo de depositario de dichos bienes.

La designación que para dichos efectos lleve a cabo el ejecutor deberá asentarse en el acta circunstanciada que se levante al término de la diligencia, motivando detalladamente las causas por las cuales se hace la designación, asentando los datos de esa persona, la cual deberá identificarse plenamente y firmar de conformidad del cargo que se le hace en ese momento.

Luego entonces, los depositarios recibirán los bienes bajo inventario, previa aceptación y protesta de desempeñar el cargo conforme a las disposiciones legales, esto dispuesto por el numeral 444 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal y su responsabilidad sólo cesará con la entrega de los bienes embargados, a satisfacción de las autoridades fiscales, así lo señala el art. 153, tercer párrafo del CFF.

Ahora bien, pudiera suscitarse el hecho de que los bienes a embargar tuvieran ya un gravamen anterior a éste, diligenciado por autoridades no fiscales o incluso por autoridades fiscales locales, por lo que la ley establece, que para el primer caso, se practicará no obstante la diligencia. Dichos bienes se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que él o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

Para el segundo caso antes mencionado, cuando los bienes señalados para la ejecución hubieran sido embargados previamente por autoridad fiscal local, se practicará la diligencia entregándose los bienes al depositario que designe la autoridad federal y se dará aviso a la autoridad local.

3.6.2.- Cambio del depositario de bienes embargados

A través de este apartado referente a la depositaría de bienes, hemos venido insistiendo en el importante rol que juega el depositario dentro del procedimiento de cobro coactivo y garantía del interés fiscal.

Así las cosas, y dadas las situaciones que pudieran presentarse en tanto dure la depositaría, la ley posibilita a la autoridad para hacer el o los cambios de depositario cuando así lo juzgue conveniente.

Sabemos que el cargo de depositario de bienes puede recaer en el propio embargado como en persona distinta nombrada por la autoridad ejecutora, para el caso de negociaciones serán el o los interventores que designe igualmente la oficina exactora.

Ahora bien, ¿qué sucede en el caso del embargo de negociaciones cuando no se ha designado el interventor en caja?, presumiblemente se tendrá que hacer inmediatamente ese nombramiento, pero en tanto se lleve a cabo, los bienes no pueden quedar sin un responsable, un depositario que los custodie.

Bajo esta perspectiva, el ejecutor designado deberá hacer la designación correspondiente, pudiendo igualmente recaer en el mismo embargado; y en el momento que la autoridad designe interventor, se hará el cambio de depositario recayendo en este último la responsabilidad de la custodia y salvaguarda de los bienes y derechos que constituyen la negociación.

En resumen, el cambio de depositario podrá ser hecho por la autoridad ejecutora en cualquier tiempo y sin razón aparente; así lo dispone el art. 153 de CFF, el cual textualmente apunta:

" Los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad nombrarán y removerán libremente a los depositarios, quienes desempeñarán su cargo conforme a las disposiciones legales."

De esta forma, se colige, que el señalamiento de que dicho cambio o remoción al cargo de depositario es libre o discrecional para la autoridad, consiste en que sólo con la convicción de pertinencia que la autoridad tenga para hacer el cambio, podrá hacerlo sin contravención alguna a las disposiciones fiscales aplicables.

Téngase presente que dicho cambio de depositario deberá hacerse por escrito y notificarse conjuntamente o por separado con la designación nueva que se haga al depositario que a partir de ese momento comenzará sus funciones, cumpliendo dicho escrito y notificación con las formalidades establecidas en la ley para todo acto de autoridad.

3.6.3.- Lugar del depósito de bienes

Respecto del lugar en donde se hará el depósito de los bienes embargados en vía de ejecución, el artículo 161 del CFF establece que, tratándose de dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios embargados, se entregarán por el depositario a la oficina ejecutora, previo inventario, dentro de un plazo que no excederá de veinticuatro horas. Por tal motivo, el lugar del depósito para esos bienes será la misma oficina ejecutora.

Tratándose de los demás bienes, el plazo será de cinco días contados a partir de aquél en que fue hecho el requerimiento para tal efecto, y el lugar del depósito será, según sea la naturaleza del bien (bien mueble o inmueble) el que la autoridad, conforme a la ley señale.

DEL DEPOSITARIO DE BIENES EMBARGADOS

ASPECTOS A CONSIDERAR

ARTICULO 153, Código Fiscal de la Federación:

1. Designación.
2. Responsabilidad.
3. Carácter.
4. Cambio de Depositario (Mandamiento)

ARTICULO 161, Código Fiscal de la Federación.

5. Entrega de Bienes. (Mandamiento).

An illustration showing two men in a room filled with stacks of cardboard boxes. One man, wearing a blue suit and a red tie, is standing on a box and reaching for another. The other man, wearing a blue uniform and a yellow hard hat, is also standing on a box and reaching for another. The scene suggests a busy environment of moving or organizing goods.

3.6.4.- Responsabilidad del depositario respecto de los bienes que custodia

La figura jurídica del depositario junto con las especificaciones legales para el desempeño de sus funciones en relación a la naturaleza de los bienes que se encuentren bajo su guarda o custodia, las encontramos supletoriamente en el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito federal en los numerales 451 al 456.

Ante este tenor de ideas, cuando el embargo recaiga sobre bienes muebles que no sean dinero, alhajas ni créditos, el depositario que se nombre solo tendrá el carácter de simple custodio de los objetos puestos a su cuidado, sin ninguna otra responsabilidad.

Si los muebles depositados fueren cosas fungibles³⁴ y hubiere inminente peligro de que los bienes se pierdan o inutilicen, el depositario está obligado a notificar a la autoridad el hecho, para que ésta tome cartas en el asunto.

En caso de que los bienes depositados fueren cosas de fácil descomposición o deterioro, el depositario deberá examinar periódicamente el estado de ellos, e informar de ello a la autoridad.

De lo anteriormente expuesto se desprende que la persona que funja como depositario, tendrá todas aquellas obligaciones relativas a la buena conserva de los bienes que se encuentren bajo su guarda y que en caso de con perjuicio para el fisco federal, dispusieren para sí o para otros 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 corporal de tres meses a seis años, o de tres a nueve años si el valor de lo dispuesto excediere de \$35,000.00. 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.

³⁴ *De conformidad con el artículo 763, los bienes fungibles son aquéllos bienes que pueden ser reemplazados por otros de la misma especie, calidad, cantidad..*

3.6.7.- De los honorarios de los depositarios

En efecto, por ser la depositaria de bienes, una prestación por la que se debe una remuneración, acudimos a las disposiciones fiscales correspondientes buscando nos aclarara por qué conceptos deberá hacerse la contrprestación debida por la función de depositario por honorarios; éstos los encontramos en el artículo 73 segundo párrafo del RCFF, el cual reza así:

"Los honorarios de los depositarios incluirán los reembolsos por gastos de guarda mantenimiento y conservación del bien; cuando los bienes se depositen en los locales de las autoridades recaudadoras, los honorarios serán iguales a los mencionados reembolsos."

Luego entonces, los depositarios constituyen parte esencial en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, ya que serán los responsables de la conservación y mantenimiento de los bienes objeto de embargo con los que se garantiza el interés fiscal correspondiente y como parte misma de sus funciones es probable que tuviera que realizar erogaciones con motivo de la conservación del bien, por lo que le deberán ser devueltas las cantidades erogadas, siempre y cuando éste demuestre dichos gastos.

3.7. DE LA OPOSICIONN DE TERCEROS AL EMBARGO PRACTICADO EN VIA DE EJECUCION

En previsión a la posibilidad de que al designarse bienes para el embargo, se oponga un tercero argumentando tener el dominio de los mismos, y no tener ningún tipo de responsabilidad solidaria respecto del contribuyente deudor para con el crédito fiscal que se está en cobro, el artículo 158 del Código Fiscal de la Federación señala que, en tal caso, no se practicará el embargo si se demuestra en el mismo acto la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor.

Para tal caso, el ejecutor deberá levantar acta circunstanciada de los hechos y hacérsela llegar a su superior para que tome las medidas pertinentes.

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 allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición.

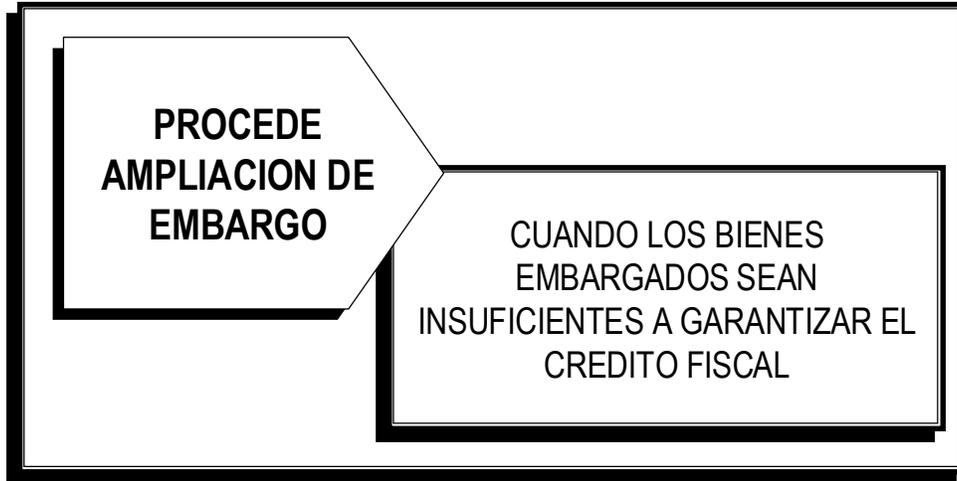
Ahora bien, si a juicio de la autoridad ejecutora, las pruebas no son suficientes, podrá ordenar al ejecutor que continúe con la diligencia y, de embargarse los bienes, deberá notificar al interesado, que en caso de inconformidad estará en posibilidad de impugnar el acto mediante recurso de revocación en los términos que disponga la Ley en su artículo 117, Fracc. II, inciso c) y 128 del propio Código Fiscal de la Federación.

3.8.- LA AMPLIACION DE EMBARGO EN VIA DE EJECUCION. PROCEDENCIA Y FORMALIDADES

El embargo que se practique dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución con motivo del cobro forzoso de un crédito fiscal insoluto, busca garantizar el total del adeudo derivado de la determinación de dicho crédito, por lo tanto los bienes materia del mencionado embargo deberán cubrir el monto adeudado; en caso contrario la ley posibilita a la autoridad para que ésta realice una ampliación de embargo de bienes, en los casos y con las condiciones establecidas en ley.

De tal suerte que la autoridad que pretenda llevar a cabo la ampliación de embargo, lo hará mediante un mandamiento escrito con todos los requisitos constitucionales y los que dispongan las leyes fiscales para tales efectos.

Así pues, el artículo 154 del Código Fiscal de la Federación establece que el embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para garantizar los créditos fiscales correspondientes.



Luego entonces, previo a la ampliación de embargo dentro del PAE, se hará el avalúo de los bienes embargados, y posteriormente la autoridad deberá emitir una resolución donde funde y motive dicha ampliación, por tener elementos objetivos para afirmar que son insuficientes los bienes para garantizar el interés fiscal, fundando la ampliación en el numeral citado con antelación.

Crédito Núm.: _____

DEUDOR:

Domicilio: _____

(No. Ext.)

(No. Int.)

Colonia: _____

C.P. _____

Loc. Y/o Ent. Fed.: _____

Importe del Crédito: N\$ _____ Concepto: _____

Acta de Embargo de Fecha: _____

MANDAMIENTO DE AMPLIACION DE EMBARGO

_____ a _____ de _____ de _____ (año).

En vista de que los bienes embargados al deudor que se cita, según acta también indicada, son insuficientes ya que _____(1)_____.

De conformidad con el Artículo 154 del Código Fiscal de la Federación, el que suscribe:

ORDENA:

- Primero.-** Que en razón de que realizado el avalúo de los bienes embargados a cubrir el adeudo del crédito No. _____ y habiéndose encontrado que dichos bienes no son suficientes para garantizar el entero del interés fiscal correspondiente,
- Segundo.-** Se proceda a efectuar la ampliación del embargo de manera tal, que los bienes que se señalen sean suficientes para cubrir el crédito, más los accesorios legales.
- Tercero.-** Que si dentro de los bienes que se señalen en la ampliación del embargo se encuentran bienes de fácil descomposición o deterioro o de materiales inflamables siempre que no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación, el ejecutor designado informará al deudor o a la persona con quien se entienda la diligencia, que esta oficina ejecutora llevará a cabo la venta de los bienes fuera de remate, además le hará saber el derecho que tiene para proponer comprador, conforme el artículo 178 del propio Código.
- Cuarto.-** Que se nombra Depositario de los bienes que se embargan al C. _____
-
- Quinto.-** Que para el cumplimiento de los puntos anteriores designa el Ejecutor C. _____.
- Sexto.-** Que con fundamento en el artículo 13 segundo párrafo, del propio Código Fiscal, se habilita hasta las _____ horas del día que para dicho Ejecutor practique la diligencia que se encomienda.

EL JEFE DE LA OFICINA EJECUTORA.

Nombre y firma

(1) Se anotará el motivo por el que resultan insuficientes los bienes embargados.

Crédito Núm.: _____

DEUDOR:

Domicilio: _____ (No. Ext.) (No. Int.)

Colonia: _____ C.P. _____

Loc. Y/o Ent. Fed.: _____

Importe del Crédito: N\$ _____ Concepto: _____

Mandamiento para Ampliación de Embargo de Fecha: _____

ACTA DE AMPLIACION DE EMBARGO

En _____ a las _____ horas del día de _____ de _____ (año), el suscrito ejecutor se constituyó en calle No. _____ domicilio de _____, deudor del crédito arriba citado, con el objeto de llevar a efecto la diligencia de Ampliación de Embargo a que se refiere el mandamiento de ejecución también mencionado, entendiéndose con _____, en su carácter de que lo acredita con _____, a quien se le da a conocer dicho Acuerdo en todos sus términos, reiterándole que los bienes secuestrados de su propiedad con fecha _____, para cubrir el crédito aludido y sus accesorios legales, resultaron notoriamente insuficientes en vista de: _____ (A) _____.

Por lo que con fundamento en el Artículo 154 del Código Fiscal de la Federación, se procede a la ampliación de embargo, para lo cual se le hace saber el derecho que le concede la Ley para que intervengan dos testigos en esta diligencia; designe bienes suficientes para la Ampliación del Embargo conforme a lo establecido en el artículo 155 del ordenamiento mencionado, advirtiéndole que de no designar los bienes en tal forma el Ejecutor que actúa procederá a señalarlos con fundamento en el artículo 156 del código citado y enterado manifestó que _____ (1) _____ designa testigos y que: _____ (2) _____ _____ (3) _____

En vista de lo anterior, el suscrito Ejecutor declara embargados los bienes descritos; nombra depositario de los mismos con domicilio en: _____ quien acepta el cargo, protesta su fiel desempeño y los recibe de conformidad, entendido de que deberá conservarlos a disposición de la Administración Local y de las sanciones que establece el artículo 112 del Código para los depositarios interventores infieles.

El ejecutor actuante entrega a la persona con quien entendió la diligencia un ejemplar del Acuerdo de Ampliación de Embargo y otro de la presente acta, con lo cual da por concluida la diligencia, que firman las personas que intervinieron y quisieron hacerlo con el carácter señalado. _____ (4) _____ .

Se hace constar que a esta diligencia _____ (5) _____ precedió citatorio, en los términos del artículo 137 del Código citado.

El Ejecutor	El Depositario	El
_____	_____	_____
Nombre y firma	Nombre y firma	Nombre y firma

Cabe mencionar que en la diligencia de ampliación de embargo, se cumplirán las mismas formalidades del procedimiento que se siguieron para la primera traba de embargo.

Por tal motivo, cuando se realice la ampliación de embargo, la autoridad correspondiente deberá tomar en consideración lo siguiente:

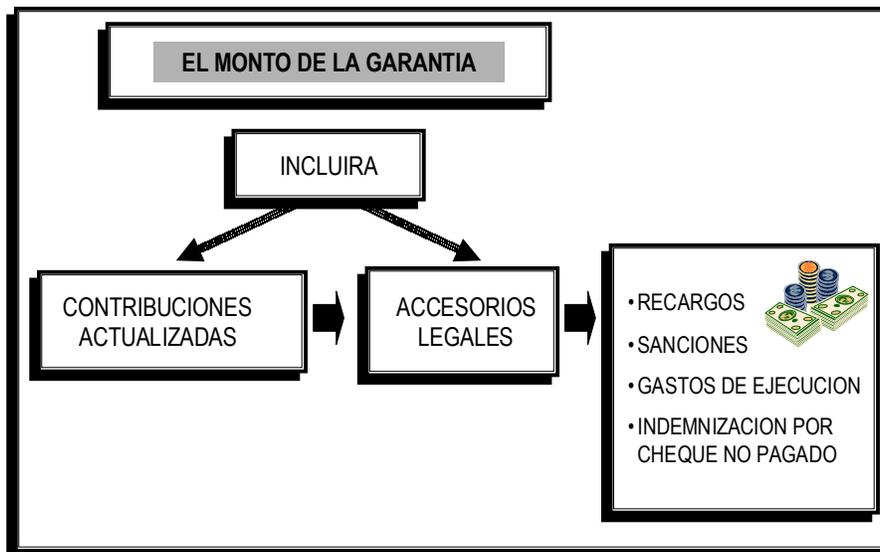
- Una vez hecho el avalúo de los bienes y verificado que dichos bienes no alcanzan a cubrir la totalidad del crédito fiscal, emitir un mandamiento por escrito, fundando y motivando las razones por las que se procede a la ampliación.
- Se seguirán todas aquellas formalidades, igual que la traba de embargo realizada con anterioridad a los hechos.
- Se tendrá que levantar acta circunstanciada de la diligencia practicada.

Así pues, éste, como cualquier otro acto de autoridad, deberá cumplir con las disposiciones legales por inferir en la esfera jurídica del contribuyente.

3.9.- MONTO DEL INTERES FISCAL A GARANTIZAR MEDIANTE EL EMBARGO EN VIA DE EJECUCION

Anteriormente hemos analizado lo que se entiende por interés fiscal y la posibilidad que tiene la autoridad fiscal competente para garantizarlo; así lo dispone el artículo 151 del CFF, señalando textualmente que la autoridad podrá "embargar bienes suficientes para garantizar el interés fiscal"; ante esto, la pregunta obligada sería: ¿cuál será el monto por el que se va a garantizar dicho interés fiscal?

Por tal motivo, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 141 segundo párrafo señala que la garantía deberá comprender, además de las contribuciones actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminarse 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.



En este sentido, la traba de bienes susceptibles al embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución deberán ser suficientes para garantizar el monto adeudado actualizado, para efectos de que el interés fiscal que mediante dicho embargo se practica, quede en salvaguarda a favor de los derechos del fisco.

De igual manera, es de preverse la posibilidad de que, en un momento dado, los bienes o la negociación embargada al salir a remate, una vez dictaminada o valuados los bienes, pueden o no ser adjudicados en la primera almoneda o subasta; pero si no fuere así, las disposiciones fiscales señalan una segunda almoneda y hasta una tercera, descontándose de la base legal de remate, un 20% para el caso de la segunda almoneda y para la tercera, en algunos casos, puede llegar al 50% del valor determinado, por lo que lógicamente se está hablando aquí, potencialmente de un 100% de la suerte principal, y si a todo esto le adicionamos los gastos y costos administrativos que seguirán sumándose al crédito original (honorarios, depositario, transporte de bienes, valuaciones, honorarios de peritos, edictos, etc.) estaremos llegando, hipotéticamente hablando, a un 200%, mas el 100% del crédito original, estaremos ante un 300%, como el monto a garantizar.



3.10.- LEVANTAMIENTO DEL ACTA AL TERMINO DE LA DILIGENCIA DE EMBARGO

Podemos afirmar, sin temor a equivocarnos que, el levantamiento del acta al término de la diligencia de embargo es un imperativo legal, toda vez que es obligatorio para la autoridad que practica la diligencia el narrar por escrito lo acontecido durante la traba de embargo.

La formulación del acta que se realice con motivo de la traba de embargo de bienes propiedad del deudor, será de gran trascendencia jurídica, ya que dicha acta constituirá documento probatorio de los hechos ocurridos durante la diligencia, por una parte, de que la autoridad actuó apegado a derecho y por otra, de que el contribuyente estuvo presente y firma el inventario de conformidad, dándole certeza jurídica de la afectación a su esfera jurídica.

De esta manera, del adecuado levantamiento del acta respectiva, dependerá la eficacia del embargo como garantía de pago del crédito fiscal determinado.

Existen pues, elementos esenciales que deberán circunstanciarse detalladamente en el acta como lo son:

- Con quién se entendió la diligencia.
- Quiénes fungieron como testigos .
- El inventario de los bienes materia del embargo.
- Nombramiento de depositario.
- Y todo lo referente al tiempo, modo y lugar en que acontecieron los hechos que dieron origen al embargo y/o se suscitaron durante la práctica de la diligencia.

Luego entonces será imprescindible que la autoridad tenga sumo cuidado al momento de levantar el acta de embargo, cumpliendo con los requisitos de forma y fondo que requiera y que expresamente establece la Ley.

3.10.1.- Designacion de testigos

Dentro de las formalidades que deban cubrirse al llevar a cabo la diligencia de embargo está la designación de testigos, que se constituye como requisito de legalidad (art.16 constitucional) y de seguridad jurídica, mediante el cuál, el afectado por la traba de embargo, en este caso el contribuyente deudor, está en posibilidad de nombrar a dos personas "capaces legalmente", para dar constancia de lo acontecido durante la diligencia de embargo.

Expliquemos lo anterior. La capacidad legal de acuerdo con el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal en el artículo 23 y 24, dispone que "la tendrán los mayores de edad que no tuvieran ninguna restricción a su personalidad" (estado de interdicción). Por tanto toda persona en pleno ejercicio de su capacidad legal podrá ser testigo.

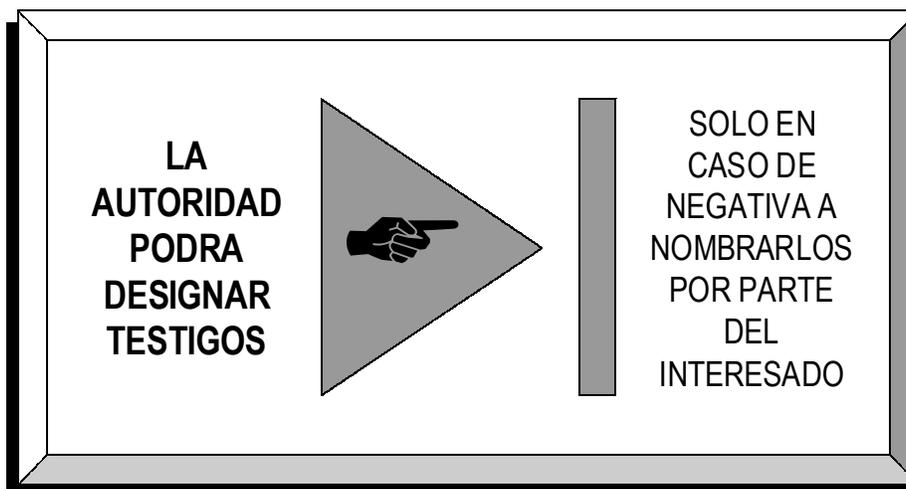
Ahora bien, respecto a lo anterior, existe una excepción referente a que el personal de la propia dependencia que debe practicar la diligencia, no podrá ser testigo, puesto que se cuestiona la imparcialidad y objetividad de su actuación; por tanto , el personal de la Secretaría de Finanzas, Tesorería del Estado o

cualquiera que sea el nombre con que se designe la dependencia que ordenó la diligencia, está impedido para fungir como testigo en el desarrollo de cualquier diligencia.

Por otra parte, es oportuno puntualizar que la figura jurídica del Testigo en materia tributaria, es a aceptación de parte, hecho éste que condiciona su presencia, a la previa aceptación mediante la manifestación expresa de su consentimiento para serlo, y constar expreso en el acta que se levante al efecto.

En principio tenemos que, es derecho del contribuyente el designar a las personas que fungirán como testigos; sin embargo, siguiendo lo dispuesto por el art. 16 constitucional referente a los cateos, sólo en caso de **negativa** por parte del contribuyente, la autoridad estará en posibilidad de nombrarlos.

Cabe aclarar que, si el ejecutor se percatara de alguna imposibilidad imputable a la capacidad de los testigos para fungir como tales, deberá hacérselo notar al contribuyente o la persona con quien se entienda la diligencia para que éste nombre a otra persona, así como también pedir a los testigos que se identifiquen debidamente, asentando los hechos en el acta.



3.10.2.-Levantamiento y Requisitos del acta de embargo en vía de ejecución

El acta que se levante como resultado de la práctica de embargo en vía de ejecución, deberá estar circunstanciada, es decir, detallar pormenorizadamente las circunstancias de tiempo, modo y lugar que dieron origen a la traba de embargo de bienes o negociación, según sea el caso.

Recordemos que la actuación de la autoridad estará sustentada en las actas que se levanten en el transcurso de la realización sus actos en un marco de legalidad , en donde dichos documentos escritos, servirán de prueba o constancia de todo lo actuado.

ACTA DE EMBARGO PARA EL CASO DE BIENES

DATOS DEL CONTRIBUYENTE. RFC _____ CTA Estado _____
Nombre, denominación o razón social. _____
Domicilio _____ No. Ext. _____ No. Int. _____
Colonia _____
Actividad Preponderante _____
Documento determinante del crédito: _____
Clase: _____
Crédito No. _____ Importe: _____
Fecha de expedición: _____

ACTA DE EMBARGO

En _____ siendo las _____ horas del día _____ de _____ de 199____. El suscrito ejecutor se constituyó en _____ domicilio de _____, deudor del crédito arriba citado; en virtud de no haberse satisfecho el pago o la garantía del crédito fiscal a cargo del contribuyente, habiéndosele requerido.

El suscrito ejecutor inicia la diligencia de embargo para garantizar dicho crédito, habiéndosele habilitado previamente en el oficio _____ con _____ en su carácter de _____ que lo acredita con _____ a quien se le hizo saber el derecho que le concede la ley para que en ésta diligencia intervengan dos testigos, designe bienes suficientes en que trabar embargo para garantizar el pago del crédito a su cargo; advirtiéndosele que de negarse a ello o no hacerlo en el orden que establece el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el ejecutor que actúa procederá a señalarlos de conformidad con el artículo 156 del mismo Código.

A continuación el C. _____ señala como testigos para efectos de esta diligencia a los C. _____ y _____ quienes se identifican con y respectivas.

Asimismo, el C. _____ señala para embargo los siguientes bienes con la intervención de los testigos: _____

Acto seguido, el suscrito ejecutor declara embargado los bienes designados y en listado de inventario anexo y con fundamento en el artículo 153 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, nombra depositario de los mismos al C. _____ con domicilio en _____ quien acepta el cargo y protesta su fiel desempeño y los recibe de conformidad, entendido que deberá conservarlos a disposición de la oficina ejecutora, advirtiéndole de la pena en que incurrirán los depositarios infieles.

Se hace constar que se entregó copia de la misma al deudor con lo que se da por concluida la diligencia de embargo, firmando de conformidad las personas que en ella intervinieron, cuyos cargos y nombres se indican a continuación.

ATENTAMENTE

Sufragio Efectivo no Reelección
El Jefe de la Oficina Fiscal

	_____ Nombre y firma		
El Ejecutor	El Depositario		El Deudor
_____ Nombre y firma	_____ Nombre y firma		_____ Nombre y firma
	Testigo		Testigo
	_____ Nombre y firma		_____ Nombre y firma

Cabe destacar que dicha acta tendrá gran trascendencia jurídica, tanto para la autoridad como para el contribuyente embargado, ya que, por una parte, constituye una prueba documental plena para una como para el otro, y por otra, da certeza jurídica de lo actuado durante la diligencia practicada.

De tal forma que será indispensable la exacta observancia a esta formalidad prevista por la legislación positiva en aras de lograr los efectos jurídicos deseados.

CAPITULO IV

El Embargo Precautorio

INTRODUCCION

En los capítulos que anteceden analizamos la figura del embargo en materia fiscal como medio para asegurar el pago de un crédito fiscal no cubierto en el tiempo y con las condiciones que la ley señala.

En el presente capítulo pretendemos mostrar al lector, una clasificación distinta de embargo en materia impositiva, sus características y las causales de procedencia que dan origen a que la autoridad fiscal tenga la necesidad de asegurar el interés fiscal por encontrarse ante situaciones que pudieran obstaculizar el desarrollo de las actividades de determinación y/o recaudación que realiza la administración pública, así como la recuperación de cantidades que le correspondan al fisco por legítimo derecho.

Primeramente recordemos que, según los doctrinistas, de la relación tributaria se derivan obligaciones para las dos clases de sujetos:

1. El sujeto activo.
2. El sujeto pasivo.

Sergio Francisco de la Garza señala que "Las relaciones jurídicas fiscales son las que tienen como contenido el pago de cualquier prestación en que el acreedor es el fisco, es decir, el Estado en su carácter de perceptor de cualquier ingreso."³⁵

Ahora bien, téngase presente que existen relaciones jurídicas que tienen como contenido el pago de prestaciones que son fiscales pero que no son tributarias, como el pago de una multa o el pago de los gastos de ejecución.

Giannini por su parte afirma que, La relación jurídico-impositiva, tiene un contenido complejo, puesto que de ella derivan, de un lado, poderes y derechos, así como obligaciones de la autoridad financiera a los que corresponden obligaciones, positivas y negativas, así como derechos, de las personas sometidas a su potestad, y el derecho del ente público a exigir la correlativa obligación del contribuyente de pagar la cantidad equivalente al importe del impuesto debido en cada caso."³⁶

Ante la perspectiva planteada por este autor, cabe inferir que los efectos de la relación tributaria taerán como consecuencia derechos y obligaciones para las partes que intervengan en ella, debiéndose cumplir éstos en el marco de legalidad que dispongan las leyes respectivas.

En este contexto, dentro de las relaciones tributarias, las obligaciones sustantivas tendrán el carácter Ex -lege, en cuanto que para su nacimiento será necesario que se verifique la adecuación de las hipótesis descritas en ley y la realización del hecho generador, mismo será el objeto del impuesto a cargo del contribuyente, sujeto pasivo en dicha relación tributaria.

Así las cosas, la obligación principal del sujeto activo, será la percepción o cobro de la prestación tributaria: las contribuciones, por lo tanto, No es un derecho del Estado recaudar los impuestos, porque no es potestativo para él hacerlo, es obligatorio.

35 *De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa. Décimo cuarta edición. México 1986. Pág. 441.*

36 *Op. Cit. Idem.*

Establecido por la ley un impuesto, el fisco debe cobrarlo, porque las disposiciones fiscales obligan tanto al particular como al Estado.

Si el fisco deja de cobrar un impuesto, está concediendo de hecho una exención que está prohibida, tanto por la Constitución, como por la ley ordinaria y que coloca al particular beneficiado en situación de privilegio con respecto a los demás contribuyentes.

Por otra parte, ese acto perjudicaría al Estado al disminuir los ingresos, y a los causantes en general que verán aumentadas sus cargas en la medida en que de hecho se exima del impuesto a determinados individuos.

Por tal motivo y atendiendo a las reflexiones anteriores, las autoridades fiscales cumpliendo con dicha obligación de recaudar los fondos necesarios para cubrir los gastos públicos, y ejerciendo las facultades de cobro coactivo que les confiere la ley y los convenios de colaboración en materia administrativa, llevan a cabo procedimientos jurídicos como el embargo precautorio, tema central de este capítulo, para lograr asegurar el pago de posibles créditos fiscales a determinar o determinado.

En esta tesitura, la falta de cumplimiento de la obligación de percibir o de cobrar los impuestos puede ser, en consecuencia, causa de responsabilidad por los daños que puede causar a todos aquellos que se benefician con los servicios públicos que presta el Estado.

En cuanto a las obligaciones secundarias del sujeto activo en la relación tributaria, encontramos que son aquellas que tienen por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones.

En este tenor de ideas y respecto del tema que nos ocupa, la función del fisco de percibir aquellos ingresos necesarios para cubrir el gasto público y la recuperación de créditos a favor del mismo cuando éstos no son cubiertos en tiempo es una obligación inalienable para la autoridad tributaria.

Por otro lado, la autoridad tendrá todas aquellas obligaciones, que le ordene la ley, y/o que ella convenga o acuerde en instrumentos jurídicos como Convenios de Colaboración Administrativos o de cualquier índole en donde se obligue a cumplir con determinada encomienda.

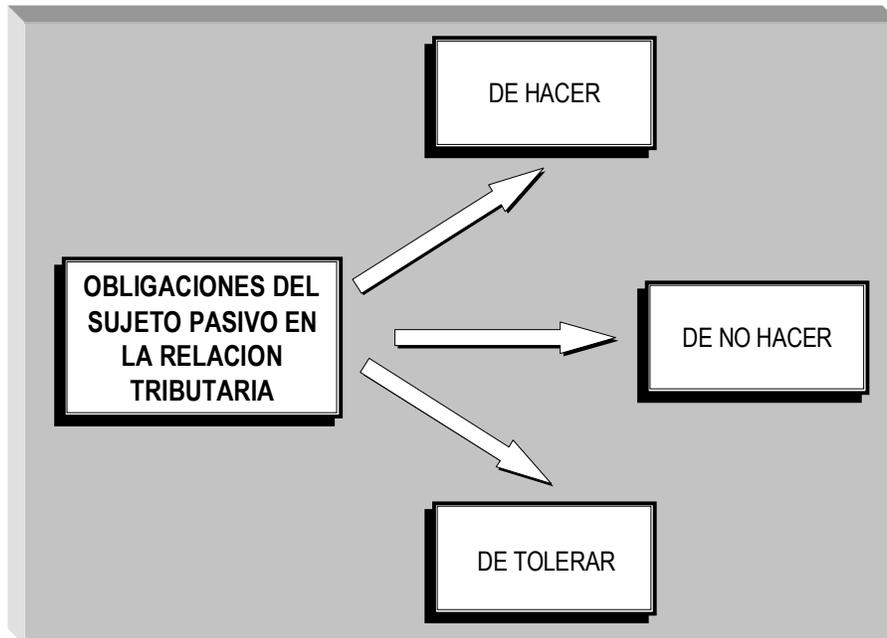
Por otra parte, tenemos al sujeto pasivo de la relación tributaria, el cual tendrá igualmente dos clases de obligaciones, una principal y las secundarias.

La obligación principal del sujeto pasivo será la consistente en pagar las contribuciones que cause.

En relación a esto, y atento a lo que señala el art. 6 de Código Fiscal de la Federación, " 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."

De esta manera se observa que el nacimiento de la obligación de pago del contribuyente, será indudablemente al momento de verificarse y adecuarse la hipótesis normativa que crea dicha contribución y el acto o actividad que el particular esté realizando que será el hecho generador del tributo.

Por otro lado, las obligaciones secundarias podrán ser de tres clases:



Así se tiene que, el particular tendrá la obligación principal de pagar las contribuciones que le correspondan de acuerdo al hecho generador realizado por él mismo y que será la fuente creadora de la obligación, es decir, la actividad por la que se está causando dicho impuesto.

Ahora bien, a lo largo de nuestro estudio hemos analizado la posibilidad de incumplimiento por parte del contribuyente respecto de las cargas que se le atribuyen y los medios jurídicos con que cuenta la autoridad fiscal para hacer efectivos dichos créditos.

Por esta razón, el siguiente tema a desarrollar es el del embargo precautorio en materia fiscal, como herramienta de aseguramiento de pago de un crédito fiscal.

4.1 CONCEPTO DE EMBARGO PRECAUTORIO

A lo largo de nuestro estudio hemos mencionado que la cobranza coactiva es el medio jurídico por excelencia, mediante el cual, la autoridad fiscal lleva a cabo la recuperación de los créditos que le son debidos.

Hemos comentado pues, que existen diferentes tipos de embargo en materia fiscal, y cuya aplicación dependerá del caso concreto y la adecuación con las causales de procedencia que la ley determina.

En el capítulo anterior se trató lo referente al embargo en vía de ejecución, mismo que, como lo analizamos, se desarrolla dentro del llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución y en virtud del cual se logra el aseguramiento del pago con la traba o secuestro de bienes o negociaciones.

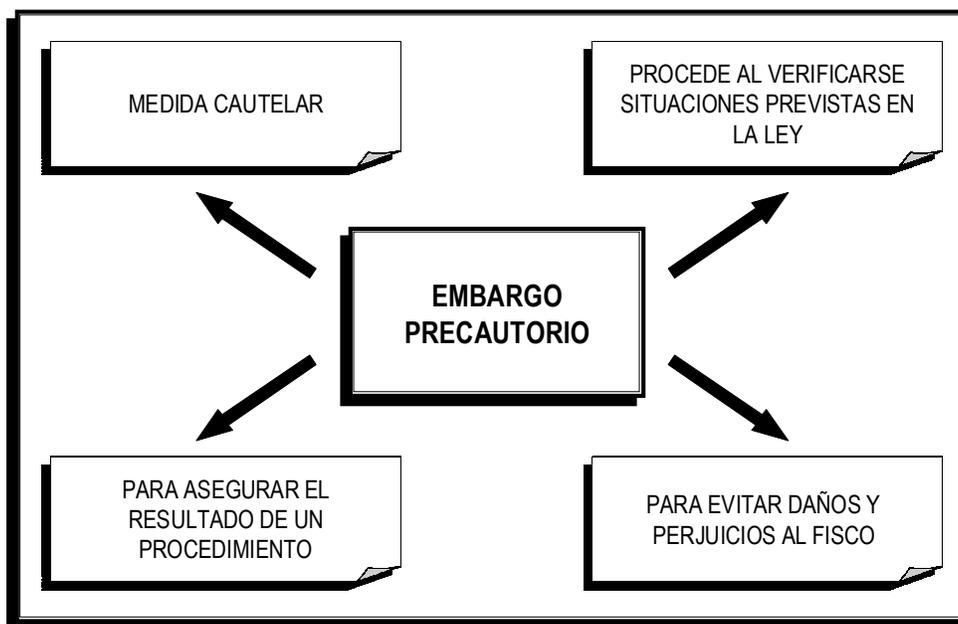
Cabe aclarar que nuestra intención no es la de ser repetitivos en las definiciones, sino tratar de fincar bien los conceptos, a efecto de tener elementos útiles con los que se pueda diferenciar los distintos tipos de embargo en materia fiscal, su uso en relación a su procedencia y la eficacia que pudiera lograrse de su correcta aplicación en el ámbito tributario.

En este contexto, presentamos al lector una definición de lo que debe entenderse por embargo precautorio en materia fiscal:

Es la medida cautelar que adopta la autoridad fiscal para evitar el riesgo inminente en que pudiera encontrarse los intereses del fisco federal por incumplimiento de obligaciones a cargo del contribuyente, por verificarse situaciones previstas en la ley, evitando con ello probables daños y perjuicios, así como para asegurar el resultado de un procedimiento.

Luego entonces, la autoridad fiscal competente estará en posibilidad, dentro del marco de legalidad que requiere su actuación, para llevar a cabo procedimientos cuya finalidad es constituir una medida de apremio, en situaciones de incumplimiento imputables a ella misma.

En relación a la definición descrita en líneas anteriores, es conveniente destacar ciertas características esenciales del embargo precautorio:

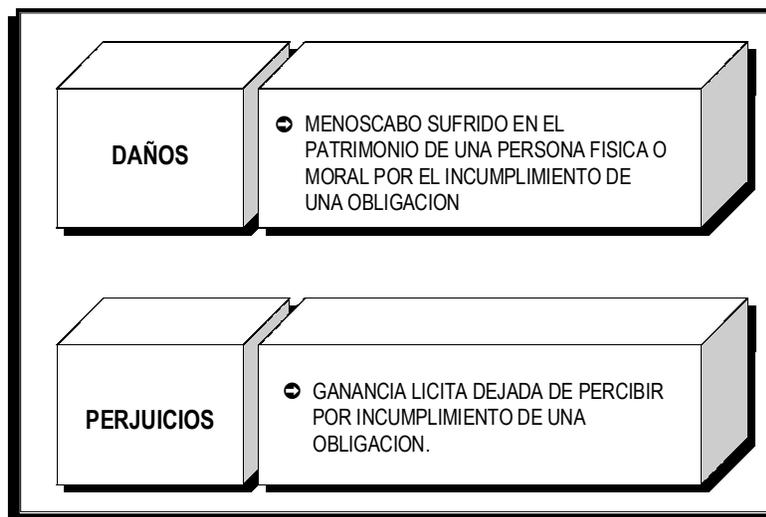


Luego entonces, con la implementación de este mecanismo legal, la autoridad fiscal adopta esta medida cautelar o preventiva en contra del riesgo inminente que pueda observar al darse en la realidad determinadas situaciones de hecho y/ o de derecho que constituyen causales de procedencia para la traba de dicho embargo.

En esta tesitura, tenemos una situación un tanto singular respecto del riesgo que pudiera darse a los intereses del fisco por la imposibilidad de determinar o de cobro de los créditos fiscales que nos gustaría comentar, puesto que, por la naturaleza de los efectos que pudiera causar al erario federal la no percepción de dichos créditos, se tiene una asimilación a lo que en materia civil se conoce como daños y perjuicios.

Hemos de aclarar que de ninguna manera se puede hablar de daños y perjuicios estrictamente en materia fiscal, pero que en aras de una mejor asimilación de conceptos y alcances del incumplimiento del deudor, haremos a manera de ejemplo lo que supondrían dichos daños y perjuicios, efecto de dicho incumplimiento de pago.

En este contexto, nos parece relevante distinguir estos dos conceptos, por lo que echando mano del derecho federal común, en este caso el derecho civil señala lo siguiente:



Primeramente tenemos que, el DAÑO, que con el incumplimiento a las disposiciones fiscales causa el contribuyente obligado, se traduce en el menoscabo sufrido al patrimonio, no de una persona individualmente, sino de toda la sociedad que se beneficia con los servicios públicos que el Estado presta como parte de sus funciones.

En segundo lugar, respecto del PERJUICIO que sufriría la Administración Pública si se diese dicho incumplimiento, pudiera hablarse de la "Falta de oportunidad" que sufre el Estado al no percibir los ingresos necesarios para cubrir el gasto público.

En resumen, la afectación que produce el incumplimiento que realice un contribuyente a las disposiciones fiscales, tiene alcances presupuestales de diferente índole que repercuten en la prestación de los servicios públicos; por tal motivo, la autoridad fiscal implementa este mecanismo jurídico, al verificarse las causales de procedencia que la ley contempla para llevarlo a cabo.

En este contexto, intentando hacer una diferenciación entre las dos modalidades de embargo en materia fiscal que hemos abordado hasta este momento, ha de señalarse lo siguiente:

- El embargo en vía de ejecución es el medio de garantía que se aplica, resultado del incumplimiento del contribuyente deudor a garantizar o pagar el crédito fiscal que le ha sido determinado por la autoridad, en ejercicio de sus facultades de comprobación, en los plazos que fija la Ley.
- El embargo precautorio es la medida cautelar que lleva a cabo la autoridad para asegurar el interés fiscal cuando haya sido o no determinado un crédito fiscal al contribuyente cuando por causas imputables al mismo, den a la autoridad fiscal elementos objetivos para pensar que éste, está tratando de evitar el pago poniendo en peligro los intereses del fisco federal.

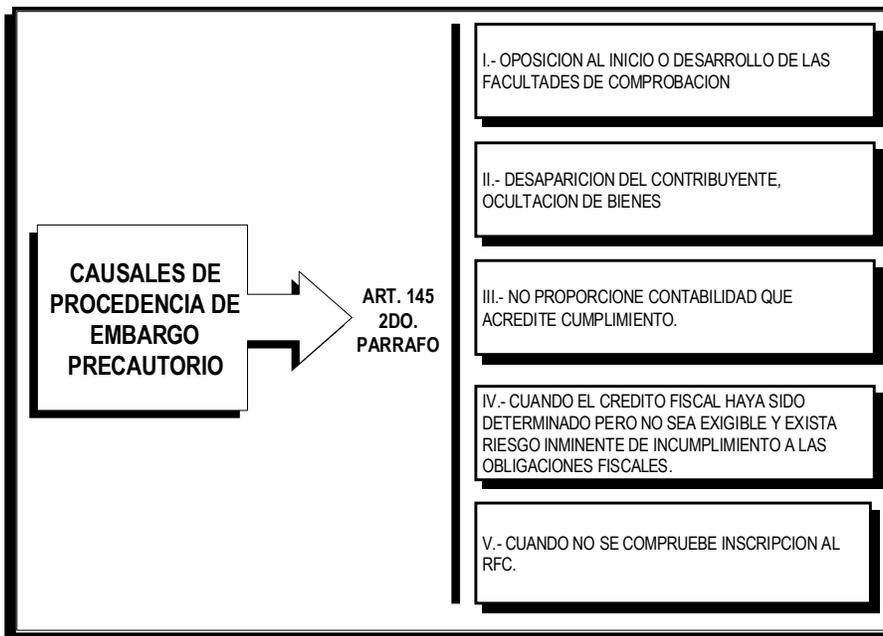
4.2 PROCEDENCIA DEL EMBARGO PRECAUTORIO

En el ámbito de las obligaciones, cualesquiera que sea la naturaleza de éstas, cuando el sujeto obligado a cumplir con el objeto de las mismas, incumple con ellas, indiscutiblemente se causa un perjuicio al sujeto que tiene derecho a obtener el objeto de la obligación.

Así las cosas, el derecho positivo posibilita al acreedor a exigir una garantía de pago en caso de existir un incumplimiento por quien presuntamente debe llevarlo a cabo cualesquiera que sea la contraprestación.

Ahora bien, como lo hemos comentado, el "perjuicio", que sufriría el erario público por el incumplimiento de pago de las contribuciones omitidas y sus accesorio, se traduce en una afectación patrimonial del Estado, ya que, con dichos ingresos, entre otras cosas se cubren los servicios que éste presta a los gobernados; es decir, dicho perjuicio por incumplimiento de ingreso oportuno a las arcas públicas se traduciría, por ejemplo, en la afectación de las partidas presupuestales destinadas a solventar los diversos rubros en que se canaliza el gasto público.

Por lo tanto, atendiendo a ésta y otras razones de diferente índole, el legislador dispuso en Código Fiscal de la Federación, las causales para que proceda la traba o afectación de bienes para asegurar el interés fiscal precautoriamente, las cuales enunciamos a continuación:



4.2.1.- Causales de Procedencia del Embargo Precautorio Art. 145 de CFF

I.- Oposición al inicio o desarrollo de facultades de comprobación

Recordemos que dentro de las funciones que realiza la Administración pública se encuentra la de comprobación de obligaciones fiscales; esta facultad de comprobación se lleva a cabo por la autoridad competente dentro de la jurisdicción que le da la ley, y puede realizarse mediante las modalidades que prevén los artículos 41 y 42 de Código Fiscal de la Federación.

De esta forma, y respecto de esta causal de procedencia para el embargo precautorio, el Código Fiscal de la Federación señala como causa suficiente para trabar dicho embargo de bienes, la siguiente:

" Cuando el contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales

o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio".

Ante estos supuestos, resulta conveniente dilucidar lo que deba entenderse por oponerse u obstaculizar algo, con el objeto de sentar las bases para que el ejecutor pueda tener una idea objetiva de la conducta del contribuyente, misma que puede ocasionar la procedencia del embargo precautorio.

En esta tesitura, **Oponer**, viene de la palabra oposición, que debe entenderse como impedir la realización de un hecho.

Así mismo, **obstaculizar** se define como "Dificultar la consecución de un propósito."³⁷

En este contexto, el contribuyente que con cualquier artimaña intente impedir o dificultar que la autoridad lleve a cabo sus facultades de comprobación, ya sea, por ejemplo, que no proporcione documentación cuando ésta se le requiere, o quizás, impida el acceso al domicilio fiscal(en el caso de visita domiciliaria), etc.

Ante este supuesto, es muy precisa la imposibilidad a que está sujeta la autoridad para dar curso al procedimiento ordinario respecto de las facultades de comprobación del cumplimiento cabal de obligaciones por parte del contribuyente; por lo tanto resulta factible vislumbrar la intención del contribuyente a evadir acciones por parte de la autoridad, ya que muy probablemente éste tenga conocimiento de anomalías en el cumplimiento de obligaciones a su cargo.

Puntualizamos especialmente el requisito de asentar todo lo ocurrido durante la diligencia en el que acontecieron los hechos que dieron origen a que se verificara la causal en comento, asentando dichas circunstancias en las actas respectivas, con detalles de todo lo ocurrido pormenorizadamente.

Ahora bien, el segundo supuesto que plantea esta fracción I del art. 145 de Código fiscal de la federación, hace referencia a que no pueda notificarse su

37 *Diccionario ASURI de la lengua española. ASURI ediciones. S.A. Madrid, España 1987. Tomo II. Pág. 1138.*

inicio (entiendase de las facultades de comprobación), por haber desaparecido o ignorarse el domicilio.

Ante este orden de ideas, una vez más resulta conveniente acudir al derecho federal común, buscando lo que las disposiciones legales de la materia deban entenderse por desaparecer.

En este contexto y materialmente hablando resulta un tanto inverosímil decir que una persona ha desaparecido, dado que la desaparición de las cosas refiere una idea de ya no encontrarse en este mundo y eso solo podrá darse al momento de fallecer.

Así las cosas, tratando de esclarecer este asunto de términos para efectos legales, acudimos al derecho federal común y de una interpretación armónica de los art. 648 y 649 del Código Civil Federal, se desprende que se tiene por ausente a la persona física que se hubiere ausentado del lugar de residencia ordinaria y se ignore el lugar donde se halle y quién la represente; Por tal motivo, y ante la causal de procedencia que plantea en materia fiscal el CFF para dar curso al embargo precautorio, es indispensable que quien deba notificar el inicio de las facultades de comprobación, se cerciore de que efectivamente, el contribuyente ha desaparecido y/o que se desconoce el lugar en donde pueda encontrarse o hubiere de claratoria de ausencia de autoridad jurisdiccional.

Igualmente indispensable será que dicho notificador asiente en el acta respectiva, las circunstancias de modo, tiempo y lugar y todos aquellos actos realizados por éste para cerciorarse de lo narrado.

Por lo anteriormente comentado, debemos recordar pues, que las obligaciones a que está sujeto el gobernado o contribuyente se puede clasificar en tres apartados: Obligaciones de **dar, hacer o no hacer y tolerar**.

En este sentido la obligación del contribuyente será, en algunos casos la de "hacer", quizás tratándose de atender a un requerimiento de la autoridad, de la índole que fuere en revisión de gabinete; o en otros, la de "tolerar" el inicio y desarrollo de una visita domiciliaria. En ambos casos, será inexcusable para el obligado colaborar pues, a que la autoridad realice sus funciones de comprobación respecto de las obligaciones fiscales a cargo del primero.

Por tal motivo, y tratando de ser objetivos, si el contribuyente no cumpliera con cualquiera de estas obligaciones, es verosímil afirmar que la resistencia a dicha comprobación obedece a un recelo del obligado a ser descubierto en el incumplimiento de las disposiciones fiscales a las que se encuentra compelido, y que posteriormente se pudieran traducir en créditos fiscales a su cargo.

II.- Desaparición del contribuyente, ocultación de bienes.

Siguiendo las causales para la traba de embargo precautorio, encontramos en la fracción segunda lo siguiente:

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

Las facultades de comprobación que realiza la autoridad, se inician formalmente con la notificación de las mismas; con dicha notificación del acto se busca hacer saber al contribuyente de las pretensiones del fisco de comprobar el cumplimiento de las obligaciones a su cargo, esto, para darle certeza jurídica al gobernado del alcance y límites a que está sujeta la autoridad en su actuación.

En la fracción anterior hicimos la referencia a lo que debe entenderse cuando una persona ha desaparecido; sin embargo, en este supuesto hay una pequeña diferencia respecto de la anterior causal de procedencia del embargo precautorio, y ésta consiste en que ya se han iniciado las facultades de comprobación, es decir, se tenía ya un domicilio y se notificó la pretensión de la autoridad para llevar a cabo las facultades de comprobación.

Ahora bien, en relación a la causal de procedencia en cita, el legislador destaca el hecho de que una vez iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente tiene conocimiento de la revisión que la autoridad pretende hacer y el hecho de que desaparezca sin motivo suficiente, podría suponer una actitud tendiente a evadir el cumplimiento de obligaciones resultantes de la revisión que se practique.

Por otro lado, debe entenderse como ocultación de bienes, "Esconder, tapar, disfrazar, encubrir a la vista."³⁸

38 *Idem. Pág. 1141.*

En este orden de ideas, e interpretando la disposición legal en comento, se tienen por escondidos los bienes, una vez que se tenga conocimiento de los mismos por quien está realizando la comprobación de obligaciones y acto seguido ya no se tengan a la vista; un ejemplo claro, es la maquinaria y todo aquello que constituya parte del activo fijo de las empresas.

De esta forma, pudiera pensarse que la ocultación de bienes propiedad del contribuyente, es una señal inequívoca del intento de eludir el cumplimiento de obligaciones que resulten de la comprobación.

Ahora bien, el concepto de enajenación es un tanto mas complejo jurídicamente hablando, pero para los efectos de esta fracción, se está ante ésta, según lo señala el art. 14 de Código Fiscal de la Federación, cuando se realicen uno o mas de los siguientes actos:

" art. 14.- Se entiende por enajenación de bienes:

- I. Toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el art. 14-A.
- II. Las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.
- III. La aportación a una sociedad o asociación
- IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero
- V. La que se realiza a través del fideicomiso
- VI. La cesión de los derechos que se tenga sobre los bienes afectados al fideicomiso
- VII. La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que los representen

VIII. La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmita a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.
....."

En efecto, se considera enajenación de bienes para efectos fiscales, las operaciones transcritas con antelación. Ahora bien, en relación a dicha causal, para proceder a embargar precautoriamente téngase presente que el sentido de dicha causal es que se enajenen bienes con el firme y último propósito de evitar que en un momento dado si resultase un crédito fiscal a cargo de dicho contribuyente, el fisco pueda garantizar con esos bienes el adeudo.

En otras palabras, la acción de enajenar los bienes por el mismo contribuyente, la cual se advierta que pueda traer consigo peligro inminente a los intereses del fisco, por causas no justificadas para su enajenación, es elemento objetivo para la autoridad para poder trabar embargo precautorio sobre dichos bienes, impidiendo su disponibilidad.

Por último, el hecho de que el contribuyente dilapide sus bienes, es decir que los enajene de forma súbita y sin razón alguna que justifique el hecho, podrá ser en un momento dado causa suficiente para intuir las intenciones dolosas del contribuyente a caer en incumplimiento de la obligación que pudiera resultar a su cargo.

III.- No proporcione contabilidad que acredite el cumplimiento de obligaciones fiscales.

Recordemos que una de las obligaciones del contribuyente respecto de la autoridad es el tolerar los actos administrativos que se le impongan y coadyuvar con esta última proporcionando los documentos que se le exijan; por tal motivo, se considera causal de procedencia lo siguiente:

"Cuando el contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de obligaciones fiscales a que está obligado por disposición de ley".

En este sentido, será obligación del contribuyente que se encuentre ante el requerimiento de documentación que acredite los actos o actividades realizadas en los registros contables que para tales efectos se lleven a la autoridad que esta ejerciendo las facultades de comprobación.

Respecto a lo que debe entenderse por contabilidad en materia fiscal, el art. 28 tercer y cuarto párrafo de Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

" Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aún cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en que las demás disposiciones de este Código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales".

Es obligación prevista en el artículo 30 del Código Fiscal, que las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla en el lugar a que se refiere la fracción III del art. 28 de este Código a disposición de las autoridades fiscales.

Así mismo, y aún cuando un contribuyente no esté obligado a llevar la contabilidad, el segundo párrafo del citado art. 30 del Código señala que igualmente deberá conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

En esta tesitura, es viable concluir que, al ser una obligación para el contribuyente el llevar contabilidad o documentación que compruebe el cumplimiento a las disposiciones fiscales, éste deberá presentarla al momento de ser requerida por

la autoridad que está ejerciendo sus facultades de comprobación; en donde en caso contrario, y dependiendo, discrecionalmente la autoridad, se procederá al embargo precautorio, incluyendo en el monto a garantizar lo conducente a la sanción a que se ha hecho acreedor dicho contribuyente por haber infringido las disposiciones fiscales que le determinan dicha obligación.

Ahora bien, la autoridad que pretenda embargar precautoriamente bienes por encontrarse ante este hecho, deberá ser muy cuidadosa al momento de levantar el acta de embargo, circunstanciando claramente las razones por las que el contribuyente no proporcionó la contabilidad, cerciorándose de que efectivamente es el domicilio fiscal del contribuyente, en cuyo caso la exigibilidad de proporcionar contabilidad sea inapelable.

IV.- El Crédito fiscal no es exigible, pero existe riesgo inminente de incumplimiento al pago del mismo.

" Cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento".

Atento a lo que señala el Código Civil Federal en su numeral 2190, " Se llama exigible aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho"; Por tal motivo, ante este supuesto tenemos que el crédito fiscal ha sido determinado pero todavía no es exigible.

La exigibilidad de un crédito determinado por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación, nace al transcurrir el tiempo que establece la ley para que se cubra dicho adeudo o garantice el interés fiscal (disposición expresa en Código Fiscal de la Federación art. 65); de lo contrario, el crédito adquiere la característica de ser "exigible", es decir, que puede ser cobrado coactivamente con o sin la voluntad del obligado.

Pongamos un ejemplo: A Juan Ramírez, empresario, le fue notificado un crédito fiscal por \$60,000 pesos el día 24 de Agosto de 1999. Este contribuyente dispo-

ne hasta el 27 de Octubre del mismo año para pagar o garantizar dicho crédito a su cargo. El día 11 de Septiembre de ése año, la autoridad se percató de que Juan Ramírez, contribuyente obligado realiza una compraventa con uno de sus sobrinos de un automóvil entre otros bienes de su propiedad y compra boletos de avión para él y su esposa, para viajar el día 16 del mes en curso al continente europeo durante 6 meses.

Ahora bien, faltaría por determinar lo que debe entenderse por peligro inminente, término indiscutiblemente indispensable que conjuntar para que proceda la traba de embargo precautorio por la causal en cita.

El Diccionario ASURI de la Lengua Española define el término de Inminente como: "Que amenaza o está para suceder prontamente."⁵

Ante este tenor de ideas, y respecto de esta causal de procedencia para la traba de embargo precautorio, la oficina ejecutora que le determinó el crédito, podrá embargar precautoriamente, teniendo los elementos para suponer el riesgo inminente de evasión por parte del contribuyente de incumplimiento de dicha obligación, mismos que deberá probar en caso de controversia.

Por tal motivo, es igualmente indispensable como se ha comentado en fracciones anteriores, el levantamiento del acta respectiva, en donde se asienten los hechos ocurridos, que dieron pie a suponer la inminencia del peligro en que se encontraba el interés fiscal, motivo por el cual se trabó dicho embargo como medida cautelar.

V.- No se compruebe inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

"Cuando 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"

39 *Idem. Pág. 915.*

Como parte de la facultad de comprobación de obligaciones fiscales, se encuentran las visitas de inspección que lleva a cabo la autoridad fiscal para verificar que se estén expidiendo los comprobantes con los requisitos legales correspondientes y buscar con ello tener mayor control de los causantes de los impuestos.

El art. 29 sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece que "los contribuyentes con local fijo están obligados a registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, así como expedir los comprobantes respectivos conforme a lo dispuesto en este Código y su Reglamento.

Ante este tenor de ideas, resulta conveniente determinar qué datos deberán contener dichos comprobantes, para lo cual, acudimos al Código Fiscal en el numeral 29-A, que dispone lo siguiente:

" art. 29-A.- Los comprobantes a que se refiere el art. 29 de este Código, además de los requisitos establecidos, deberá reunir lo siguiente:

- I. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan mas de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- II. Contener impreso el número de folio.
- III. Lugar y fecha de expedición.
- IV. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- VI. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.

VII. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

VIII. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general deberán expedir comprobantes simplificados en los términos que señale el Reglamento de este Código."

En virtud de estas disposiciones de carácter legal, se compele al contribuyente a expedir dichos comprobantes, y es por ello, que ante el supuesto que sean visitados por la autoridad, igualmente tendrán que comprobar la legal posesión de las mercancías que vendan en esos lugares; lo anterior, con fundamento en el art.30 último párrafo, el cual señala la obligación de tener a disposición de las autoridades fiscales dicha documentación.

Recordemos que para que la autoridad lleve a cabo la afectación de los bienes del contribuyente como medida de apremio en contra del posible perjuicio al fisco, deberá tener elementos objetivos como parte de la motivación que debe contener el mandamiento escrito para realizar el acto de privación.

Luego entonces, si de elementos objetivos se trata, el hecho de no poder comprobar la inscripción en el RFC, primera obligación fiscal del contribuyente, es razón indubitable de que de entrada el contribuyente está tratando de evadir el control de sus obligaciones.

Ahora bien, en el supuesto de que dicho contribuyente no pueda demostrar la legal posesión o propiedad de mercancías, lo coloca además en una posición de posible infractor a las disposiciones fiscales correspondientes, y la autoridad tendrá pleno derecho de embargar los bienes hasta que el obligado pueda demostrar la legalidad de sus actos.

4.2.2.- Procedencia de Embargo Precautorio prevista en el Art. 41 Fracc. II:

Otra de las causales que dan origen o procedencia a la práctica del embargo precautorio, la encontramos dispuesta en el artículo 41 fracción II, la cual a la letra dice:

"Cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad, salvo tratándose de declaraciones en que bastará con no atender un requerimiento".

El control de obligaciones que la autoridad realiza en ejercicio de sus funciones públicas lo hace a través de la autoderminación que el contribuyente haga declarando las contribuciones a su cargo; por tal motivo, si el obligado no presenta declaración, puede vislumbrarse la pretensión del contribuyente a evadir sus obligaciones .

Es dable comentar que, además de verificarse la causal de procedencia para el embargo precautorio por el incumplimiento del contribuyente ante las obligaciones formales que dispone la ley, éste estará ante la comisión de una infracción, para la cual corresponderá una sanción determinada en el mismo Código, y la cual será parte del monto a garantizar en caso de trabarse el embargo precautorio en comento.

En resumen, las causales de procedencia que establece la ley para llevar a cabo el embargo precautorio de bienes, coinciden en que sea cual fuere la causa que originó la afectación de los bienes, deberá motivarse en el acta, los hechos ocurridos para contar así con elementos objetivos que sustenten la actuación de la autoridad al momento de practicar el embargo.

4.2.3.- Autoridades Competentes para ordenar y practicar Embargo Precautorio.

En el marco jurídico-hacendario de la cobranza coactiva de impuestos federales coordinados, hemos analizado a la autoridad fiscal como la parte activa de la

relación tributaria, a la cual las leyes le atribuyen poder público, para cumplir con las disposiciones establecidas y que en el ámbito estatal corresponde a la Secretaría de Finanzas o Tesorería General del Estado o sus equivalentes, en virtud del instrumento jurídico denominado Convenio de Colaboración Administrativa vigente desde 1997.

Ahora bien, como lo hemos estudiado anteriormente, no basta que la Ley faculte a la autoridad para llevar a cabo los actos propios de sus funciones administrativas, es imprescindible que tengan competencia para llevar a cabo dichos actos.

Así las cosas, resulta pertinente comentar, qué autoridades son competentes para trabar embargo precautorio, en el ámbito estatal respecto del cobro de los créditos fiscales por omisión de pago o incumplimiento de las obligaciones en materia fiscal federal, que, como se ha dejado asentado se confiere dichas atribuciones a las entidades federativas en virtud de Convenio de Colaboración.

En esta tesitura, la competencia para ejercer la facultad de cobro y aseguramiento del interés fiscal respecto de contribuciones federales, corresponde originalmente al orden federal a través de los órganos de la SHCP, y en donde por poner un ejemplo que demuestre gráficamente dónde se encuentra fundamentada su competencia, tenemos que, son competentes para llevarlo a cabo:

- El artículo 11, fracción IV, del RISHCP, faculta a la Tesorería de la Federación para: "ordenar y sustanciar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales que le sean radicados..".
- Por otro lado, el artículo 14, fracción XXIII del RISAT, compete a la Administración General de Recaudación la facultad de: "Llevar a cabo en terminos de la legislación fiscal el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, cuando dicho procedimiento no sea de la competencia de otra unidad administrativa del SAT.."

- Así mismo, el ordenamiento legal citado con antelación, en su artículo 21, Fracción XVI, dispone que es competente la Administración Local de Recaudación: " Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos, fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demas obligados....".

Ahora bien, en el marco de la Colaboración Administrativa, y atendiendo a las disposiciones del nuevo Convenio de Colaboración de 1997, las entidades federativas serán igualmente competentes para llevar a cabo el cobro y recuperación de créditos fiscales.

Lo anterior, encuentra su fundamento legal en el mismo CCA, celebrado entre la SHCP y la entidad federativa de que se trate.

A nivel estatal, encontramos que son competentes las dependencias de la Secretaría de Finanzas de los estados, de acuerdo a lo que dispone la cláusula cuarta al establecer la facultad para que los estados administren los ingresos federales; y respecto de la aplicación y cobro de los créditos de forma coactiva encontramos dicha facultad en la cláusula séptima, quinto párrafo, fracción II, inciso b), que a la letra dice:

" Cláusula Séptima:

El estado ejercerá además las siguientes facultades:

II.- En materia de recaudación:

a)

b) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, a fin de que se hagan efectivos los créditos y sus accesorios que se generen con motivo de los actos a que se refiere esta fracción y la anterior de la presente cláusula"

Resulta conveniente destacar el hecho de que, las Entidades Federativas a través de la firma del Nuevo Convenio de Colaboración Administrativa (CCA) que entró en vigor el día 1º de Enero de 1997 adquieren facultades que anterior-

mente y hasta la firma de dicho convenio no tenían; entre otras facultades mencionaremos el cobro y recuperación de créditos determinados por los estados, la intervención en Juicios y Recursos administrativos, entre otras, que con la firma del Nuevo CCA celebrado entre la SHCP y las entidades federativas se incluyen en el paquete de operaciones en materia de recaudación.

En resumen, es indiscutible la importancia de cumplir con el requisito de la fundamentación de la competencia de las autoridades que están practicando el embargo precautorio, ya que, en caso contrario se estaría dejando en un estado de incertidumbre jurídica al particular afectado con dicho procedimiento y, además, el contribuyente que impugnara dicho acto por contravenir preceptos constitucionales, muy probablemente le otorguen la razón y la actuación de la autoridad se vendría para abajo, por no atender a dicho requisito de seguridad jurídica.

4.3.- FORMALIDADES PARA LA PRACTICA DE LA DILIGENCIA DE EMBARGO PRECAUTORIO.

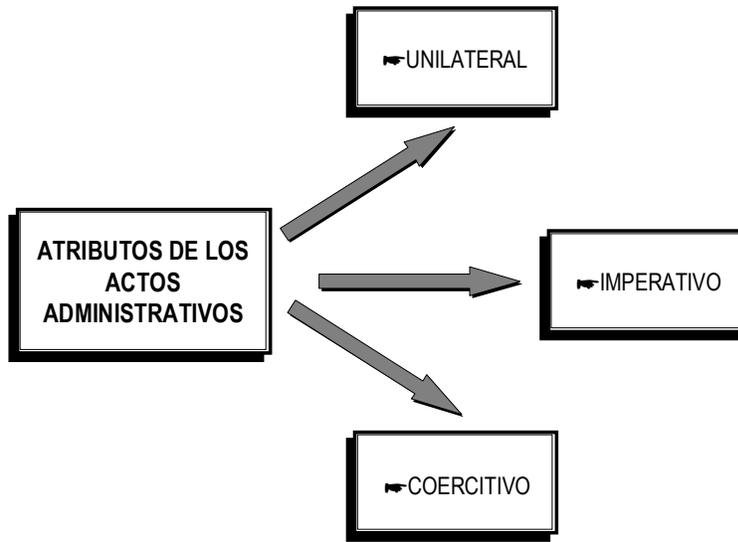
La emisión de los actos administrativos por parte de las autoridades fiscales tiene como propósito crear situaciones jurídicas que dan origen a derechos y obligaciones para los particulares.

Bajo esta perspectiva, en materia fiscal, la emisión de actos administrativos cumpliendo con los requisitos que les marca la norma, es el fundamento básico de la actuación de las autoridades para lograr con ello determinada pretensión de la autoridad, y el conocimiento de los medios para darlos a conocer a los contribuyentes o particulares, se transforma en una necesidad elemental.

Sergio Francisco de la Garza⁴⁰ expone lo siguiente: "Gran parte de la actividad administrativa tributaria se realiza a través de actos que constituyen procedimientos administrativos. Aquí debemos recordar que nos encontramos frente a una materia que es administrativa por naturaleza y tributaria por calificación. Es decir, en el procedimiento tributario nos encontramos con que forma parte, y guarda íntima conexión con el resto de los procedimientos administrativos".

⁴⁰ Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho Financiero Mexicano. De. Porrúa, México, 1986. Pág. 653.*

Por otro lado, encontramos que los actos administrativos de las autoridades, para que puedan considerarse como tales, deben cumplir con los atributos esenciales de unilateralidad, imperatividad y coercitividad.



La unilateralidad de los actos administrativos, se refiere al hecho de que, en la relación Estado-particulares, el primero tendrá una posición de supra-subordinación frente a el segundo; y en donde las autoridades tienen la atribución de ordenar determinado acto que el gobernado, siempre y cuando esté dentro de los marco jurídico correspondiente, deba cumplir sin oponerse al mismo.

Dicho en otras palabras, no se requiere de la voluntad del particular al que se dirige para que la autoridad pueda legalmente realizar cualquier acto dentro de los límites de su competencia, y dicho acto surta sus efectos.

Los actos administrativos son también imperativos porque se imponen sobre la voluntad en contrario del particular que tiene la obligación de obedecerlos.

Y el hecho de ser coercitivo el acto administrativo, se refiere a que si no son acatados de manera voluntaria por el particular, el poder público puede ejecutarlos de manera coactiva.⁴¹

41 Véase Burgoa, Iganacio. *Las garantías individuales, de Porrúa, México, 1984, pág. 116.*

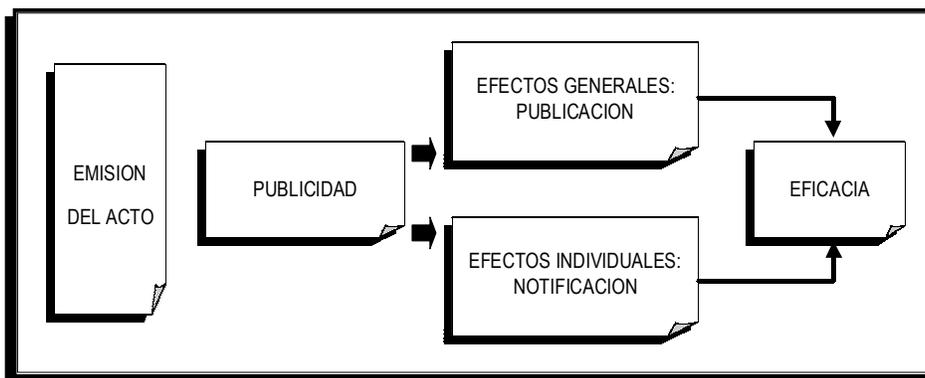
Es importante señalar que en el desarrollo de este tema se analizan las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación, como eje normativo básico, en donde se contienen las reglas generales de actuación para la autoridad específicamente en la materia tributaria.

Ahora bien, como lo hemos comentado a lo largo de nuestro estudio, existen términos jurídicos que el Código Fiscal no define y que para efectos de nuestro trabajo resulta indispensable su comprensión; luego entonces, téngase presente que constantemente remitiremos nuestras observaciones a aquellas disposiciones legales dentro de la legislación positiva del llamado derecho federal común, el cual se conforma con todas aquellas normas de carácter federal, expedidas por el Congreso de la Unión y sus reglamentos, que sean supletorias a la materia fiscal.

Dentro del embargo en materia fiscal, el pivote de la actuación de la autoridad al hacer la afectación de bienes propiedad del contribuyente consistirá en el cumplimiento de los requisitos formales que disponen las leyes, es decir, que se cuente con el mandamiento escrito que funde y motive la causa legal de dichos actos, entre otras y en donde como resultado de la traba o afectación de bienes se levante una acta circunstanciada que narre los hechos acontecidos durante la diligencia.

El medio para que inicien y continúen dichos efectos jurídicos, lo constituye la publicidad de los actos administrativos emitidos por la autoridad fiscal, que se dan a conocer a los afectados a través de la Notificación.

PROCESO PARA LA EFICACIA DEL ACTO ADMINISTRATIVO



En materia fiscal es indudable que la realización de los trámites legales por parte de la autoridad, como lo es la notificación, son de trascendencia incuestionable, puesto que el dar a conocer a los destinatarios de ciertos actos, el contenido de ellos será la llave que garantice que dichos actos surtan plenos efectos en la esfera jurídica. De tal forma, que necesariamente los actos administrativos que la autoridad fiscal lleve a cabo, que afecten la esfera jurídica de los particulares, deben hacerse del conocimiento de ellos.

Por lo anterior, debemos reconocer que la notificación es un acto de publicidad individual, ya que va dirigida a que ciertos actos surtan sus efectos sólo para quienes afectan; por lo que "puede concluirse que en principio son susceptibles de notificación todos los actos en materia fiscal de alcance individual que afecten el patrimonio jurídico de los destinatarios de los mismos".⁴²

En este tenor de ideas, en el embargo precautorio, como en todo acto administrativo, la notificación juega un papel decisivo en la eficacia que con él se pretende obtener.

Luego entonces tenemos, que la notificación para el embargo precautorio deberá ser, en principio personal, ya que el acto que se pretende hacer del conocimiento del contribuyente se traducirá en la afectación de sus bienes para garantizar el interés fiscal.

Esta notificación personal, como lo hemos estudiado anteriormente, deberá entenderse con el interesado o su representante legal y en caso de no encontrar en primera búsqueda a ninguno de los dos, el artículo 137 de Código Fiscal señala que deberá dejarse citatorio para el día hábil siguiente para entender la diligencia.

Dadas las circunstancias por las que procede el embargo precautorio, la autoridad fiscal que practique dicho embargo, deberá circunstanciar debidamente el acta respectiva, para que en su caso, el superior competente emita el manda-

42 *Jiménez González Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. De. ECASA, México, 1986, pág. 437.*

miento de ejecución de embargo que corresponda y poderlo llevar a cabo cubriendo las formalidades de ley.

Ahora bien, como ya lo señalamos, las causales de procedencia para esta modalidad de embargo en materia fiscal se desarrollan en relación a incidentes imputables al contribuyente que ponen en riesgo la falta de oportunidad de la autoridad en el cobro de créditos fiscales favorables a la misma; esta notificación, según lo establece el Código Fiscal de la Federación podrá hacerse por diferentes medios.

- Por Estrados: Cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 del CFF y en los demás casos que señalen las disposiciones fiscales.

Este tipo de notificación será obligatoria en relación a las causales de las fracciones I y II del artículo 145, en las cuales, en el primer caso, el contribuyente se oponga u obstaculice el desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad; para el caso de la fracción II, el Código Fiscal señala que procederá cuando el contribuyente desaparezca.

Por tal motivo la autoridad fiscal estará en condiciones de practicar la notificación por estrados, fijando durante cinco días el documento que se pretenda notificar, que en este caso será el mandamiento de ejecución de embargo precautorio, en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que practique la notificación, esto de acuerdo con el artículo 137, quinto párrafo del CFF.

- Por Edictos: La fracción IV del artículo 134 del CFF, es muy clara al señalar que procederá la notificación por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que este o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.

De la misma manera que la notificación por estrados, en este tipo de notificación señala que, procederá cuando el contribuyente desaparezca y sea imposible la notificación personal; por tal motivo, la autoridad hará la notificación por edictos 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 contendrán un resumen de los actos que se notifican, esto dispuesto en el numeral 140 del Código Fiscal de la Federación.

Para el caso pues que, la notificación del embargo precautorio se hubiere hecho por edictos, la autoridad fiscal que lo realiza deberá investigar si el contribuyente es propietario de bienes inmuebles, en cuyo caso acudirá al Registro Público de la Propiedad para verificar si existe algún gravamen para esos bienes, y en el caso procedente, entenderá la diligencia de traba o afectación de bienes con la autoridad municipal que corresponde a la jurisdicción donde se localicen dichos bienes; lo anterior con fundamento en el art. 152 de Código Fiscal de la Federación.

Ante esta perspectiva, imaginemos que la autoridad traba embargo precautorio sobre bienes inmuebles propiedad de un contribuyente que tuvo que haber sido notificado por edictos, y en donde al no comparecer, entiende la diligencia con la autoridad municipal correspondiente.

El art. 151 segundo párrafo del CFF, señala que en el embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se procederá, acto seguido a dicha afectación de los bienes, su inscripción en el Registro Público correspondiente mediante el formato que presentamos a continuación:

**FORMATO DE INSCRIPCION EN EL REGISTRO PUBLICO
DE BIENES EMBARGADOS**

Dependencia: _____

Sección _____

No. de oficio _____

Expediente: _____

Asunto: Inscripción Embargo

Ciudad, Edo. a _____ de _____ de 199 ____ .

C. DIRECTOR DEL REGISTRO
PUBLICO DE LA PROPIEDAD
EDIFICIO.

Anexo al presente y para su debida inscripción procedimiento administrativo de ejecución practicado al contribuyente _____ cuenta del Estado No. _____ perteneciente al municipio de _____.

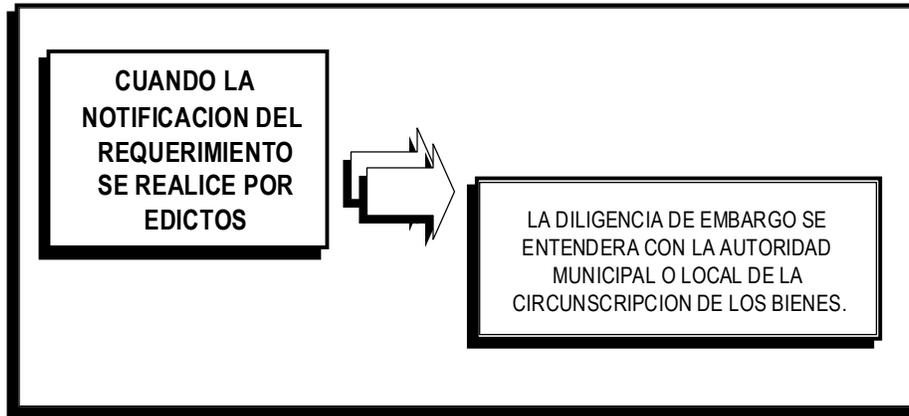
De conformidad en el artículo 151 fracción II, segundo párrafo del CFF, agradecer a usted se sirva ordenar la expedición y remisión al departamento de ejecución fiscal el acta de embargo debidamente inscrita, de un certificado de los gravámenes que reporta el inmueble embargado con objeto de que obre en el expediente respectivo.

Datos de registro: sección _____ libro _____ número _____ de fecha _____

ATENTAMENTE
Sufragio Efectivo. No Reelección.

Nombre y firma del funcionario competente
puesto, dependencia y sello.

En el caso de que la notificación haya sido hecha por edictos, el embargo precautorio se entenderá con la autoridad local o municipal en donde se encuentren los bienes propiedad del deudor, salvo que al momento de iniciarse la diligencia compareciese el deudor; lo anterior atento al numeral 152 , segundo párrafo del CFF.



Cabe destacar el hecho de que, en cualquiera de las formas de realizar la notificación, la motivación para el mandamiento de ejecución será aquellos hechos o acontecimientos que constituyan elementos objetivos para la procedencia de la traba de los bienes y que en ningún caso podrá llevarse a cabo la diligencia sin un mandamiento escrito con todas las formalidades que requiere el acto de embargo en materia fiscal.

Igualmente, en el embargo precautorio deberán cumplirse con todos aquellos requisitos de forma, los cuales hemos comentado en apartados anteriores.

4.4.- EFECTOS DE LA DEFINITIVIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO

Sabemos pues, que el embargo en sí, constituye una medida cautelar por medio de la cual, la autoridad busca que se garantice el interés fiscal.

Ahora bien, el embargo precautorio, como lo hemos venido comentando, es provisional en tanto no se resuelvan los motivos que dieron origen a la traba de los bienes o la negociación.

Por tal motivo, la ley en el artículo 145 cuarto párrafo, señala que una vez trabado el embargo precautorio por la causal que establece en la fracción IV del artículo 145, la cual habla de un crédito fiscal determinado mas no exigible, la

autoridad requerirá al embargado para que un plazo máximo de 3 días desvirtúe el monto de lo embargado; de lo contrario quedará firme.

Ante este orden de ideas, es importante diferenciar el sentido que dicha disposición pretende establecer para efectos de la definitividad de la traba de embargo precautorio.

Sabemos que el crédito fiscal determinado en cantidad líquida ha sido notificado debidamente, mas no ha transcurrido el plazo que marca el art. 65 de Código para su pago o garantía del interés fiscal por promover medio de defensa en contra de la resolución que determinó dicho crédito. Por tal motivo, si se verificase causal de procedencia para trabar embargo precautorio de bienes del contribuyente, y este último considera que el monto de lo embargado fuera excesivo o improcedente, tendrá el plazo de 3 días para desvirtuar dicho monto, no así la traba de los bienes.

De tal forma que de no desvirtuar el monto por el cual se garantizó con el embargo precautorio que se le practicó, éste quedará firme; es decir, el contribuyente al cual se le practicó el embargo precautorio por encuadrarse en la causal de la fracc. IV del art. 145 y no atender el requerimiento que le hizo la autoridad para desvirtuar el monto embargado, no podrá oponerse a dicho monto por haber quedado firme.

No obstante lo anterior, el deudor tendrá la posibilidad, en caso de inconformidad de su parte, de impugnar mediante recurso administrativo dicho embargo por considerarlo improcedente, demostrando lo contrario, mas no así el monto de lo ya embargado, mismo que ha quedado firme por no haberlo desvirtuado.

Por otro lado, el Código Fiscal de la Federación en el mismo artículo 145 sexto párrafo señala que para las demás causales de procedencia, el embargo será definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Finalmente, para los demás casos en los que la autoridad no hubiese determinado aún el crédito fiscal con el que se está garantizando con embargo precautorio, el art.

145 quinto párrafo establece que la autoridad deberá emitir la resolución correspondiente mediante la cual se determina el crédito en comento dentro de los plazos a que se refieren los artículos 46 A y 48 del CFF, 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, en cuyo caso el embargo precautorio será definitivo y se proseguirá al procedimiento administrativo de ejecución, requiriendo nuevamente al obligado y de no pagar, se harán efectivos los bienes garantizados con embargo precautorio, para que en su caso se rematen los bienes y se cubra el pago del interés fiscal ; ahora bien, en caso contrario, es decir, si la autoridad no emite dicha resolución en tiempo, el embargo quedará sin efectos, según lo establece la ley.

En resumen, la definitividad del embargo precautorio sobrevendrá, al momento en que dicho crédito sea determinado o cuando ya siendo determinado sea exigible y la autoridad lleve a cabo el PAE, mediante el cual hará, en su caso, la enajenación de los bienes o la negociación de que se trate.

4.5 CESACION DE EFECTOS EN EL EMBARGO PRECAUTORIO

Dada la naturaleza cautelar y extraordinaria del embargo precautorio, de garantizar un interés fiscal en la mayoría de los casos, aún no determinado en cantidad líquida, la cesación de dicho procedimiento de aseguramiento estará en pos de que se den determinadas situaciones de hecho o de derecho que a continuación comentaremos.

Las situaciones a las que hacemos referencia para que se dé la cesación a dicha afectación de bienes o negociaciones, puede sobrevenir, ya sea por:

- Porque el contribuyente desvirtúe la causal o hechos que dieron origen al mismo en los casos y cumpliendo con las condiciones de ley para hacerlo.
- Porque la autoridad fiscal que practicó el embargo precautorio no emita la resolución que determina el crédito fiscal, por el que se trabó dichos bienes, a a que hace referencia el artículo 145 quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación.

- Porque el crédito fiscal adquiriera el carácter de exigible y el contribuyente no pague o garantice, y se aplique el PAE, convirtiéndose dicho embargo en vía de ejecución.

En este orden de ideas, tenemos que la cesación del embargo precautorio podrá sobrevenir de diferentes causas, mismas que, al verificarse, traerían como resultado la insubsistencia legal para continuar con dicho embargo.

En otras palabras, el objeto que se busca al practicar dicho embargo precautorio es asegurar la conclusión de un procedimiento y del interés fiscal en caso de determinarse un crédito en cantidad líquida; sin embargo, puede sobrevenir la cesación de los efectos de dicha traba por quedar insubsistente, ya sea por incumplimiento de las autoridades al plazo que dispone la ley para emitir resolución del crédito en comento, o porque dicha medida cautelar se ha convertido en un medio de aseguramiento en la recuperación del crédito determinado y exigible dentro del Procedimiento administrativo de ejecución.

4.6. DE LAS EROGACIONES EXTRAORDINARIAS EN EL EMBARGO PRECAUTORIO

Dentro del procedimiento de embargo precautorio encontramos erogaciones que se realizan con motivo de la práctica de la diligencia, los cuales, el Código Fiscal de la Federación los define como gastos extraordinarios de ejecución.

El artículo 150 de Código Fiscal, establece que se pagarán por concepto de gastos de ejecución, aquellos que se eroguen por el embargo previsto en la causal del artículo 41 fracción II del mismo ordenamiento legal, los que únicamente incluirán aquellos por:

- Transporte de los bienes embargados
- De avalúos
- De impresión y publicación de convocatorias y edictos

- De investigaciones
- De inscripciones o cancelaciones en el Registro Público que corresponda
- Los erogados por el certificado de liberación de gravámenes
- Los honorarios de los depositarios y peritos
- Honorarios de las personas que contraten los interventores
- Las contribuciones que se paguen por la federación para liberar de cualquier gravamen bienes que sean objeto de remate.

En este orden de ideas, lo dispuesto en código por concepto de dichos gastos, será determinado por la autoridad ejecutora, debiendo pagarse junto con los demás créditos fiscales federales, salvo que se interponga recurso de revocación.

Así mismo, señala que el destino que se les darán a los ingresos percibidos por concepto de gastos de ejecución, será para que las autoridades fiscales federales establezcan fondos de productividad y para financiar los programas de formación de funcionarios fiscales, salvo que por ley estén destinados a otros fines.

En resumen, de las disposiciones señaladas en el art. 150 de Código Fiscal, podemos afirmar que todos aquellos gastos resultado de los actos por medio de los cuales se lleva a cabo el embargo precautorio se consideran erogaciones extraordinarias, mismas que estarán a cargo del contribuyente como parte del monto a pagar del crédito fiscal que le ha sido determinado.

CAPITULO V

El Embargo Administrativo como Medio de Garantía del Interés Fiscal

INTRODUCCION

Dentro de los mecanismos jurídicos que la legislación fiscal positiva prevé como medios para garantizar el interés fiscal, es decir, asegurar el pago de débitos fiscales, encontramos una clase de embargo un tanto sui generis en la materia fiscal: el embargo en la vía administrativa.

Cabe destacar que esta clasificación de embargo en materia fiscal, adquiere cada vez mayor relevancia en la vida jurídico-impositiva, ya que los contribuyentes han encontrado beneficios, tanto en los trámites administrativos como en el impacto económico que pudiera causarles el otorgar cualquier otro tipo de garantía del interés fiscal, encontrándose una recurrencia de importancia en la vida práctica de nuestro sistema tributario.

Podría decirse que el embargo administrativo es, sin temor a equivocarnos, de entre los medios de cobranza coactiva, el procedimiento menos brusco (por decirlo de alguna manera) en virtud del cual, la autoridad realiza el aseguramiento del interés fiscal; y que, como lo estudiaremos más adelante a detalle, el con-

tribuyente voluntariamente solicita se trabe embargo o afectación sobre bienes de su propiedad para que se constituya garantía del interés fiscal, y que, solo en caso de incumplimiento de quien la ofrece, se hará válida la garantía mediante PAE.

Bajo esta perspectiva y dada la importante recurrencia que presenta la aplicación de este medio para garantizar el interés fiscal, se torna pertinente su análisis, encontrando que entre los otros dos tipos de embargo en la materia impositiva, existen diferencias específicas, mismas que comentaremos más a detalle a medida que avancemos en el tema que nos ocupa.

En el transcurso del presente capítulo, analizaremos esta clasificación del embargo en materia tributaria, para cual, la ley ha concedido requisitos y formalidades de diferente naturaleza respecto de los demás tipos de embargo, aunque en esencia persigue los mismos fines que los anteriormente citados: Garantizar los intereses del fisco.

5.1 CONCEPTO DE EMBARGO EN LA VIA ADMINISTRATIVA

Las entidades federativas del país, además de los ingresos propios establecidos en sus respectivas leyes fiscales, administran ingresos que son de competencia federal y cuya normatividad debe ser aplicada por las autoridades fiscales estatales, en el marco de la colaboración administrativa; y que en virtud del convenio celebrado entre el gobierno federal y los estados vigente a partir de 1997, se posibilita a estos últimos a ejercer la cobranza coactiva de créditos fiscales determinados por ellos mismos en ejercicio de sus facultades de comprobación respecto de contribuciones federales, materia de coordinación.

Dado el compromiso que adquieren los estados en la recuperación de créditos fiscales, cuyo propósito último inmediato será el ingreso del entero de dichos créditos al erario público, resulta relevante conocer una más de las modalidades por las que las autoridades aseguran los intereses del fisco, esto es: el embargo en la vía administrativa.

Así pues, una de las atribuciones con que cuenta la autoridad fiscal dentro de sus facultades económico-coactivas, es la de obligar al contribuyente deudor para que garantice el pago del crédito al cual está compelido.

En este sentido, el Servicio de Administración Tributaria (SAT)⁴³, ha definido lo que se entiende por garantía, señalando igualmente, cuáles son las formas en que puede otorgarse la misma:

"Garantía, es el medio por el cual los contribuyentes aseguran a la autoridad hacendaria el futuro cumplimiento de sus obligaciones a través de:

- Depósito en dinero en institución de crédito autorizada
- Prenda o hipoteca
- Fianza otorgada por institución autorizada
- Obligación solidaria asumida por tercero
- Embargo en la vía Administrativa.

En este orden de ideas, el embargo en la vía administrativa, cuyo fundamento legal lo encontramos en el artículo 141 fracc. V de Código Fiscal de la Federación, constituye un medio en virtud del cual el contribuyente podrá garantizar en forma voluntaria el interés fiscal proveniente de las obligaciones a su cargo.

Así las cosas, debemos sentar una definición de lo que entendemos por embargo en la vía administrativa, el cual pudiera conceptualizarse como:

Acuerdo de voluntades en virtud del cual, el contribuyente solicita a la autoridad fiscal ante la que se tiene un adeudo, se trabe afectación sobre bienes o negociación de su propiedad para garantizar con ello el pago del

43 Servicio de Administración Tributaria. *Trámite 10: Garantías Fiscales. Talleres gráficos de México.*

interés fiscal a su cargo, y en donde la autoridad, analizando dicha petición, acepta o niega la garantía que con esos bienes se pretende asegurar el pago.

Luego entonces, se advierte que la característica esencial del embargo en la vía administrativa a diferencia de los dos tipos de embargo en materia fiscal consiste en el Acuerdo que celebra el contribuyente obligado, al cual se le determinó un crédito fiscal y la autoridad competente; y donde a través de dicho embargo, el primero pone a disposición de la segunda, bienes de su propiedad para constituir garantía del interés fiscal por el adeudo al cual está obligado, y la autoridad a solicitud del contribuyente acepta o niega los bienes susceptibles al embargo.

En esta tesitura encontramos que el embargo en vía de ejecución busca como finalidad última asegurar la recuperación de un crédito fiscal determinado en cantidad líquida o no, según sea el caso, por no haber sido cubierto o garantizado en tiempo.

Por otro lado, el embargo precautorio, será la medida cautelar que pudiera tomar la autoridad fiscal, por verificar la realización de situaciones de hecho o de derecho que se reputen como causales dispuestas por la ley para suponer que se tiene peligro inminente sobre los intereses del fisco federal.

Ahora bien, el embargo en la vía administrativa, no es exactamente un medio de recuperación de créditos ante el fisco; sino más bien, y atento a lo que dispone el art. 141 de Código Fiscal de la Federación, se constituye como una forma de garantía del interés fiscal, que tiene el contribuyente que se encuentre ante determinados supuestos que la norma establece como causales de procedencia, para otorgar dicha garantía.

Así las cosas, hemos de dejar claro que para cada supuesto legal o causal de procedencia que se tenga por conocido, corresponderá la aplicación de determinado embargo en materia fiscal, cumpliendo con los requisitos formales para llevarlo a cabo.

5.2. PROCEDENCIA DEL EMBARGO EN VIA ADMINISTRATIVA

"En el campo de las obligaciones contractuales es común que una de las partes que intervienen, el acreedor, otorgue una garantía que asegure el cumplimiento de la obligación".⁴⁴

En este contexto, se pone de relieve que el acreedor le puede exigir al deudor una garantía como forma de asegurar el cumplimiento de la obligación contraída.

De esta forma, si en el campo de las obligaciones que surgen como consecuencia de la concertación de voluntades se puede exigir el otorgamiento de una garantía, cuanto más será necesario cuando se trate de asegurar el cumplimiento de una obligación ex lege, esto es, obligación que deriva de una ley.

En este tenor de ideas, y en el plano de las obligaciones ex lege se sitúan las de carácter fiscal, y a su vez, encontramos la obligación tributaria, es decir, el pago de contribuciones y sus accesorios.

Hemos comentado repetidamente, que el incumplimiento a las obligaciones que en materia tributaria prevé la legislación positiva, dará como resultado la aplicación de mecanismos legales de cobro forzoso, para lograr el ingreso de dichos conceptos a las arcas públicas.

De las consideraciones anteriores y como una forma de sentar las bases del estudio referente a la procedencia del embargo en vía administrativa, analizaremos en qué casos deberá otorgarse la garantía del interés fiscal.

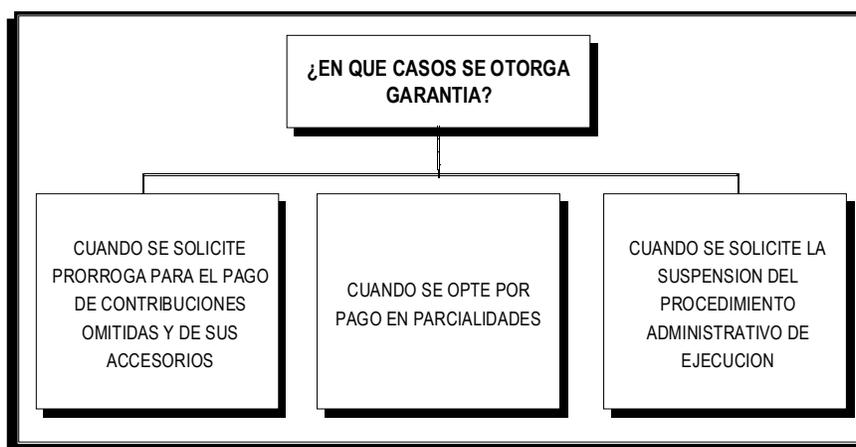
Atento a lo que señala el art. 142 de Código Fiscal de la Federación, procede garantizar el interés fiscal cuando:

" Art. 142.-

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

44 Torres Figueroa, Luis Roberto. *La garantía del interés fiscal*. Indetec México, 1999. Pág. 17

- II. Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- III. Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de este Código.
- IV. En los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales."



- **Quando se solicite prórroga para el pago de las contribuciones omitidas y de sus accesorios.**

El plazo en que deban pagarse las contribuciones dependerá de la naturaleza de cada una de ellas, donde la ley establece la forma y condiciones en que deba llevarse a cabo.

Atento lo dispone el art. 6 del Código Fiscal de la Federación, primer párrafo, señala que, " Las contribuciones se acusan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

De esta forma y siguiendo el principio de autodeterminación de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, éste deberá cumplir con dichas obligaciones en el plazo que la norma ha establecido para cada una de ellas.

Por lo anteriormente comentado, si el contribuyente incumpliese al pago de las contribuciones que le corresponden por haber realizado el hecho generador que dio origen a la causación de dichas obligaciones sustantivas respecto de determinada contribución, se estará ante la **omisión** de pago por esos conceptos, mismos que pertenecen al fisco por disposición legal.

El incumplimiento a las disposiciones fiscales al respecto, traerá consigo el cobro forzoso que la autoridad, haciendo uso de sus atribuciones, realice para recuperar dicho crédito.

En esta tesitura, la recuperación del crédito por omisión de contribuciones, comprenderá además, los accesorios de las mismas, los cuales son dispuestos como tales por el Código Fiscal de la Federación en su art. 2, tercer párrafo al señalar como **accesorios de las contribuciones**: " Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del art. 21 de este Código son accesorios y participan de la naturaleza de éstas."

De esta manera, y ante un incumplimiento de pago de contribuciones omitidas y de sus accesorios de quien deba enterarlos al fisco, se ha posibilitado a que el contribuyente, ya sea persona física o moral, solicite prórroga para cubrir su adeudo.

En este contexto, se tiene que **Prórroga**, viene del verbo Prorrogar, que significa: Continuar, dilatar, extender una cosa por tiempo determinado.⁴⁵

Así las cosas, el contribuyente que por cualquier causa no hubiere podido pagar las contribuciones a su cargo, y adelantándose a cualquier procedimiento de cobro, solicita a la autoridad fiscal correspondiente el embargo en la vía administrativa para garantizar con ello, el interés fiscal y así cubrir su adeudo de manera diferida a la fecha en que debió enterarlo al fisco.

Por tal motivo, el contribuyente que solicite prórroga para pagar las contribuciones no cubiertas en tiempo, tendrá la obligación de garantizar dicho pago

⁴⁵ *Diccionario ASURI de la lengua española. ASURI ediciones S. A., Bilbao, España, 1987. Pág. 1310.*

futuro, teniendo como modalidades a escoger para garantizar las previstas en el art. 141 de CFF anteriormente citadas y en donde el embargo administrativo resulta una de las formas de garantía más recurridas por los contribuyentes que se encuentren en este supuesto.

Téngase presente que las reglas para el embargo en la vía administrativa dispondrán en qué casos y qué condiciones deberán darse para solicitar la prórroga y se garantice mediante esta modalidad el pago de las contribuciones omitidas y sus accesorios.

- **Cuando se opte por efectuar su pago en parcialidades.**

La cultura tributaria en nuestro país, es decir, la conciencia del gobernado a contribuir al gasto público, ha sido una ardua lucha por parte de las autoridades para lograr que el particular ocurra voluntariamente a enterar las contribuciones que tiene a su cargo, mismas que por disposición constitucional deberán ser proporcionales y equitativas.

Ahora bien, hasta los últimos diez años, es que ha empezado a tomarse verdadera conciencia de lo que representa que todos contribuyan para sufragar los gastos que el Estado en cumplimiento de sus obligaciones tiene que erogar para prestar los servicios públicos que le han sido encomendados.

Tenemos pues que, la proporcionalidad y la equidad a que se refiere el art. 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, requisito indispensable de legalidad de cualquier contribución, estará en función directa de los actos o actividades que realice el contribuyente que será el hecho imponible por el que se origine el nacimiento de la obligación en esta materia y la causación de contribuciones; así como, el monto que se obtenga por dichos actos o actividades.

Podemos sostener que no todos los contribuyentes tienen la misma capacidad contributiva. Ello puede obedecer a razones de diversa índole incluso de naturaleza coyuntural, como por ejemplo, crisis económica nacional, incluso problemas económicos en lo particular, o quizás, altos costos financieros de los créditos, etc.

En atención a lo comentado con antelación, la legislación vigente propone la posibilidad al contribuyente que se encuentre en situaciones especiales, el hecho de no pagar las contribuciones que le correspondan en los plazos establecidos en ley, sin que por ello se considere una condonación o exención de pago; simplemente se difiere el cumplimiento siempre y cuando se solicite dicho pago en parcialidades, se otorgue garantía del interés fiscal y todas aquellas reglas previstas en el Código Fiscal de la Federación y demás leyes en que se prevea dicho pago en parcialidades.

Así las cosas, la regla 2.13 de la Resolución Miscelánea para el año 2000, dispone lo siguiente:

" Para efectos del artículo 66 de Código, en los supuestos y términos en que proceda el pago en parcialidades se requerirá autorización previa de las autoridades fiscales tratándose de los siguientes contribuyentes:

- A.. Las sociedades controladoras y controladas a que se refiere la Ley del ISR.
- B. Las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, las sociedades financieras de objeto limitado, las organizaciones auxiliares de crédito, las casas de bolsa y las casas de cambio.
- C. Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria sujetos a control presupuestal.
- D. Aquéllos que se ubiquen en cualquiera de los supuestos siguientes:
 - 1. Que sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior hayan excedido de 7 millones 765 mil 899 pesos.
 - 2. Que el valor de sus activos en el ejercicio, determinado conforme a la Ley del IMPAC, exceda de 15 millones 337 mil 649 pesos.
 - 3. Que el número de trabajadores que les presten mensualmente servicios personales subordinados sea superior a 170.

E. Aquéllos a que se refiere la regla 2.13.2 de esta Resolución.

Tratándose de créditos fiscales determinados por las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación fiscal, en todos los casos se requerirá la autorización previa en términos del art. 66 del Código y de la presente regla."

En este orden de ideas, los contribuyentes que por alguna causa realicen el pago de sus contribuciones en parcialidades, tendrán igualmente la obligación de garantizar el interés fiscal.

Ahora bien, es importante destacar el hecho de que, no obstante haber garantizado el interés fiscal, si el contribuyente incumpliese al pago de 3 parcialidades, consecutivas o no, la autoridad podrá aplicar el PAE con todas sus consecuencias legales.

En tiempos recientes la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado respecto del requisito para aplicación de PAE cuando se ha incumplido en el pago en parcialidades habiendo sido autodeterminado de un crédito por el mismo contribuyente, la que podrá consultar en el anexo 2 de este trabajo.

- **Cuando se solicite suspensión del PAE por haberse interpuesto algún medio de defensa legal o por haber solicitado condonación de multas por infracción a las disposiciones fiscales.**

Partiendo del entendido que la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución procede de la exigibilidad de un crédito fiscal no cubierto en oportunidad, una vez iniciado dicho procedimiento de cobro coactivo, si el contribuyente solicitare suspensión al mismo por haber impugnado el acto ante tribunal correspondiente, será acreedor a la obligación de garantizar el interés fiscal mientras se resuelve el asunto de que se trate.

Para conseguir la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución con motivo de la interposición de los medios de defensa en contra de los actos de autoridad fiscal, es necesario que previamente el promovente del medio de defensa garantice el interés fiscal.

El incumplimiento a este requisito previo de otorgamiento de garantía, tiene como implicación legal y práctica para la autoridad, que si la garantía no es otorgada en tiempo por el promovente del medio de defensa respectivo, se tendrá que iniciar el respectivo procedimiento administrativo de ejecución por verificarse la causa de procedencia del art. 145 de CFF.

De lo analizado hasta aquí se infiere que la procedencia del embargo en vía administrativa deviene por situaciones tales, que el contribuyente deba hacer la solicitud correspondiente cubriendo las formalidades dispuestas en la ley para que se constituya garantía del interés fiscal y lograr las pretensiones que se tiene, en donde en caso contrario, la autoridad estará en plenas posibilidades de hacer efectivo el crédito adeudado de manera forzosa.

Bajo esta perspectiva, el contribuyente que opte por garantizar el interés fiscal mediante el embargo administrativo por solicitar suspensión del PAE, deberá igualmente cubrir los requisitos y seguir las reglas contenidas en el Reglamento de Código Fiscal de la Federación, en el numeral 66.

Respecto del supuesto en comento en donde los contribuyentes soliciten la suspensión del PAE, la regla 2.14.2 de la Resolución Miscelánea para el 2000, dispone lo siguiente:

Para efectos del artículo 144 del Código, los contribuyentes que soliciten la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución deberán otorgar la garantía del interés fiscal ante la autoridad que les haya notificado el crédito fiscal por el que se otorgue la misma.

En resumen, quien solicite suspensión del PAE, deberá otorgar la garantía del interés fiscal en los casos y con las condiciones formales que a continuación desarrollaremos.

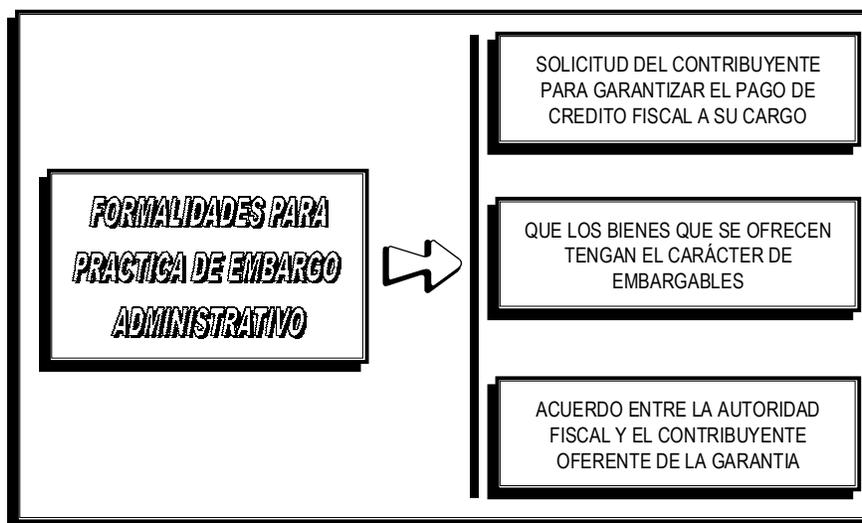
Así pues, para cualquiera de estos casos de procedencia del otorgamiento de la garantía del interés fiscal, señala el art. 141 penúltimo y último párrafo, que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía; así mismo, dicha garantía deberá constituirse dentro 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.

5.3. FORMALIDADES JURIDICAS DEL EMBARGO ADMINISTRATIVO

El embargo en la vía administrativa, es un acto bilateral, y como tal, requiere del consentimiento y acuerdo de las partes que intervienen en este acto; es decir, es requisito sine qua non, que exista un acuerdo entre el fisco y el contribuyente que ofrece los bienes, para que se pueda llevar a cabo este singular embargo en materia fiscal, lo cual también significa que ante la falta de acuerdo o consentimiento de alguna de las partes, éste no se podrá llevar a cabo.

Así pues, a fin de que sea aceptado como garantía del interés fiscal el embargo en la vía administrativa, se requiere cumplir con ciertos requisitos y formalidades para que califique como tal, aspectos que se analizarán en las siguientes líneas.



Atendiendo a las consideraciones expuestas en el gráfico anterior, encontramos que para que se proceda a constituir garantía del interés fiscal mediante embargo en vía administrativa se requiere que el contribuyente realice una so-

licitud , mediante escrito libre firmado por el contribuyente o su representante legal, excepto cuando se elija como garantía el embargo en vía administrativa de la negociación, en cuyo caso la regla 2.13.7. de la Resolución Miscelánea para 2000, dispone lo siguiente:

Regla 2.13.7.-

Para efectos del artículo 141 fracción V del Código, los contribuyentes que se encuentren en el supuesto de corrección fiscal y aquéllos que espontáneamente opten por pagar sus adeudos fiscales en parcialidades, para efectos de la citada fracción, cuando elijan como garantía del adeudo fiscal el embargo en la vía administrativa de la negociación de la cual son propietarios, deberán presentar la forma oficial 48, ante la Administración Local de Recaudación, ante la Administración Local de grandes contribuyentes o ante la Administración Central de Recaudación de grandes contribuyentes, según corresponda, acompañando copia del documento por el que ejercieron la opción de pago en parcialidades del adeudo fiscal de que se trate.

En la forma a que se refiere el párrafo anterior, se deberá señalar lo siguiente:

- A.- El monto de las contribuciones actualizadas por las que se opta por pagar en parcialidades.
- B.- La contribución a la que corresponden y el período de causación.
- C.- El monto de los accesorios causados, identificando la parte que corresponda a recargos, multas y a otros accesorios.
- D.- Los bienes de activo fijo que integran la negociación, así como el valor de los mismos pendiente de deducir en el ISR, actualizado desde que se adquirieron y hasta el mes inmediato anterior al de presentación del citado aviso.

- E.- Las inversiones que el contribuyente tenga en terrenos, los títulos valor que representen la propiedad de bienes, y los siguientes activos:
- 1.- Otros títulos valor.
 - 2.- Piezas de oro de plata que hubieren tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y las piezas denominadas "onzas troy".
 - 3.- Cualquier otro bien intangible, aún se trate de inversiones o bienes que no estén afectos a las actividades por las cuales se generó el adeudo fiscal y especificando las características de las inversiones que permitan su identificación.
- F.- Los embargos, hipotecas, prendas o adeudos de los señalados en el primer párrafo del artículo 149 del Código, que reporte la negociación o los demás bienes o inversiones del contribuyente, indicando el importe del adeudo y sus accesorios reclamados, así como el nombre y el domicilio de sus acreedores.

El aviso a que se refiere esta regla deberá ser firmado después de la leyenda "bajo protesta de decir verdad", por el propio contribuyente cuando se trate de una persona física y, tratándose de personas morales, por quien tenga poder de la misma para actos de administración y dominio, debiéndose acompañar, en este último caso, el documento en el que consten dichas facultades".

Así mismo, en el escrito o formato (según sea el caso) por medio del cual se ofrezca la garantía, deberán anexarse los documentos requeridos de acuerdo al tipo de garantía que se ofrezca para asegurar el interés fiscal conforme a lo siguiente:

DOCUMENTACION QUE SE DEBE ANEXAR AL ESCRITO O FORMATO DE OFRECIMIENTO DE LA GARANTIA:

REQUISITOS	TIPO DE GARANTIA									
	Prenda	Hipoteca	Depósito de Dinero	Fianza	Obligación Solidaria		Embargo en la Vía Administrativa			
					Persona Física	Persona Moral	Muebles	Inmuebles	Derechos Reales	Negociaciones
Factura	X						X			
Avalúo	X	X					X	X		X
Escritura		X						X		
Certificado de gravámenes		X						X		X
Certificado de no afectaciones		X						X		
Boleta predial		X						X		
Póliza de fianza				X						
Billete de depósito			X							
Última Declaración I.S.R.					X					
2 últimas Declaraciones I.S.R.						X				
Escrito del tercero obligado					X	X				
Escrito del cónyuge o copropietarios		X						X		
Acciones, bonos, cupones, títulos o contratos									X	
Acta constitutiva o poder notarial										X
Inventario de los bienes										X

De tal suerte que el contribuyente, al momento de ofrecer sus bienes o la negociación, deberá atender a las disposiciones relativas a la susceptibilidad de los bienes para trabar embargo en materia fiscal.

En este contexto, bien es cierto que las disposiciones fiscales, no señalan expresamente qué bienes son susceptibles de embargo; no obstante el art. 157 de CFF, dispone qué bienes tienen la característica de Inembargables, de tal forma que si el legislador dio el carácter de no embargables a un número reducido de bienes, por lo que siguiendo el principio de exclusión debemos entender que los bienes que no estén señalados dentro de ese listado serán susceptibles para constituir garantía del interés fiscal correspondiente.

Se tiene pues que el ofrecimiento de los bienes para trabar embargo en la vía administrativa podrá hacerla tanto el propio contribuyente dueño de los mis-

mos, como, por un tercero que asuma la obligación de garantizar el interés fiscal a través de esta modalidad que permiten las disposiciones fiscales de conformidad con el artículo 65 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación; el cuál deberá seguir igualmente las reglas dispuestas para tal modalidad de garantía en el art. 66 de este ordenamiento legal.

Para el caso éste de que un tercero ofrezca a nombre de otro garantizar el interés fiscal, el art. 64 de Reglamento de Código ha dispuesto lo siguiente:

"Para los efectos de la fracción IV del art. 141 del Código, para que un tercero asuma la obligación de garantizar el interés fiscal, deberá sujetarse a lo siguiente:

- I. Manifestar su aceptación, mediante escrito firmado ante notario público o ante la autoridad recaudadora que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este caso la presencia de dos testigos.
- II. Cuando sea persona moral la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social, y siempre que dicha persona no haya tenido pérdida fiscal para efectos del impuesto sobre la renta en los dos últimos ejercicios de doce meses o que aun teniéndola, ésta no haya excedido de un 10% de su capital social.
- III. Cuando sea una persona física la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales o el 10% del capital afecto a su actividad empresarial , en su caso."

Luego entonces, el contribuyente o persona que realice el ofrecimiento de sus bienes como garantía, deberá acudir a las oficinas de la autoridad fiscal correspondiente y presentar el escrito o la forma autorizada, para que la autoridad al examinar el ofrecimiento y su viabilidad, acepte o niegue los mismos para que éstos constituyan garantía.

La normatividad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, señala que no deben aceptarse, como materia de embargo en la vía administrativa, los bienes que correspondan al activo circulante de las empresas, por regla general.

Sin embargo, existe la excepción a esta regla, que consiste en que, cuando el contribuyente manifieste expresamente a la autoridad tributaria que no realizará su comercialización o que no dispondrá de ellos mientras esta garantía subsista, sólo entonces podrá aceptarse dicho activo circulante.

Por lo que respecta a otros bienes que integran el activo de una entidad económica, señala la normatividad en comento, que en relación a: las mercancías, el inventario de materia prima, los artículos terminados o en proceso, el efectivo en caja y bancos, las cuentas y documentos por cobrar, así como otros que por estar sujetos a las operaciones de la empresa, no podrán ser materia de embargo en la vía administrativa, en virtud de que no constituyen adecuada garantía, salvo si son señalados expresamente por el contribuyente, y la autoridad fiscal juzga procedente admitirlos.

Cabe señalar que en este tipo de embargo, el depositario de los bienes siempre será la persona que los está ofreciendo, ya sea el contribuyente, representante legal o tercero oferente, según lo dispone la regla contenida en la fracción III del artículo 66 de Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Por tal motivo, se colige que la entrega de los bienes siempre será virtual o jurídica en oposición a real, es decir, no será necesaria la entrega física de los bienes, bastará con la inscripción del gravamen en el Registro Público que corresponda, cuando los bienes estén sujetos a este requisito.

Finalmente, el análisis previo nos permite estar en condiciones de establecer cuáles son los requisitos que el contribuyente debe satisfacer para que los bienes ofrecidos se acepten como garantía del interés fiscal a su cargo, los cuales se encuentran previstos en el multicitado art. 66 de RCFF de la siguiente manera:

- Deberá presentar un escrito ante autoridad competente en donde solicite se practique embargo administrativo sobre sus bienes, especificando

claramente las características de los mismos, así como señalar los motivos que se tuvo para realizar dicha solicitud.

- Se anexen, en su caso, los documentos requeridos por la autoridad
- Que los bienes sean suficientes para garantizar el interés fiscal
- De acuerdo con el art. 150 fracc. II de Código Fiscal de la Federación, realizar el pago anticipado del 2% sobre el monto del crédito fiscal a garantizar , por concepto de gastos de ejecución.

De esta manera, una vez hecha la solicitud, la autoridad fiscal a la cual fue hecho el ofrecimiento de la garantía deberá, en caso de aceptar los bienes, hacer la formalización de dicha garantía procediendo a formular el acta de embargo en la vía administrativa, misma que deberá contener los siguientes datos:

- A).- Dependencia, nombre y puesto del funcionario ante quien se formule.
- B).- Nombre, denominación o razón social y domicilio fiscal del deudor del crédito, o de quien asuma en su nombre responsabilidad solidaria.
- C).- Lugar en donde se levante el acta y fecha en que ésta se formule.
- D).- Importe total del crédito actualizado, incluyendo los accesorios legales causados y los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento.
- E).- Importe de la garantía, el cual deberá coincidir con la cantidad señalada en el inciso anterior.
- F).- Descripción de la garantía y motivo por el que se otorga.
- G).- Nombre completo y clave del Registro Federal de Contribuyentes del Ejecutor.
- H).- Comprobante de pago por adelantado de los honorarios del ejecutor, los que serán iguales al 2% del crédito fiscal, salvo cuando tal cantidad

sea inferior a \$ 65.00, en cuyo caso se cobrará dicho monto actualizado (art. 150, segundo y tercer párrafo C.F.F).

- I).- Nombre, denominación o razón social y domicilio del depositario del bien, así como en que se encuentren los bienes.
- J).- Nombre completo, clave del Registro Federal de Contribuyentes y domicilio del depositario interventor con facultades de comisario, designado para vigilar que no se menoscabe la garantía ofrecida, en su caso, así como el salario que se le asigne, tratándose del embargo de negociaciones.

Finalmente, una vez formulada dicha acta de embargo, la autoridad fiscal procederá a la notificación de la misma al contribuyente y comenzará a surtir los efectos jurídicos pertinentes.

5.4. MONTO A GARANTIZAR CON EL EMBARGO ADMINISTRATIVO

Hemos comentado en líneas anteriores, que el perfeccionamiento de la traba de embargo para garantizar el interés fiscal con el embargo en vía administrativa, estará supeditado a la aceptación que haga la autoridad de los bienes para que constituyan la garantía conducente; por lo tanto el monto a garantizar sera, de igual forma que para los demás tipos de embargo, por los mismos conceptos integrantes del interés fiscal que se busca garantizar con ellos.

Ahora bien, "cuando se ofrece una garantía para asegurar el cumplimiento de una obligación, independientemente de la relación jurídica que surja, es comprensible y justificable por diversos factores, que los bienes o derechos materia de la garantía, sean aceptados a un valor menor al que realmente les corresponde".⁴⁶

La forma en que deba determinarse el valor de los bienes que se ofrecen como garantía del interés fiscal, indudablemente se hará a través del avalúo de los mismos, por el perito valuador autorizado para hacerlo.

46 Torres Figueroa, Luis Roberto. *La Garantía del Interés Fiscal*. Indetec. México, 1999. Pág. 180.

En este contexto, la fracc. II del art. 66 de RCFF señala que los bienes que se ofrezcan deberán ser suficientes para garantizar el interés fiscal siempre que su caso cumplan con los requisitos y porcentos que establece el art. 62 de este ordenamiento legal.

Así, remitiéndonos al artículo en comento, encontramos que señala lo siguiente:

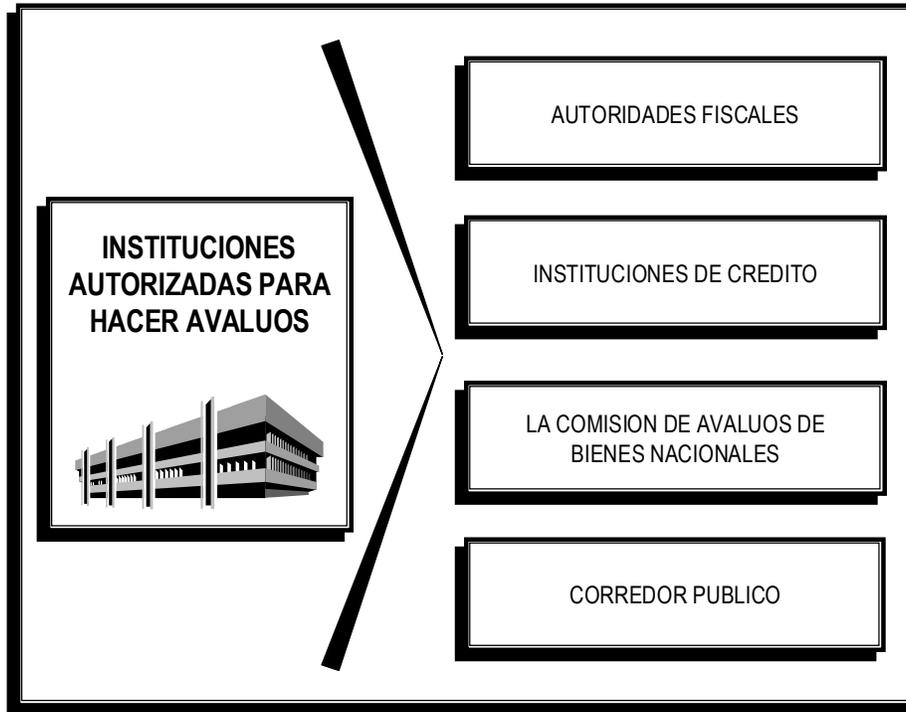
"art. 62 RCFF.-

Para los efectos de la fracción II del artículo 141 del Código, la prenda o hipoteca se constituirá sobre los siguientes bienes:

- I. Bienes muebles por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese porciento.
- II. Bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo catastral. Para estos efectos se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del registro público de la propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria, que hubiera sido expedido cuando mas con tres meses de anticipación. En el supuesto de que el inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar, podrá exceder del 75% del valor."

De la anterior se deduce que la intención del legislador al señalar que los bienes deberán tomarse al 75% de su valor real, va en el sentido de asegurar posibles cambios en el valor de los bienes por la fluctuación económica o cualquier otro factor comercial.

El valor de los bienes será determinado por el avalúo que se haga de los mismos por instituciones autorizadas para realizarlo, según lo dispone el artículo 4 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.



La vigencia del avalúo que se haga de los bienes será de seis meses, contados a partir de que se efectúen, atento lo señala el citado artículo 4 de Reglamento de Código Fiscal de la Federación.

Así las cosas, el monto del interés fiscal deberá estar garantizado con bienes suficientes una vez hechas las consideraciones en cuanto al valor de los mismos, incluyendo en el monto igualmente, como en los demás tipos de embargo, las actualizaciones y recargos, si proceden, y los gastos de ejecución a que hace referencia el art. 150 de CFF.

Según lo dispuesto por el artículo 141, segundo párrafo de CFF, la garantía deberá comprender además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento.

Respecto de lo anterior, debemos tener en cuenta que al terminar este período y en tanto 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.

De esta manera, y una vez aceptados los bienes a garantizar el interés fiscal, por cubrir el monto de la garantía requerida al caso concreto, se procederá a emitir el acuerdo correspondiente.

5.5. CESACION DE EFECTOS DEL EMBARGO EN LA VIA ADMINISTRATIVA

Según el Diccionario de Español Moderno, cesación proviene de la palabra cesar, la cual significa: "Tener fin una cosa. Dejar de desempeñar un empleo. Dejar de hacer lo que está haciendo".⁴⁷

De esta forma, el cese de los efectos del embargo en vía administrativa se dará al momento que el contribuyente hubiese cubierto el monto adeudado materia de la garantía que se trabó mediante este tipo de embargo.

Así las cosas, si se cubre el interés fiscal, la garantía sobre éste será innecesaria, puesto que ya no existe nada que asegurar, por lo que en ese momento la autoridad reconociendo la inexistencia del adeudo a garantizar deberá emitir una resolución donde se ordene que se cancele el gravamen inscrito previamente en el Registro Público correspondiente.

Luego entonces, el contribuyente deberá presentar la promoción pertinente ante la autoridad correspondiente para que ésta mande la cancelación al Registro Público que corresponda y liberar de gravamen los bienes del contribuyente dados en garantía de pago.

Cabe aclarar que los efectos que se buscan con el embargo en la vía administrativa son de garantizar el cumplimiento de una obligación contraída con el fisco

⁴⁷ Alonso, Martín. *Diccionario de Español Moderno*. Aguilar S.A. de ediciones. Madrid, España 1990. Pág. 235.

con anterioridad al hecho, por lo tanto, si una vez embargados bienes en virtud de este medio de garantía, el contribuyente incumpliera, la autoridad estará en posibilidad de llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, para la recuperación del crédito fiscal de que se trate.

Ahora bien, imaginemos a un contribuyente que ha optado por garantizar el interés fiscal mediante el embargo en la vía administrativa, por encontrarse en juicio seguido por la impugnación hecha a determinada resolución de autoridad fiscal. El juicio se prolonga en más de un año.

En este caso, como lo comentamos en el apartado donde estudiamos el monto a garantizar, ésta garantía ofrecida ha de actualizarse por ser insuficiente, ya que, por disposición expresa en Código Fiscal de la Federación, deberá hacerse dicha actualización cada año respecto del monto garantizado en el momento en que fue ofrecida.

Ante este tenor de ideas, encontramos una causa más de cesación de efectos, ya que es obligación del contribuyente actualizar la garantía ofrecida, y de no hacerlo, la que se tenía, al ser insuficiente, se considera que ha quedado insubsistente dicho otorgamiento, por lo que quedará sin efectos, hasta en tanto no se garantice.

Por último, una de las causas para que cesen los efectos del embargo en la vía administrativa, será que, como resultado de incumplimiento al acuerdo pactado con la autoridad para el pago, o por haberse emitido resolución en contra del contribuyente que interpuso medio de defensa y fue condenado al pago, se aplique para el cobro y recuperación del crédito fiscal el procedimiento administrativo de ejecución, quedando firme la resolución y convirtiéndose dicho embargo en vía de ejecución.

Así lo dispone el artículo 143 de Código Fiscal de la Federación, al señalar que "Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 141 de este Código, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución."

De esta forma, una vez que el crédito fiscal adquiriera la calidad de exigible, podrá accionarse la facultad de cobro coactivo mediante el PAE, quedando sin efectos el aseguramiento con embargo administrativo, por que se está ya en vía de hacerse efectivo el pago fincando para el embargo en vía de ejecución.

En conclusión, se advierte que los tres tipos de embargo que hemos analizado a través de nuestro trabajo de investigación, se encuentran relacionados, ya que, sea el caso de embargo precautorio o el embargo en la vía administrativa, ninguno de estos casos al ser trabados garantizan el cobro del crédito resultante o determinado; sino que, se tendrá que aplicar el PAE, dando como resultado que habiendo hecha la afectación de bienes mediante cualquiera de esos dos embargos, al hacerse exigible el crédito se convertirá en embargo en vía de ejecución, siguiendo los pasos procedimentales para hacerlo efectivo.

Por lo anteriormente comentado, será de vital importancia para las autoridad que pretenda recuperar los créditos fiscales que por derecho le correspondan, tener mucho cuidado al momento de llevar a cabo dicha afectación de bienes, cumpliendo con los requisitos descritos y las formalidades analizadas, para lograr los efectos deseados en un marco de legalidad, tal que, no llegare a afectar la esfera jurídica del particular y éste impugne dicho procedimiento, dando como posible resultado la nulidad del mismo.

ANEXO 1

Análisis Comparativo. Tipos de Embargo en Materia Fiscal

Es congruente decir que en México vivimos en un régimen de estado de derecho, en el cual el Federalismo protagoniza la forma de interacción que rige las relaciones intergubernamentales en todos los campos en donde el derecho tiene presencia.

Así pues, sabemos que la materia tributaria, rama del derecho público, regula la actuación de la autoridad fiscal en el campo de la recaudación de las contribuciones necesarias para sufragar los gastos por los servicios que presta el Estado; y en donde el federalismo se ve reflejado en la confluencia de los diferentes órganos de la administración pública en el ejercicio de las atribuciones que la ley les confiere, respecto de tareas específicas y en la interrelación que existe entre ellos mismos, mediante instrumentos jurídicos específicos como lo son los convenios de adhesión y de colaboración administrativa.

A través de dichos instrumentos, los tres órdenes de gobierno se organizan de forma tal que coadyuvan en sus funciones, en aras de un mejor desempeño de sus actividades como órganos del Estado.

Desde el punto de vista administrativo, las funciones o actividades que se deben realizar por la autoridad fiscal para la recuperación de los créditos fiscales no cubiertos por los contribuyente obligados a ello en los tiempos y montos establecidos, se ha definido como facultad de cobranza coactiva, la cual se ejerce mediante la figura jurídica del embargo, en este caso en materia impositiva.

A través de esta investigación hemos estado analizando el embargo en materia fiscal como medio para garantizar el cumplimiento de una obligación fiscal.

Así mismo, analizamos las formalidades y requisitos legales que deben cumplirse al momento de llevar a cabo la diligencia del embargo en materia tributaria.

En síntesis, el marco jurídico-administrativo que regula las funciones de la cobranza de créditos fiscales está dado por la diversidad de disposiciones que en materia fiscal se señalan y que la autoridad que lleva a cabo los procedimientos debe acatar.

En el presente estudio de investigación analizamos la clasificación que la ley ha dado para los diferentes tipos de embargo en materia fiscal federal, mismos que atendiendo a las causas legales que le dan origen, se rigen por diferentes disposiciones en la materia tributaria; y los cuales, como hemos comentado, buscan un fin común: el aseguramiento del interés fiscal.

Por tal motivo se presenta el siguiente cuadro comparativo de los diferentes embargos en materia fiscal, atendiendo a la procedencia y el desarrollo en la diligencia de cada uno de ellos, enfatizando el hecho de que la competencia para llevarlo a cabo por autoridades del orden local, estará en función de las atribuciones delegadas y cuyo fundamento, además, tendrá que verificarse en el reglamento interno del órgano que realice dichas funciones en las entidades federativas.

**CUADRO COMPARATIVO
DE LOS ASPECTOS JURIDICOS DEL EMBARGO
EN MATERIA FISCAL**

EMBARGO	CAUSALES DE PROCEDENCIA	MANDAMIENTO DE EJECUCION	NOTIFICACION	REQUERIMIENTO DE PAGO	TRABA DE EMBARGO	DEPOSITARIO	ACTA DE EMBARGO
PRECAUTORIO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Artículo 145, segundo párrafo, fracc. I-V CFF. ▪ Artículo 41, fracc. II CFF 	Con las formalidades del art. 16 Constitucional para todo acto de molestia.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Personal. ▪ Por edictos, se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes del deudor. 	<p>Art. 151.</p> <p>De manera personal en un mismo acto junto con la notificación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Sobre bienes. ▪ Sobre la negociación propia del deudor. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lo designa la autoridad en el mandamiento de ejecución. ▪ Lo designa el ejecutor al momento de la traba del embargo. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se circunstancian los hechos ocurridos y la descripción del estado de los bienes embargados.
EN VIA DE EJECUCION	<p>Cuando sea exigible un crédito fiscal que no haya sido pagado o garantizado en los plazos que fija la Ley. (Art. 145, primer párrafo CFF).</p>	Con las formalidades del art. 16 Constitucional para todo acto de molestia.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Personal. ▪ Por edictos, se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes del deudor. 	<p>Art. 151.</p> <p>De manera personal en un mismo acto junto con la notificación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Sobre bienes. ▪ Sobre la negociación propia del deudor. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lo designa la autoridad en el mandamiento de ejecución. ▪ Lo designa el ejecutor al momento de la traba del embargo. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se circunstancian los hechos ocurridos y la descripción del estado de los bienes embargados.
EN LA VIA ADMINISTRATIVA	<ul style="list-style-type: none"> ▪ (Art. 141, fracc. V CFF). ▪ Por la imposibilidad del contribuyente a cubrir el crédito fiscal a su cargo o por la interposición de medio de defensa contra una resolución de autoridad fiscal 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Solicitud por escrito del contribuyente hacia la autoridad con el ofrecimiento de bienes o negociación para constituir garantía. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Personal. ▪ Por edictos, se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes del deudor. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ En caso de que una vez garantizado el interés fiscal el contribuyente incumpliese, la autoridad aplicará el PAE y requerirá al deudor con las formalidades de Ley. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Sobre bienes. ▪ Sobre la negociación propia del deudor. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Siempre el contribuyente oferente de la garantía. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Acuerdo por escrito con la descripción física del estado de los bienes.

ANEXO 2

Criterios de la Corte en Materia de Embargo en Vía de Ejecución

RUBRO: EMBARGO, NO CONSTITUYE PAGO.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo: XIII-Marzo

Página: 365

Texto:

La circunstancia de que se hubiesen embargado a una persona bienes para garantizar el pago de las prestaciones reclamadas, no implica que hubiese realizado el pago de las mismas. El pago, constituye el cumplimiento efectivo de una obligación; el embargo, en cambio, no tiene el efecto de vincular al pago de las obligaciones reclamadas, los bienes sobre los que recayó; mediante el embargo se coloca el bien secuestrado bajo la guarda de un tercero y a disposición del juez que conoce el juicio en que se ordenó la providencia, lo que significa que la cosa embargada ni siquiera se encuentra bajo el poder del embargante, sino bajo el de una autoridad judicial.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo directo 273/94. Martha Sofía Luna Dayán. 27 de enero de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: José Becerra Santiago. Secretario: Marco Antonio Rodríguez Barajas.

RUBRO: EMBARGO DE BIENES MUEBLES. ELEMENTOS QUE DEBEN REUNIRSE TRATANDOSE DEL.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: XX.28 C

Tomo:II, Agosto de 1995

Página: 513

Texto:

Tratándose de bienes muebles el embargo está constituido por dos elementos principales: la declaratoria de embargo que se hace pesar sobre los bienes, que de acuerdo con la ley, se señalan en la misma diligencia; y, el depósito mediante el cual se verifica la entrega material de los propios bienes al depositario, que con ese objeto haya nombrado el ejecutante; por tanto, el secuestro no llega a consumarse y no puede por lo mismo, considerarse perfeccionado, sino cuando esos dos elementos han tenido completa y legal realización, pues la entrega material de los bienes al depositario es el único elemento integral del secuestro, que produce el efecto procesal civil de que el ejecutado no puede disponer libremente de los bienes objeto del embargo.

TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGESIMO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 103/95. Gregorio Moreno Molina y otro. 27 de abril de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco A. Velasco Santiago. Secretario: Rafael León González.

RUBRO: PERSONA EXTRAÑA A UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. IMPORTA VIOLACIONES DIRECTAS A LA CONSTITUCION EL EMBARGO DE BIENES DE.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: XIX.2o.8 A

Tomo:II, Noviembre de 1995

Página: 572

Texto:

El juicio de garantías tiene una finalidad eminentemente práctica y no de teoría del derecho, y cuando en un procedimiento económico coactivo, se embargan bienes a personas extrañas al mismo, incuestionablemente ese acto constituye una limitación a los derechos de propiedad y posesión que puede ser reclamada a través del juicio constitucional, sin necesidad de agotar los recursos ordinarios correspondientes, pues tal acto importa violaciones directas a la Constitución. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO NOVENO CIRCUITO.

Precedente:

Improcedencia 336/95. Cristina Ontiveros Rivera de Martínez, representante legal de la Empresa Basmar, S. A. 27 de septiembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Terrazas Salgado. Secretario: Rubén González Zamora.

RUBRO: EMBARGO EN MATERIA FISCAL, FALTA DE NOMBRAMIENTO DE TESTIGOS DURANTE LA DILIGENCIA DE. EL EJECUTOR NO ESTA OBLIGADO A DESIGNARLOS.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: II.1o.P.A.21 A

Tomo:III, Mayo de 1996

Página: 625

Texto:

El numeral 155 del Código Fiscal de la Federación, segundo párrafo, señala: "La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciera 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." Ahora bien, si el Juez constitucional estima que ante la rebeldía del oponente a nombrar testigos, a fin de que estén presentes en la diligencia de embargo, deben ser nombrados por el ejecutor, tal consideración es ilegal, pues del numeral en cita se advierte que el ejecutor no se encuentra obligado a designar a los testigos, sino que tal potestad pertenece sólo a la persona con quien se entienda la diligencia, pero la falta de designación o la negativa de los testigos a firmar, no afectará su validez.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 69/96. Fernando Beltrán Salinas. 14 de marzo de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Darío Carlos Contreras Reyes. Secretaria: Silvia Irvonne Solís Hernández.

RUBRO: EMBARGO DE BIENES SALIDOS DEL PATRIMONIO DEL DEUDOR. ES ILEGAL AUN CUANDO NO SE INSCRIBAN EN EL REGISTRO PUBLICO DE LA PROPIEDAD. (LEGISLACION DEL ESTADO DE SONORA). RECTIFICACION DEL CRITERIO SOSTENIDO POR ESTE TRIBUNAL COLEGIADO.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: V.1o.3 C

Tomo:III, Junio de 1996

Página: 831

Texto:

El embargo sólo es legítimo cuando recae en bienes del deudor y no en los que ya salieron de su patrimonio, aun cuando éstos (inmuebles) no se encuentren inscritos a favor del nuevo dueño, pues esta inscripción sólo tiene efectos declaratorios y no constitutivos de derechos. El embargo no constituye un derecho real sobre los bienes embargados, sino que únicamente otorga un derecho personal sobre los bienes del deudor, mismo que se hace efectivo a través del secuestro; por tanto, para que éste resulte legítimo debe recaer en bienes que correspondan al demandado, más aún si se considera que conforme a lo dispuesto por el artículo 399, fracción III del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Sonora, la ejecución de las resoluciones judiciales únicamente debe afectar al demandado y su patrimonio y no a terceros, cuyos bienes y derechos, deben ser respetados. La nueva Ley Catastral y Registral del Estado no contempla en la definición de tercero, a aquellos que tengan constituido un embargo a su favor, porque aun cuando puede considerarse que el embargo es un grava-

men, éste se refiere a uno de carácter personal y no a uno de naturaleza real.
PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 354/95. Hermelinda Hernández Rodríguez. 30 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos.

Ponente: Pablo Domínguez Peregrina. Secretaria: Carmen Alicia Bustos Carrillo.

Amparo en revisión 179/95. Roberto Evangelista Loreto y otra. 15 de septiembre de 1995. Unanimidad de votos.

Ponente: Luis Humberto Morales. Secretaria: Carmen Alicia Bustos Carrillo.

RUBRO: PERSONA EXTRAÑA A UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. IMPORTA VIOLACIONES DIRECTAS A LA CONSTITUCION EL EMBARGO DE BIENES DE.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: XV.2o.5 K

Tomo:IV, Septiembre de 1996

Página: 690

Texto:

Cuando en un procedimiento económico coactivo, se embargan bienes a terceros extraños, indudablemente dicho acto constituye una limitación a los derechos de propiedad y posesión que puede ser reclamado a través del juicio constitucional, sin necesidad de agotar los recursos ordinarios correspondientes, pues tal acto importa violaciones directas a la Constitución.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO QUINTO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 41/96. Jesús Miguel de la Torre. 13 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Adán

Gilberto Villarreal Castro. Secretario: Miguel Angel Montalvo Vásquez.

RUBRO: AUDIENCIA. EL EMBARGO EN GRADO DE INTERVENCIÓN CON CARGO A LA CAJA PREVISTO POR EL ARTICULO 549 DEL CODIGO DE PROCEDIMIENTOS CIVILES PARA EL ESTADO DE SINALOA, NO VIOLA ESA GARANTIA.

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: P./J. 53/96

Tomo:IV, Octubre de 1996

Página: 5

Ver Ejecutoria

Texto:

En términos de ese dispositivo, cuando el embargo se realiza en finca rústica o en negociación mercantil o industrial, la administración continuará efectuándose bajo la dirección del ejecutado, pero el depositario actuará como vigilante de la contabilidad e interventor de la caja, teniendo las atribuciones relativas que en forma limitativa le señala el mismo artículo a través de sus siete fracciones. Ahora bien, a pesar de que tal medida ocasiona limitación de los derechos de propiedad y posesión sobre los bienes objeto del embargo, en concreto, de los derivados de la libre administración y manejo de la caja, no es necesario que se decrete con audiencia previa del ejecutado, ya que no constituye una privación definitiva de esos derechos sino una medida provisional de aseguramiento, supeditada a la resolución del conflicto, por lo que no se encuentra inmersa dentro del respeto de la garantía de audiencia consagrada por el artículo 14 constitucional en tanto, de acuerdo con este dispositivo fundamental, la citada garantía sólo opera tratándose de actos de privación definitivos; además, se justifica que el mencionado embargo se decrete atendiendo a su finalidad, que es la de garantizar el cumplimiento de una obligación preexistente contraída por el deudor. Por consiguiente, el precepto legal en comento no entraña violación a la garantía de audiencia, al no establecerla en forma previa para el ejecutado.

Precedente:

Amparo en revisión 208/96. Agroservicios e Insumos del Noroeste, S.A. de C.V. 20 de mayo de 1996. Mayoría de nueve votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adela Domínguez Salazar.

Amparo en revisión 1717/94. Maderería Cuauhtémoc, S.A. de C.V. 20 de mayo de 1996. Mayoría de nueve votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

RUBRO: INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA, LA TOMA DE POSESIÓN DEL, CON MOTIVO DEL EMBARGO TRABADO, NO ES UN ACTO DE PRIVACIÓN DEFINITIVO, SINO DE MOLESTIA TEMPORAL .-

Localización:

Clave: I.6o.C.116C

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Edición: 9a. Época, Tomo VI

Fecha: Septiembre 1997

Página: 697

Texto:

En tratándose del juicio ejecutivo mercantil, la toma de posesión del interventor con cargo a la caja no es violatoria de la garantía de audiencia, toda vez que su designación, como consecuencia del embargo trabado sobre todo lo que de hecho y por derecho le corresponde a aquélla, no es un acto de privación definitivo, sino de molestia temporal, que se termina una vez que la acreedora, si así procede, es pagada del crédito exigido, y los actos definitivos que realice, como compras, pagos, etcétera, no son en detrimento de los bienes y derechos de la enjuiciada, sino que tienen una doble finalidad: por una parte, hacer todo lo posible por la permanencia y continuidad del objeto social de la persona moral ejecutada y, por la otra, evitar que se haga mal uso de los recursos de ésta, en perjuicio de la reclamación que se hace.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 1916/97 .- Zara México. S.A. de C.V .- 10 de julio de 1997 .- Unanimidad de votos .- Ponente: Gustavo R. Parrao Rodríguez .- Secretario: José Guadalupe Sánchez González.

RUBRO: CREDITO FISCAL. PLAZO PARA IMPUGNAR LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA SU IMPOSICIÓN CUANDO EL CONTRIBUYENTE MANIFIESTA TENER CONOCIMIENTO DE SU EXISTENCIA EN EL EMBARGO QUE GARANTIZA EL PAGO.-

Localización:

Clave: VI.2o.110 A

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Edición: 9a. Epoca, Tomo VI

Fecha: Agosto 1997

Página: 698

Texto:

Cuando un contribuyente dice ignorar los fundamentos y motivos por los cuales se determinó un crédito fiscal a su cargo, manifestando que de su existencia tuvo conocimiento con motivo de la diligencia de embargo de bienes de su propiedad, practicada en vía de ejecución del mismo, debe concluirse que en este caso el contribuyente se asemeja a un tercero extraño al procedimiento administrativo, por lo que el término legal para impugnar dicho crédito fiscal, ya sea a través del recurso de revocación o del juicio de nulidad, empieza a transcurrir a partir de la diligencia de embargo aludida.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo directo 435/97.-Francisco Crescencio Prigadaa.-9 de julio de 1997.-Unanimidad de votos.-Ponente: Gustavo Calvillo Rangel.-Secretario: José Mario Machorro Castillo.

RUBRO: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION FISCAL, NO PROCEDE EL RECURSO DE OPOSICION CUANDO SE TRATA DE UN EMBARGO PROVISIONAL Y NO DEFINITIVO, DECRETADO PREVIAMENTE A DICHO PROCEDIMIENTO.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo:XI-Mayo

Página: 376

Texto:

De la interpretación del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación se aprecia que se podrá practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, aun antes de que esté determinado el crédito o sea exigible, y que el embargo quedara sin efectos si dentro del plazo de un año, a partir de la fecha en que se practicó, no se emite resolución en la que la autoridad determine los créditos fiscales; y, si los determina dentro de dicho plazo, el embargo precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá el procedimiento administrativo de ejecución correspondiente. Por tanto, cuando se ordena practicar el embargo precautorio, a fin de garantizar el interés fiscal que pudiera derivar de las visitas domiciliarias que se estén practicando, se estima que el embargo en cuestión se ordena como una medida provisional o preventiva y no como definitiva, toda vez que la autoridad administrativa aún no ha determinado crédito fiscal alguno, por lo que, conforme al precepto en cita, no existe todavía procedimiento administrativo de ejecución incoado en contra de la quejosa y, por ello, no procede, con motivo del citado embargo, el recurso de oposición al procedimiento de ejecución previsto en el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 1851/92. Concorde de Carga, S. A. de C. V., y otro. 20 de octubre de 1992. Unanimidad de votos.

Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Antolín Hiram González Cruz.

RUBRO: SUSPENSION EN MATERIA FISCAL. EMBARGO PRACTICADO COACTIVAMENTE POR LAS RESPONSABLES. ES GARANTIA SUFICIENTE PARA QUE SURTA EFECTOS LA MEDIDA, QUEDANDO EN TODO CASO A CARGO DE LAS AUTORIDADES LA PRUEBA DE LO CONTRARIO.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo:VIII-Septiembre

Página: 203

Texto:

El embargo, por excelencia, es un medio de aseguramiento del interés fiscal, que tienen a su disposición las autoridades, pudiendo realizarlo de manera coactiva. En efecto, la esencia de estas diligencias de embargo se reduce en principio a asegurar los adeudos tanto principales como accesorios, que los particulares tuvieran respecto del fisco, resultando una forma de garantía inclusive coactiva, pues la autoridad puede practicarla aun en contra de la voluntad del destinatario. Así, si no es punto controvertido la práctica de un embargo por las responsables sobre bienes de la quejosa, toda vez que desde la demanda de garantías así se afirmó, documento con el que se les corrió traslado a todas las autoridades que en ningún momento negaron o controvirtieron la existencia del aludido acto de aseguramiento, en los términos descritos el juez a quo actuó correctamente al considerar que el interés fiscal se encontraba garantizado ante la autoridad exactora, pues fue esta quien coactivamente y a su satisfacción practicó la citada diligencia sobre los bienes de la agraviada, y si estimaba que la garantía resultaba insuficiente, debió hacerlo saber al juez de primera instancia, acreditando su dicho, para que el funcionario judicial estuviera en aptitud de exigir garantía a la quejosa de aquella parte del crédito y sus accesorios que no se consideraba asegurada, pues quien afirma debe probar, y resulta incorrecto que la revisionista pretenda revertir la carga de la prueba de la suficiencia o insuficiencia de la garantía del interés fiscal en la demanda de amparo, especialmente en estos casos en los cuales ya se ha practicado embargo por las autoridades en los bienes de la quejosa.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Incidente en revisión 1593/91. Grupo Gráfica Nacional, S.A. de C.V. 19 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Jesús García Vilchis.

Séptima Época,

Volúmenes 181-186, Sexta Parte, página 201(2 asuntos)

RUBRO: AGRARIO. PARCELA EJIDAL, PROCEDE EL EMBARGO DE LOS DERECHOS SOBRE LAS SIEMBRAS DE LA.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo:III Segunda Parte-1

Página: 73

Texto:

Los derechos del ejidatario sobre la unidad de dotación y, en general, los que le corresponden sobre los bienes del ejido a que pertenezca, son diferentes a los derechos sobre las siembras de la parcela ejidal y, por ende, si bien no son susceptibles de embargo las mieses antes de ser cosechadas, en cambio sí los son los derechos sobre las siembras.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEXTO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo directo 114/89. Armando Herrera Lima. 18 de abril de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: José Trinidad Jiménez Romo. Secretario: Sergio Rafael Barba Crosby.

RUBRO: EMBARGO FISCAL. NEGATIVA DE LA AUTORIDAD A LEVANTARLO. JUICIO DE NULIDAD FISCAL COMO REQUISITO PREVIO AL AMPARO.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Séptima Epoca

Tomo: 33 Tercera Parte

Página: 27

Texto:

La resolución dictada por una autoridad fiscal, a solicitud de un tercero, que niega el levantamiento de un embargo practicado para garantizar créditos fiscales, debe reclamarse en juicio de nulidad fiscal antes de ocurrir al amparo, porque no se puede considerar ajeno al procedimiento a quien solicita de las responsa-

bles el levantamiento del embargo, y porque la negativa en que consiste el acto reclamado, se dicta expresamente en contestación a la solicitud del peticionario; en consecuencia, resulta improcedente el juicio de amparo, en los términos de la fracción XV del artículo 73 de la Ley de Amparo, de no haberse agotado el medio de defensa conducente.

Precedente:

Amparo en revisión 4486/70. Construcciones Selectas, S. A. de C. V. 2 de septiembre de 1971. Unanimidad de 4 votos.

Ponente: Alberto Jiménez Castro.

Sexta Época, Tercera Parte:

Volumen I, pág. 23.

Quinta Época:

Tomo LXXXI, pág. 5133. Amparo en revisión 1709/44. Espinosa Silva José María. 6 de septiembre de 1944. Unanimidad de 4 votos.

Tomo LXXIII, pág. 1563. Amparo en revisión 479/42. David Briones y coags. 17 de julio de 1942. Unanimidad de 4 votos. Relator: Franco Carreño.

NOTA:

En la publicación original la redacción de la tesis de los asuntos 1709/44 y 479/42 es diferente.

RUBRO: EMBARGO, PARA SU PERFECCIONAMIENTO ES INDISPENSABLE EL FORMAL INVENTARIO.

Localización:

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Séptima Época

Tomo: 10 Cuarta Parte

Página: 51

Texto:

El artículo 543 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito y Territorios Federales, claramente dispone que de todo secuestro se tendrá como depositario a la persona que designe el acreedor, bajo su responsabilidad, mediante formal inventario. De esta redacción se desprende, indudablemente, que en todo secuestro debe mediar un inventario formal, es decir, levantado por el actuario al trabar el embargo. Cuando el embargo a una empresa se realiza en forma general e imprecisa, como sucede cuando sólo se asienta que se le embarga "con todo lo que de hecho y por derecho le corresponde", quedan absolutamente indeterminados los bienes propiedad de tal negociación, en virtud de que el

señalamiento hecho en esos términos hace imposible precisar los alcances del secuestro, mismos que sólo podrán delimitarse y determinarse a través del complemento lógico e imprescindible que es el inventario de los bienes de la empresa embargada, pues dicho inventario es de todo punto de vista necesario para conocer el activo de la empresa embargada en el momento preciso en que se efectúa el aseguramiento de bienes. En otros términos, el embargante, para garantizar que su ejecución se ha llevado a cabo con todas las formalidades y que se encuentra protegida por la ley de la materia, debe hacer un formal inventario de los bienes secuestrados, en primer lugar, para verificar que determinado bien pertenecía a la empresa en la fecha del embargo y, en segundo lugar, para que en caso de que la ejecutada sufra otro embargo o secuestro, pueda el actor demostrar eficazmente que tiene un derecho de prelación y que no puede ser embargado el bien más que en calidad de reembolso.

Precedente:

Amparo directo 4223/68. Banco Mexicano, S. A. 20 de octubre de 1969. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Ernesto Solís López.

NOTA:

Esta tesis también aparece en:

Informe de 1969, Tercera Sala, pág. 24.

RUBRO: EMBARGO EN MATERIA FISCAL FEDERAL. LEGALIDAD DEL MISMO AUNQUE EXISTA CEDULA HIPOTECARIA SOBRE EL INMUEBLE.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Séptima Epoca

Tomo: 193-198 Sexta Parte

Página: 80

Texto:

El artículo 484 del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal y su correlativo el 652 del Código Procesal de Aguascalientes, establecen que expedida la cédula hipotecaria no podrá verificarse ninguno de los actos en ella expresados, sino en virtud de sentencia ejecutoriada. Por su parte, el artículo 159 del Código Fiscal de la Federación estipula, que cuando los bienes señalados para la

traba estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a crédito hipotecario, se practicará el embargo no obstante la traba. Ahora bien, es principio general de hermenéutica jurídica, que ante dos leyes aparentemente contradictorias, debe establecerse cual contiene la regla y cual la excepción. el artículo 484 y su correlativo 652 mencionados, establecen un principio general, respecto a la forma en que debe procederse, al practicar un embargo, cuando existe cédula hipotecaria, pero el 159 del Código Fiscal de la Federación impone una excepción a esa regla, cuando se trata de procedimientos fiscales de ejecución; es decir, dicho artículo 159 pertenece a una ley especial, que rige en casos específicos y por tanto debe aplicarse de manera prevalente sobre una diversa norma, que no regula esos supuestos concretos, sino una situación general, la cual puede admitir excepciones.

TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO

Precedente:

Amparo en revisión 895/84. Banco Internacional, S. N. C. 14 de febrero de 1985. Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 101/85. Banco Internacional, S. N. C. 14 de marzo de 1985. Unanimidad de votos. Ponente:

Guillermo Baltazar Alvear.

NOTA:

Se elimina la leyenda: "Sostiene la misma tesis".

RUBRO: SUSPENSION EN MATERIA FISCAL. EMBARGO PRACTICADO COACTIVAMENTE POR LAS RESPONSABLES, ES GARANTIA SUFICIENTE PARA QUE SURTA EFECTOS LA MEDIDA, QUEDANDO EN TODO CASO A CARGO DE LAS AUTORIDADES LA PRUEBA DE LO CONTRARIO.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Séptima Epoca

Tomo: 181-186 Sexta Parte

Página: 201

Texto:

El embargo por excelencia es un medio de aseguramiento del interés fiscal, que tienen a su disposición las autoridades, pudiendo realizarlo de manera coactiva. En efecto, la esencia de estas diligencias de embargo se reduce en principio a

asegurar los adeudos tanto principales como accesorios, que los particulares tuvieran respecto del fisco, resultando una forma de garantía incluso coactiva, pues la autoridad puede practicarla aun en contra de la voluntad del destinatario. Así, si no es punto controvertido la práctica de un embargo por las responsables sobre bienes de la quejosa, toda vez que desde la demanda de garantías así se afirmó, documento con el que se les corrió traslado a todas las autoridades que en ningún momento negaron o controvirtieron la existencia del aludido acto de aseguramiento, en los términos descritos el juez a quo actuó correctamente al considerar que el interés fiscal se encontraba garantizado ante la autoridad exactora, pues fue ésta quien coactivamente y a su satisfacción practicó la citada diligencia sobre los bienes de la agraviada, y si estimaba que la garantía resultaba insuficiente, debió hacerlo saber al juez de primera instancia, acreditando su dicho, para que el funcionario judicial; estuviera en aptitud de exigir garantía a la quejosa de aquella parte del crédito y sus accesorios que no se consideraba asegurada, pues quien afirma debe probar, y resulta incorrecto que la revisionista pretenda revertir la carga de la prueba de la suficiencia o insuficiencia de la garantía del interés fiscal en la demandante de amparo, especialmente en estos casos en los cuales ya se han practicado embargo por las autoridades en los bienes de la quejosa.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 1523/83. Línea Chimalhuacán, Aviación Civil y Colonias del Vaso de Texcoco, S. A. de C. V. . 15 de mayo de 1984. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

Amparo en revisión 490/84. Constructora del Centro Rodim, S. A. de C. V. 22 de mayo de 1984. Unanimidad de votos.

Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

NOTA:

Se elimina la leyenda: "Sostiene la misma tesis".

RUBRO: MATERIA FISCAL, QUE DEBE ENTENDERSE POR. NEGATIVA A LEVANTAR EMBARGO, NO COMPRENDIDA.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Séptima Epoca

Tomo: 97-102 Sexta Parte

Página: 153

Texto:

Conforme al criterio de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias; consecuentemente, la negativa a levantar el embargo de una negociación y a ordenar el retiro del depositario interventor, no quedan comprendidos dentro de la acepción "materia fiscal" y por lo tanto, el quejoso no está obligado a agotar el recurso ordinario que establece el artículo 22, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, antes de acudir al juicio de garantías.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO

Precedente:

Amparo en revisión 293/77. Ferretería Baños, S. A. 4 de mayo de 1977. Unanimidad de votos. Ponente: Gilberto Liévana Palma.

RUBRO: SEGURO SOCIAL. ACTA DE EMBARGO, DEBE ASENTARSE EN ELLA QUE EL EJECUTOR SE IDENTIFICO ANTE EL PARTICULAR AFECTADO.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Informe 1986

Epoca: Séptima Epoca

Tomo: Parte III

Página: 65

Texto:

No basta simplemente que aparezca la firma del que presumiblemente debe ser el ejecutor designado, sino que se requiere que de un modo inequívoco se acredite ante el particular afectado que efectivamente se es la misma persona, identificándose para ello al momento mismo de practicar la diligencia respectiva, sin que esto implique que deba asentarse pormenorizadamente en el acta de embargo, los datos del documento con el que se identifique el ejecutor designado, sino

que basta con que se asiente que en el acto de la celebración de la diligencia respectiva se identifico ante el particular afectado; ya que de otra manera bastaría con que se designara a una persona determinada como ejecutor, para que cualquier persona distinta se ostentara como tal sin realmente serlo, y sin que el particular afectado pudiera comprobar su verdadera identidad, hecho que viola las garantías de seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales en favor de los gobernados.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO**

Precedente:

Amparo en revisión 215/86. Ingenieros y Arquitectos de México, S. A. 12 de junio de 1986. Unanimidad de votos.

Ponente: Luis Tirado Ledesma. Secretario: Jorge Higuera Corona.

RUBRO: USUCAPION, EFECTOS DE UN EMBARGO FISCAL Y ENTREGA AL DEPOSITARIO, DE UN INMUEBLE OBJETO DE LA.

Localización:

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Sexta Epoca

Tomo: XXXVIII, Cuarta Parte

Página: 283

Texto:

Ni el embargo del bien, por la Oficina Federal de Hacienda en cobro de contribuciones de herencias y legados ni el hecho de que hubiera sido designado por algún tiempo depositario el albacea de la sucesión quejosa, pueden bastar para desconocer ni extinguir el derecho judicialmente reconocido del poseedor que ha usucapido, ni implican una desposesión absoluta de la finca.

Precedente:

Amparo directo 5142/59. Manuela Elvia vda. de Valencia, sucn. 10 de agosto de 1960. Unanimidad de 4 votos. Ponente:

Mariano Ramírez Vázquez.

RUBRO: SALARIO EMBARGO FISCAL DEL. (COMPETENCIA DE LA SEGUNDA SALA DE LA CORTE).

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: CVI

Página: 29

Texto:

Aunque se exprese en la demanda que los actos reclamados violan los artículos 14 y 16 constitucionales porque el artículo 91 de la Ley del Trabajo prohíbe que el salario sea retenido por concepto de multas, y el artículo 95 de la misma ley, establece que los patronos no estarán obligados a cumplir orden judicial o administrativa relativa a embargo de salarios de sus trabajadores; si el acto reclamado, tiene su apoyo en leyes fiscales, y es de esa naturaleza la multa que se impuso al trabajador de la empresa quejosa, es evidente que el acto reclamado no es de los que deben reputarse como de materia de trabajo, por razón de que la autoridad responsable no ejerce jurisdicción en esa materia ni se trata de aplicación de leyes relativas al trabajo y previsión social, sino que es de carácter administrativo, y ejercía funciones de índole fiscal, ni, por otra parte, la demanda de amparo se endereza contra leyes en materia de trabajo. En consecuencia, la controversia surgida, en tales condiciones, debe decidirse en favor de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, que es la competente para conocer del recurso de revisión interpuesto contra el fallo dictado por el Juez de Distrito.

Precedente:

Competencia 80/42. Petróleos Mexicanos. 3 de octubre de 1950. Mayoría de dieciséis votos. La publicación no menciona el nombre del ponente

RUBRO: EMBARGO POR CONTRIBUCIONES.

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: XIV

Página: 339

Texto:

Cuando por razón del pago de contribuciones, se establezca la intervención de algún giro mercantil, procede conceder la suspensión, previa depósito, para los efectos de que, subsistiendo sus funciones.

Precedente:

TOMO XIV, Pág. 339.- Rodríguez Carlos.- 18 de enero de 1924.- 7 votos.

RUBRO: EMBARGO DE SUELDOS.

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: IV

Página: 1079

Texto:

Están exceptuados de embargo, los sueldos y emolumentos de los empleados y funcionarios públicos sean civiles o militares.

Precedente:

TOMO IV, Pág. 1079.- Jara Ezequiel.- 14 de mayo de 1919.- 9 votos.

RUBRO: ADEUDOS FISCALES, EL REQUERIMIENTO DE PAGO DE LOS, DEBE HACERSE PREVIAMENTE AL EMBARGO. (LEGISLACION DE JALISCO).

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LXXI

Página: 1653

Texto:

De acuerdo con el Código Hacendario del Estado de Jalisco, previamente al embargo de bienes para hacer efectivo un crédito fiscal, la delegación respectiva formará la liquidación del adeudo y se deberá requerir de pago al causante dejan-

do copia en poder del requerido o de la persona con quien se haya entendido la diligencia. Ahora bien, si en la copia de la liquidación formulada al respecto, constan diligencias como éstas: "No habiendo encontrado al deudor el día de hoy, en su domicilio, le dejó citatorio para mañana, a las trece horas, quince minutos", y "Entregada copia en la casa domicilio del deudor, hoy a las 13 horas quince minutos, a un señor quien, sin comprobarlo, dijo ser representante del deudor"; tales pruebas acreditan que el ejecutor practicó estas diligencias en determinado domicilio y que entendió una también con determinada persona; pero no basta para acreditar que el causante tenga su domicilio en esa finca ni que aquella persona sea realmente su mandatario. La circunstancia de que el susodicho señor reciba una copia de liquidación, no presupone que la diligencia de requerimiento de pago se haya efectuado con el mencionado causante o con su representante legítimo, y al negar que la casa en que se practicó la diligencia sea su domicilio y que el multicitado señor sea su apoderado correspondía a la autoridad responsable demostrar lo contrario, sin que la carga de la prueba sea para el afectado, en virtud de que el que niega no está obligado a probar; en consecuencia, debe concluirse que el requerimiento de pago de un adeudo fiscal debe ser hecho previamente al embargo y el ejecutado en tales condiciones, es indebido.

Precedente:

TOMO LXXI. Pág. 1653. Martínez Rivas Manuel.- 29 de enero de 1942.

RUBRO: PRESCRIPCION EN MATERIA FISCAL, INTERRUPCION DE LA, POR EMBARGO.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LXXI

Página: 6019

Texto:

El embargo, como acto que tiende al cobro de un crédito fiscal, queda comprendido dentro de los que interrumpen la prescripción, de acuerdo con el artículo 62 del Código Fiscal de la Federación; pero de esto no se sigue, que tal

interrupción tenga los caracteres de permanencia y que sólo el levantamiento del embargo y la cancelación de su registro den lugar a que comience a correr de nuevo el término respectivo, dado que el propósito de la ley, es que se manifieste en forma patente la voluntad del Fisco, y esto no sucede por el solo hecho de que el embargo se encuentre vivo, así como las consecuencias de éste, puesto que no son, por sí mismos, actos que revelen la intención de las autoridades fiscales, puesto que se realizan sin necesidad de que éstas pongan en juego su actividad, que es lo que requiere precisamente el Código Fiscal, en su artículo 62. De aceptar que el embargo interrumpe ineludiblemente la prescripción, mientras no sea levantado, se llegaría al absurdo de que nunca se podría consumir la prescripción respectiva.

Precedente:

Amparo administrativo en revisión 9022/41. Sánchez Leopoldo. 27 de marzo de 1942. Unanimidad de cuatro votos. Relator: Octavio Mendoza González.

**RUBRO: PATRIMONIO FAMILIAR, EMBARGO DEL.
(LEGISLACION DE TAMAULIPAS).**

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LXI

Página: 4405

Texto:

Aunque es exacto que el patrimonio familiar no es embargable, por adeudos fiscales, no es violatorio de garantías el embargo que se trabe en él, si el inmueble respectivo no ha sido registrado debidamente, como patrimonio familiar, de acuerdo con las disposiciones de la ley relativa del Estado de Tamaulipas.

Precedente:

Amparo administrativo en revisión 4650/39. Ruiz de Rodríguez Adolfa. 12 de septiembre de 1939. Unanimidad de cuatro votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

RUBRO: NEGOCIACIONES, EMBARGO DE.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LIX

Página: 3390

Texto:

El embargo trabado en la finca de una negociación, no puede producir como efectos la desocupación, sino la entrega al depositario, para que este, con el carácter de interventor o de administrador, continua las operaciones y actividades propias de cada negociación, con las facultades de un interventor con cargo a la caja, de conformidad con la doctrina que rige en materia de embargo y las disposiciones expresas de la ley orgánica de la tesorería de la federación y del código federal de procedimientos civiles.

Precedente:

Tomo Lix. Consejo De Administración De La Cía. De Luz Y Fuerza Del Istmo De Tehuantepec, S. A. Pág. 3390. 31 De Marzo De 1939. Unanimidad De Cinco Votos.

RUBRO: SUELDOS, OPOSICION FISCAL EN CASO DE EMBARGO DE.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LIV

Página: 677

Texto:

El recurso de oposición establecido en la Ley de Justicia Fiscal, debe entablarse cuando en el procedimiento de apremio no se han observado las leyes que lo rigen. Por tanto, si no se impugna un embargo de sueldos, porque sea contrario a alguno de los preceptos de ese ordenamiento, sino por ser violatorio del artículo 502, fracción XII, del Código Federal de Procedimientos Civiles, el deman-

dante no está obligado a ocurrir al juicio de oposición mencionado antes de venir al amparo, máxime, que con el embargo de sueldos se causa un perjuicio irreparable al quejoso.

Precedente:

TOMO LIV, Pág. 677.- Amparo en Revisión 5032/37, Sec. 2a.- Briseño José Cruz.- 19 de Octubre de 1937.- Unanimidad de 5 votos.

RUBRO: FACULTAD ECONOMICOCOACTIVA, RECURSOS FISCALES CONTRA LA.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LIV

Página: 682

Texto:

Si no se trata de la imposición de una obligación fiscal, sino de un procedimiento para hacer efectiva una obligación existente, el recurso de revisión establecido por el artículo 191 de la Ley de Organización Fiscal, no es el indicado para combatir tal acto.

Precedente:

TOMO LIV, Pág. 682.- Amparo en Revisión 5525/36, Sec. 1a.- Reyna Vda. de Gyves Hesiquia.- 19 de Octubre de 1937.- Unanimidad de 5 votos.

RUBRO: ADEUDOS FISCALES, CASO EN QUE DEBE CONCEDERSE LA SUSPENSION MEDIANTE FIANZA, A PESAR DE EXISTIR EMBARGO.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LII

Página: 2548

Texto:

La Suprema Corte de Justicia ha sentado jurisprudencia en el sentido de que no es necesario exigir requisito alguno para conceder la suspensión, cuando se ha trabado embargo para asegurar el interés fiscal; pero si los bienes embargados los constituye un ganado, que es preciso alimentar y cuidar durante el tiempo que estén en depósito y mientras se decide el amparo, esto ocasiona gastos que pueden determinar la insuficiencia de la garantía constituida por el embargo, y la suspensión contra los efectos de éste debe concederse, mediante fianza.

Precedente:

TOMO LII. Pág. 2548. Sociedad Cooperativa Trabajadores de Carnes, S. C. L.- 26 de junio de 1937.

RUBRO: ADEUDOS FISCALES, SUSPENSION TRATANDOSE DE EMBARGO DE BIENES DE UN TERCERO EXTRAÑO AL PROCEDIMIENTO.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: L

Página: 631

Texto:

De acuerdo con la parte final del artículo 135 de la Ley de Amparo, cuando se trate del cobro de adeudos fiscales y el que resulte perjudicado con el procedimiento económico - coactivo, no sea el causante directo, debe concederse la suspensión sin exigir depósito, sino cualquiera otra garantía que salvaguarde los intereses fiscales, como por ejemplo, la fianza, siempre que el quejoso demuestre el interés que tiene en la suspensión del acto reclamado como acontece cuando se embargan por el Fisco, rentas que por virtud de contrato notarial anterior, están destinados al pago del crédito del tercero.

Precedente:

TOMO L, Pág. 631. Risser Vda. de Ravisé María.- 24 de octubre de 1936.

RUBRO: EMBARGO DE NEGOCIACIONES.

Localización:

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LXXVI

Página: 5234

Texto:

El embargo de negociaciones debe realizarse mediante una intervención con cargo a la caja, intervención respecto a la cual procede conceder la suspensión, por tratarse de un acto de tracto sucesión, que puede paralizarse en cualquier momento, de acuerdo con la jurisprudencia establecida sobre el particular, pero es indispensable que el quejoso otorgue fianza a satisfacción del juez de distrito para garantizar los perjuicios que resulten de la suspensión, sin que obste para decretarla, el hecho de que al verificar la intervención, se haya desposeído a la negociación de determinados bienes, pues si se carece de los datos necesarios sobre la forma en que se ordenó el embargo, es debido presumir que se decretó con el carácter de intervención, ya que así lo previene el artículo 540 del Código de Procedimientos Civiles, supletorio de la ley Mercantil.

Precedente:

TOMO LXXVI, Pág. 5234.- Arreola Prudencio F.- 19 de junio de 1943.

RUBRO: EMBARGO DE BIENES FUNGIBLES.

Localización:

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LXIII

Página: 25

Texto:

El hecho de que se embargue un bien fungible, de ningún modo afecta la legalidad del acto, pues si aquél tuviera que venderse, para que no perdiera su valor, sería posible la restitución constitucional si el amparo se concediese, ya que ella

afectaría no al bien fungible, sino a su precio obtenido de la correspondiente venta.

Precedente:

TOMO LXIII, Pág. 25.- Valenzuela Blas, Suc. de.- 4 de enero de 1940.

RUBRO: ACTAS DE EMBARGO, VALOR PROBATORIO DE LAS.

Localización:

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: XLVIII

Página: 2005

Texto:

Si bien es cierto que el acta de embargo, en su calidad de actuación judicial, constituye un instrumento público con valor probatorio pleno, también lo es que si el tercerista, en su demanda afirma la falsedad del hecho consignado en el acta, plantea una cuestión jurídica de la autoridad judicial, que consiste en determinar la certeza de los hechos relatados en el acta de embargo, la cual, aun siendo instrumento público, no puede considerarse como inatacable, ya que la teoría general sobre la prueba, admite la posibilidad de las partes, para accionar en contra de la prueba documental, con valor probatorio pleno, redarguyan de falsedad el documento presentado como prueba, la que en algunas legislaciones se limita a determinar los medios probatorios, pero que de todos modos dan materia a la destrucción de la prueba documental, sin que sea exacto que el tercerista esté obligado a ocurrir a la jurisdicción del orden criminal, denunciando el delito de falsedad de actuaciones judiciales, cometido en el acta de embargo, para que, establecida esta, pueda desvirtuar los hechos consignados en la misma, porque no existe disposición alguna que obligue a las partes a promover necesariamente la decisión del orden penal, antes de ejercitar los derechos exclusivamente civiles que le competen, ya que en los procesos criminales, lo que principalmente se persigue, es la sanción del delincuente, con la consecuencia subsidiaria de la reparación del daño, y en cuestiones civiles únicamente se discuten las situaciones jurídicas en que se colocan las partes, por los actos o hechos en que fundan sus respectivas acciones o excepciones.

Precedente:

Soto Agustín, Sucn. Pág. 2005. T. XLVIII. 7 de mayo de 1936.

RUBRO: EMBARGO EXCESIVO, AMPARO CONTRA EL.

Localización:

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: XLV

Página: 4203

Texto:

No puede estimarse como un acto ejecutado dentro de juicio, la resolución de una autoridad que manda mantener un secuestro de bienes que se considera excesivo, puesto que produce al interesado el notorio perjuicio irreparable de que sigan afectos, a las resultas del juicio, bienes que exceden a la garantía necesaria para la obligación que se exige, puesto que el juicio ejecutivo es procedente, y el auto de exequendo debe permanecer firme, solo en tanto que los bienes afectados bastan para responder de la reclamación, pero de ninguna manera del exceso.

Precedente:

Echenique Emilio R. Pág. 4203 Tomo XLV. Sep-2-35. Véase: Tesis Relacionada Con J. 136/85 4ta. Parte P. 399.

RUBRO: SECUESTRO DE BIENES LEGALMENTE EXENTOS DE EMBARGO.

Localización:

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: XLI

Página: 499

Texto:

Si en ejecución de una sentencia, se lleva a cabo el embargo de bienes inembargables conforme a la ley, es claro que se trata de un acto de ejecución irreparable, por lo que el amparo contra el mismo, cabe de lo dispuesto en la

fracción IX del artículo 107 constitucional, y debe admitirse y tramitarse con arreglo a la ley de la materia, sin prejuzgar sobre cualquiera causa de improcedencia que tuviere.

Precedente:

TOMO XLI, Pág. 499.- Amparo en Revisión 1568/34, Sec. 1a.- Sainz Herrera Miguel.- 19 de mayo de 1934.- Unanimidad de 5 votos.

RUBRO: RECARGOS Y GARANTIA DEL INTERES FISCAL. LOS ARTICULOS 4o. Y 9o. TRANSITORIOS DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, NO SON RETROACTIVOS.

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tesis: P./J. 5/88

Tomo: I Primera Parte-1

Página: 155

Texto:

Los artículos 4o. y 9o. Transitorios del Código Fiscal de la Federación vigente a partir de 1983 preceptúan que (artículo 4o.) cuando con anterioridad a la fecha de entrada en vigor del propio Código, se hubieran causado recargos hasta por el 100% del importe de las contribuciones relativas (límite máximo al que se refería la ley anterior), a partir del 1o. de enero de 1983 se reanudaría la causación de recargos sobre las mismas contribuciones, aun cuando excediera el por ciento mencionado (hasta el nuevo límite del 250% según el artículo 21 de la Ley en cita) y que (artículo 9o.) cuando se hubiera interpuesto algún medio de defensa y la garantía del interés fiscal debiera ampliarse (como en el caso de los recargos) tendría que hacerse tal ampliación en el plazo de quince días a partir de la fecha del inicio de la vigencia del ordenamiento que se comenta. Ahora bien, como los recargos fiscales tienen carácter indemnizatorio para el erario por la falta oportuna del pago de los adeudos y se encuentran en relación directa con el incumplimiento del causante y el tiempo en que se prolongue la mora, los artículos 4o. y 9o. referidos no violan las garantías de irretroactividad, ya que no están rigiendo situaciones acaecidas con anterioridad a la fecha en que se inició su vigencia,

pues no ordenan que la causación de recargos se reanude a partir de la fecha en que se alcanzó el 100% del crédito principal. Dichos artículos establecen la generación de nuevos recargos a partir del momento de la iniciación de su vigencia (lo. de enero de 1983) y hacia el futuro, sin retrotraer sus efectos a la fecha del fincamiento del crédito fiscal principal. Tampoco modifican la obligación fiscal tal como se generó, sino que regulan los efectos del incumplimiento por parte del causante, que por prolongarse en el tiempo, se rigen por las leyes que se encuentran vigentes mientras la mora se produce, puesto que ésta es un acto de tracto sucesivo, sin que pueda pretenderse que el pago de recargos tenga como límite el monto señalado por el ordenamiento de anterior vigencia, si la mora continúa prolongándose cuando la ley cambia las situaciones jurídicas generales para el futuro.

Precedente:

Amparo en revisión 7743/83. Quimo Básico, S.A. 3 de julio de 1985. Unanimidad de 17 votos de los señores ministros: López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Castañón León, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, de Silva Nava, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, del Río Rodríguez, Schmill Ordóñez, Olivera Toro y Presidente Inárritu. Ponente: Francisco Pavón Vasconcelos. Secretario: Arturo Iturbe Rivas.

Séptima Época, Volúmenes 199-204, Primera Parte, página 111.

Amparo en revisión 5463/83. "Troqueles y Esmaltes", S.A. 9 de julio de 1985. Mayoría de 17 votos de los señores ministros: López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Castañón León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, de Silva Nava, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Salmorán de Tamayo, del Río Rodríguez, Schmill Ordóñez, Olivera Toro y Presidente Inárritu; contra el voto de: González Martínez. Ponente: Luis Fernández Doblado. Secretario: Roberto Terrazas Salgado.

Séptima Época, Volúmenes 199-204, Primera Parte, página 111.

Amparo en revisión 8373/83. Celulosa y Derivados, S.A. 3 de septiembre de 1985. Mayoría de 19 votos de los señores ministros: López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Castañón León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, de Silva Nava, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, del Río Rodríguez, Schmill Ordóñez, Olivera Toro y Presidente Inárritu; en contra del voto de: González Martínez. Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Secretaria: Fátima Sámano Hernández.

Séptima Época, Volúmenes 199-204, Primera Parte, página 111.

Amparo en revisión 3569/84. Pullman Trailmobile de México, S.A. de C.V. 28 de octubre de 1986. Mayoría de 14 votos de los señores ministros: de Silva Nava, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Castañón León, Díaz Infante, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, Schmill Ordóñez y Olivera Toro, en contra del voto de: González Martínez. Ponente: Raúl Cuevas Mantecón. Secretario: Diego Isaac Segovia Arrazola. (Presidente en funciones ministro Raúl Cuevas Mantecón).

Séptima Época, Volúmenes 205-216, Primera Parte, página 105.

Amparo en revisión 10389/83. Celulosa y Derivados, S.A. 15 de marzo 1988. Mayoría de 19 votos de los señores ministros: del Río Rodríguez, de Silva Nava, López Contreras, Cuevas Mantecón, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Castañón León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, Suárez Torres, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero y Schmill Ordóñez, en contra de: González Martínez. Ponente: Luis Fernández Doblado. Secretaria: Antonia Herlinda Velasco Villavicencio.

Texto de la tesis aprobado por el Tribunal en Pleno el martes diez de mayo de mil novecientos ochenta y ocho. Unanimidad

de veinte votos de los señores ministros: Presidente Carlos del Río Rodríguez, Carlos de Silva Nava, Felipe López Contreras, Raúl Cuevas Mantecón, Samuel Alba Leyva, Mariano Azuela Güitrón, Noé Castañón León, Ernesto Díaz Infante, Luis Fernández Doblado, Francisco H. Pavón Vasconcelos, Victoria Adato Green, Santiago Rodríguez Roldán, José Martínez Delgado, Manuel Gutiérrez de Velasco, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Angel Suárez Torres, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez y Juan Díaz Romero. México, D. F., a 11 de mayo de 1988.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 2-6, Marzo-Julio de 1988, pág. 14.

ANEXO 3

Criterios de la Corte en Materia de Embargo Precautorio

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

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: P./J. 17/95

Tomo: II, Septiembre de 1995

Página: 27

Ver Ejecutoria

Texto:

En los términos en que se encuentra redactado el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se autoriza la traba del embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, sin que se encuentre determinada la obligación de enterar tal o cual tributo ni la cuantificación del mismo, con lo que se infringe el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que

desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado. La expresión que utiliza el dispositivo citado "de proteger el interés fiscal", carece de justificación en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria. Sostener lo contrario propiciaría la práctica de aseguramientos en abstracto, puesto que en esa hipótesis se ignorarían los límites del embargo ya que no se tendría la certeza jurídica de la existencia de un crédito fiscal. Por estas razones resulta inconstitucional el precepto invocado al otorgar facultades omnímodas a la autoridad fiscal que decreta el embargo en esas circunstancias al dejar a su arbitrio la determinación del monto del mismo y de los bienes afectados; además de que el plazo de un año para fincar el crédito es demasiado prolongado y no tiene justificación.

Precedente:

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 Ezcoveta 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.

RUBRO: EMBARGO PRECAUTORIO. LA SOLA MENCION EN LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA DEL ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, QUE CONTEMPLA ESA MEDIDA, CONSTITUYE PARA EFECTOS DEL AMPARO, UN ACTO DE APLICACION DE DICHO NUMERAL.

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: P. LXXIX/95

Tomo: II, Octubre de 1995

Página: 100

Texto:

La simple cita del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación que previene el embargo precautorio, en la orden de visita domiciliaria, basta para estimar, para efectos de la procedencia del juicio de amparo, que sí se aplicó al quejoso dicho precepto, pues es incontrovertible que toda orden de visita afecta a quien la recibe, en virtud de las facultades que se le confieren a la autoridad y de las obligaciones legales que, como consecuencia de ese ejercicio, se imponen al visitado; es decir, independientemente de cuál pueda ser el resultado de una visita, es innegable que su realización se sustenta en los preceptos legales que se invoquen en la orden correspondiente, y por ende, tal orden viene a ser el acto de aplicación del referido dispositivo legal, en perjuicio de la peticionaria, al facultar a los visitantes para que practiquen el embargo precautorio, aun cuando éste no se lleve a cabo en esa ocasión; ello, dado que en todo caso la realización del embargo con posterioridad, constituirá un acto de ejecución de la orden de visita y la sola cita del numeral su acto de aplicación.

Precedente:

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 Escorza Carranza.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de octubre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Gutiérrez, 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 LXXIX/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a dieciséis de octubre de mil novecientos noventa y cinco.

RUBRO: INTERES FISCAL. EL EMBARGO PREVISTO EN LOS ARTICULOS 141 Y 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, COMO MEDIO PARA GARANTIZARLO, ES UNA MEDIDA PRECAUTORIA QUE NO VIOLA LA GARANTIA DE AUDIENCIA.

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: P. CVIII/95

Tomo: II, Noviembre de 1995

Página: 90

Texto:

El embargo es una medida que por su naturaleza precautoria hace innecesario que la norma exija que previamente a trabarlo la autoridad justifique que exista peligro o temor de que el contribuyente oculte, dilapide o enajene sus bienes, puesto que como no es un acto de privación, sino únicamente de molestia, basta con que esté determinado un crédito fiscal en contra del contribuyente, y que éste una vez notificado, pretenda la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y acredite la impugnación del crédito, para que se justifique trabar el embargo, cuando el deudor opte por dicha medida para garantizar el interés fiscal, sin que por ello se infrinja la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional.

Precedente:

Amparo en revisión 723/94. Almacenes Distribuidores de Carne y Productos Agropecuarios, S.A. de C.V. 5 de octubre de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Neófito López Ramos.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el trece de noviembre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Gutiérrez, 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 CVIII/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a trece de noviembre de mil novecientos noventa y cinco.

PROCEDENCIA DEL JUICIO CONSTITUCIONAL. RUBRO: EMBARGO PRECAUTORIO. ACTO DE IMPOSIBLE REPARACION.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: IV.3o.2 K

Tomo: I, Junio de 1995

Página: 445

Texto:

El embargo precautorio que puede materializarse en caso de no efectuar un pago requerido en un juicio, sí es un acto, que de efectuarse, sería de imposible reparación, puesto que privaría al quejoso del uso y disfrute de los bienes secuestrados durante todo el tiempo que dure el juicio o el procedimiento administrativo en su caso, lo cual no sería susceptible de repararse, pues aun cuando se obtuviera sentencia favorable y se levantara el embargo, esto no restituiría al quejoso de la afectación de que fue objeto por el tiempo en que estuvo en vigor el embargo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 261/94. Matrix Medical, S. A. de C. V. 9 de febrero de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Cerdán Lira. Secretario: Raúl Alvarado Estrada.

Amparo en revisión 27/94. Pedro Elizaldi Cantú y otra. 17 de noviembre de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Ramiro Barajas Plasencia. Secretario: Carlos Hugo de León Rodríguez.

Amparo directo 717/93. Miguel Angel Cantú Padilla. 20 de abril de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Cerdán Lira. Secretario: Raúl Alvarado Estrada.

RUBRO: SUSPENSION PROVISIONAL. PARA OTORGARLA EN CONTRA DEL EMBARGO PRECAUTORIO TRABADO EN UN VEHICULO EXTRANJERO NO ES NECESARIO GARANTIZAR EL INTERES FISCAL.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca
Tesis: I.4o.A.10 A
Tomo: I, Junio de 1995
Página: 549
Texto:

En contra del acto reclamado consistente en un embargo precautorio trabado en un vehículo de procedencia extranjera, hasta en tanto se acredita la legal importación, tenencia y estancia en el país, no procede exigir al particular que garantice el interés fiscal, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 135 de la Ley de Amparo, en virtud de que este precepto se refiere a los casos en que el amparo se pida contra el cobro de contribuciones. Por otra parte, no es necesario otorgar alguna garantía ya que el interés fiscal se salvaguarda con el vehículo embargado precautoriamente, el cual, evidentemente se encuentra en su poder, y pretender que se otorgue diversa garantía para proteger otros aspectos como impuestos, recargos, multas, actualizaciones, se traduciría en una exigencia mayor de la necesaria para obtener la medida cautelar solicitada del acto reclamado. CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Queja 44/95. Administrador de Auditoría de Comercio Exterior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 15 de febrero de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Luis Enrique Ramos Bustillos.

RUBRO: EMBARGO FISCAL PRECAUTORIO. EL ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION NO VIOLA LA GARANTIA DE AUDIENCIA ESTABLECIDA EN EL ARTICULO 14 CONSTITUCIONAL.

Localización:
Instancia: Pleno
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Epoca: Octava Epoca
Tesis: P. XII/95
Tomo: 86-2, Febrero de 1995
Página: 23
Texto:

Conforme con el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que consagra la garantía de audiencia, nadie podrá ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos sin que medie juicio en el que el afectado, después de ser oído y admitidas sus pruebas, resulte vencido. Sin embargo, dentro de un procedimiento o previamente a él, como medida cautelar, la autoridad competente puede privar al gobernado de alguno de sus bienes, sin que por ello se estime violada la garantía de audiencia, porque al estar sujeta esa privación a resultados del juicio, no puede considerarse que el acto de embargo que se lleve a cabo, sea definitivo, sino que será hasta que el particular sea oído y vencido en juicio cuando se le prive definitivamente del bien afectado. En esas condiciones, si de acuerdo con lo que prevé el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación se autoriza el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de que el crédito esté determinado o sea exigible, si a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento, esa disposición no vulnera la garantía de audiencia tutelada por el artículo 14 de la Carta Magna, ya que tal medida de aseguramiento se da previamente al procedimiento en el que se cita al afectado para que haga valer lo que a su derecho convenga y, por tanto, al no constituir un acto de privación definitiva no es necesario, antes de que se lleve a cabo, que se le escuche en su defensa.

Precedente:

Amparo en revisión 430/94. Rubén Horacio Navarro Huerta, S.C. 28 de noviembre de 1994. Mayoría de quince votos.

Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: César Thomé González.

Amparo en revisión 1377/93. Operación de Inmuebles Acapulco, S.A. de C.V. 23 de noviembre de 1994. Mayoría de dieciséis votos. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretario: Daniel Patiño Péreznegrón.

Amparo en revisión 123/94. Manuel Bugallo Balboa. 23 de noviembre de 1994. Mayoría de dieciséis votos. Ponente: Victoria Adato Green. Secretario: Miguel Ángel Cruz Hernández.

Amparo en revisión 1978/91. Armando Avila Beltrán. 4 de marzo de 1993. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Samuel Alba Leyva. Secretaria: Irma Rivero Ortiz.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el veintisiete de abril en curso, por unanimidad de once votos de los señores 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 XII/95, la tesis que antecede; y determinó que las votaciones son idóneas para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a veintiocho de abril de mil novecientos noventa y cinco.

RUBRO: EMBARGO PRECAUTORIO, MOTIVACION EN EL CASO DE. ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo: XII-October

Página: 425

Texto:

No se cumple con la motivación exigida por el artículo 16 constitucional si la resolución reclamada únicamente repite los requisitos establecidos en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación para la procedencia de la práctica del embargo precautorio (peligro de que dicho contribuyente se ausente, enajene sus bienes, los oculte o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales), pero sin precisar las circunstancias especiales, razones particulares y causas inmediatas que tomó en consideración la autoridad para dictarlo en la forma en que lo hizo, a fin de cumplir con lo exigido por el mencionado precepto constitucional.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 2611/92. Concorde de Carga, S. A. de C. V. 26 de enero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel Hernández Viazcón. Secretario: Angel Corona Ortiz. Precedente:

Amparo en revisión 1851/92. Concorde de Carga, S. A. de C. V. 20 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Antolín Hiram González Cruz.

RUBRO: EMBARGO PRECAUTORIO. LA FACULTAD DISCRECIONAL DE QUE GOZA LA AUTORIDAD FISCAL PARA PRACTICARLO, NO PUEDE EJERCERSE EN FORMA ARBITRARIA.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca
Tomo: VIII-Septiembre
Página: 133
Texto:

La circunstancia de que las autoridades fiscales gocen de la facultad discrecional contenida en el segundo párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, para practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, no las libera de la obligación de invocar en el acto de molestia los motivos, razones o causas particulares que hubieran tenido en consideración para ejercerla, ya que tales facultades no pueden ejercerse en forma arbitraria o caprichosa, sino que deben ceñirse a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, que establece que todo acto de autoridad que implique molestia en las posesiones o derechos del gobernado debe estar debidamente fundado y motivado.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Embargo en revisión 1305/85. Benjamín Metta Hanono. 13 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

RUBRO: EMBARGO PRECAUTORIO. LA FACULTAD DISCRECIONAL DE QUE GOZA LA AUTORIDAD FISCAL PARA PRACTICARLO, NO PUEDE EJERCERSE EN FORMA ARBITRARIA.

Localización:
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Epoca: Octava Epoca
Tomo: VIII-Septiembre
Página: 133
Texto:

La circunstancia de que las autoridades fiscales gocen de la facultad discrecional contenida en el segundo párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, para practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, no las libera de la obligación de invocar en el acto de molestia los motivos, razones o

causas particulares que hubieran tenido en consideración para ejercitarla, ya que tales facultades no pueden ejercerse en forma arbitraria o caprichosa, sino que deben ceñirse a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, que establece que todo acto de autoridad que implique molestia en las posesiones o derechos del gobernado debe estar debidamente fundado y motivado.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 1305/85. Benjamín Metta Hanono. 13 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

RUBRO: EMBARGO FISCAL PRECAUTORIO, CUANDO SE CONVIERTE EN DEFINITIVO DEBE SOBRESEERSE EN EL JUICIO DE AMPARO POR CAMBIO DE SITUACION JURIDICA.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo: VII-Enero

Página: 243

Texto:

De conformidad con el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales con el fin de asegurar el interés de la Federación, podrán practicar embargo precautorio y si dentro del término de un año, contado a partir de la fecha de que se practicó aquél, se emiten resoluciones que determinen los créditos fiscales y éstos se hacen exigibles, el embargo precautorio automáticamente se convertirá en definitivo. Por tanto, si el acto reclamado lo fue el embargo precautorio y durante la tramitación del juicio de amparo, se acredita que la autoridad fiscal emitió una serie de resoluciones determinando en cantidad líquida diversos créditos fiscales, dentro del término de un año, y que los mismos se volvieron exigibles, es evidente que el susodicho embargo precautorio se convirtió en definitivo al darse el supuesto que para tal efecto, contempla el artículo 145 del Código Tributario Federal. En estas condiciones,

es incuestionable que la situación jurídica del acto reclamado cambió al ser sustituida por el embargo definitivo y por ello es innegable que se actualiza la causal de improcedencia, prevista por el artículo 73 fracción X de la Ley de Amparo, debiéndose sobreeser en el juicio con fundamento en el diverso 74 fracción III del propio ordenamiento. Se afirma lo anterior, ya que el embargo precautorio únicamente tiene la finalidad de asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito esté determinado o sea exigible, y en cambio, el embargo definitivo ya tiene por objeto hacer efectivo un crédito fiscal que para ese momento ya se volvió exigible. Esto significa que la naturaleza de ambos difiere totalmente y por lo tanto, si el embargo definitivo se actualizó es obvio que ya no podrían analizarse las posibles violaciones que pudiesen haber existido al practicarse el embargo precautorio, pues si se procediera a esto, indefectiblemente se afectaría la nueva situación jurídica que se presentó al actualizarse el embargo definitivo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 307/90. Martí Hermanos, S. A. de C. V. 18 de septiembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta. Secretario: José de Jesús Echegaray Cabrera.

RUBRO: EMBARGO PRECAUTORIO PARA ASEGURAR EL INTERÉS FISCAL, NO ES NECESARIO QUE SE ESCUCHE AL AFECTADO, PREVIAMENTE AL.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo: III Segunda Parte-1

Página: 312

Texto:

El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de que el crédito esté determinado o sea exigible, si a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendente a evadir el cumplimiento, no resulta violatorio de la garantía de audiencia prevista

por el artículo 14 constitucional, en virtud de que el embargo aludido sólo es una medida de aseguramiento que no implica para el contribuyente privación definitiva de los derechos de posesión o propiedad que tenga sobre los bienes embargados y, por tanto, no es necesario que previamente se le escuche en defensa, ya que la garantía de audiencia únicamente opera frente a actos de privación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo directo 262/89. Tabertini, S. A. de C. V. 20 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Marcos García José.

RUBRO: EMBARGO PRECAUTORIO LEGISLACION FISCAL.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: LXXXIX

Página: 2284

Texto:

Los artículos 83, 86 y 90 del Código Fiscal de la Federación implican necesariamente la determinación de un Crédito Fiscal a cargo de un Deudor Causante, en Cantidad Líquida, el consiguiente requerimiento de pago y mandamiento, de embargo, de no efectuarse, debiendo operar el embargo precautorio en el acto mismo del emplazamiento; y en la Especie, si bien se alega la existencia de Maniobras de ocultación de Datos en Fraude de los Intereses Fiscales, si no existe ninguna determinación que haya fijado o señalado la cuantía de las responsabilidades consiguientes a cargo de la Sociedad causante y que deba incidir en el quejoso como deudor solidario, ni tampoco mandamiento de requerimiento de pago de cantidad líquida, a fin de que si concurren las circunstancias de posible enajenación de Bienes o ausencia del deudor, pudiera procederse, según dispone el artículo 90 del Código Fiscal, a garantizar, mediante embargo precautorio o dichos intereses, sino solamente una fijación de garantía ad libitum, sin base ni apoyo, es notorio que se Viola el procedimiento y, consiguiente, las Garantías del quejoso, al proceder a dicho embargo precautorio, sin que ello implique que se prive al erario del Derecho de proceder, en la forma Legal respectiva, a Protegerse de Maniobras Fraudulentas.

Precedente:

Tomo LXXXIX. Miers George. Pág. 2284. 29 de agosto de 1946. 5 Votos.

ANEXO 4

Criterios de la Corte en Materia de Embargo en la Vía Administrativa

RUBRO: AUTODETERMINACIÓN DEL CONTRIBUYENTE. HACE INNECESARIA LA RESOLUCION LIQUIDATORIA DE LA AUTORIDAD HACENDARIA.- En los casos en que el contribuyente se autodetermina no es necesario que la autoridad hacendaria emita resolución liquidatoria de un crédito, en atención a que en términos del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, corresponde originalmente al propio particular determinar el alcance de sus obligaciones fiscales, de modo que si éste ocurre ante la autoridad a manifestar a cuánto ascienden sus obligaciones, y para el efecto de su cumplimiento pide que se le permita enterar el importe de su obligación en mensualidades, y la autoridad accede a la petición, con tal actuación y por consenso de ambas (contribuyente y autoridad fiscal) queda establecido el importe del crédito a liquidar, por lo que no existe la necesidad de que el fisco ejerza sus facultades de comprobación, ni de que liquide un crédito que ya es líquido y determinado, ya que, al tenor de los numerales 66 y 151 del Código Fiscal de la Federación, el requerimiento de pago se justifica dado que el primero de ellos establece, en su fracción III, inciso c), que la autorización para pagar en parcialidades y el segundo de los dispositivos prevé el derecho de la autoridad hacendaria de hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requiriendo de pago al deudor, y en caso de que no sea cubierto, podrá proceder al embargo en los términos que el propio artículo dispone,

estableciendo en el cuarto párrafo de su fracción II, que: “si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidades...”, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento; esto es, que tal disposición no remite, para hacer efectivo el crédito, a los términos y condiciones que refieren los artículos 144 y 145 del Código Fiscal, sino que le permite a la autoridad requerir al contribuyente cuando se revoque la autorización de pago en parcialidades, de lo que se concluye que tales disposiciones, sin lugar a dudas, establecen el fundamento para que la autoridad hacendaria formule el requerimiento al contribuyente, al haberse ubicado en el supuesto contemplado en la fracción III, inciso c), del artículo 66 citado, y por ende, para formular el requerimiento de pago no es necesario que la autoridad hacendaria agote el procedimiento establecido en los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, para determinar en cantidad líquida el crédito.(15)

S.J.F. IX Época, T.IX.1er. T.C. del 5º.C, junio 1999,p.847

RUBRO: EMBARGO ADMINISTRATIVO, CONTRA SUS EFECTOS PROCEDE CONCEDER LA SUSPENSION SIN REQUISITOS.

Localización:

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Quinta Epoca

Tomo: XLIV

Página: 4616

Texto:

Si se reclama en amparo un embargo administrativo ya efectuado, contra él no puede concederse la suspensión, por tratarse de un acto ejecutado; y aunque no se reclaman expresamente los efectos ulteriores del embargo, como son inmediata consecuencia del mismo, el remate o adjudicación del inmueble, y la aplicación en su caso, del precio que se obtenga al pago del impuesto, debe otorgarse la suspensión en lo que se refiere a esos efectos, sin requisito alguno, por existir aseguramiento en favor del Fisco.

Precedente:

TOMO XLIV, Pág. 4616.- Martínez de Vega Bernal Carmen.- 8 de junio de 1935.

RUBRO: RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. NO PROCEDE TRATANDOSE DE ACTOS QUE DETERMINAN GASTOS DE LIQUIDACION POR HABERSE PRACTICADO EMBARGO ADMINISTRATIVO.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Octava Epoca

Tomo: V Segunda Parte-1

Página: 415

Texto:

De una correcta interpretación del artículo 118, fracción I del Código Fiscal de la Federación se desprende que, la procedencia del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución se establece contra actos que exijan el pago de créditos fiscales cuando: a) Se alegue que estos se han extinguido, b) Se alegue que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de ese Código. Lo anterior es así, en virtud de que el origen de la fracción I en comento, fue el resultado de la unión de las dos primeras fracciones del artículo 162 del Código de 1967, por lo cual, su interpretación debe atender a la división original. Por otra parte, se debe tomar en cuenta que el procedimiento administrativo de ejecución, implica que el crédito fiscal ya fue determinado por la autoridad y lo que se está llevando a cabo es la actividad de la autoridad administrativa, para hacer efectivo en vía de ejecución forzosa el pago de ese crédito y sus accesorios causados, a través de dicho procedimiento que se inicia con un mandamiento de ejecución, por lo que los actos impugnables mediante el recurso de oposición al procedimiento de ejecución, son aquellos actos procedimentales que se han producido como consecuencia de la actividad de la autoridad en el procedimiento económico coactivo. En este orden de ideas, cabe concluir que, si el acto impugnado se hizo consistir en una resolución que determina un crédito fiscal por gastos de liquidación, por haberse practicado embargo administrativo para garantizar el interés fiscal de créditos determinados con anterioridad, sin que se alegue ninguna de las hipótesis establecidas en la fracción I del artículo 118 citado, sino la validez del crédito mismo en su determinación, y en virtud de que no es un acto realizado dentro del procedimiento administrativo de ejecución, lo que procede, en

dado caso, es el recurso de revocación y no el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, pero como el primero es opcional, entonces el actor puede optar válidamente por el juicio de nulidad.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo directo 373/90. Industrias J.M. de México, S.A. 16 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Lanz Cárdenas. Secretaria: Norma Lucía Piña Hernández.

RUBRO: GARANTIA DEL INTERES FISCAL. NO ES INCONSTITUCIONAL EL ULTIMO PARRAFO DEL ARTICULO 141 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION AL ESTABLECER QUE EN NINGUN CASO SE DISPENSARA SU OTORGAMIENTO.

Localización:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Epoca: Novena Epoca

Tesis: P. LXVI/96

Tomo: III, Mayo de 1996

Página: 110

Texto:

Es una obligación constitucional el contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y es de interés general el que los créditos fiscales sean pagados por los contribuyentes a fin de que el Estado obtenga los recursos que requiere para realizar normalmente sus funciones, entre ellas, la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de las necesidades colectivas. La obligación de pagar las contribuciones incluye la de liquidar los créditos fiscales derivados de la omisión del pago de las mismas, así como la de garantizarlos si se quiere evitar el ejercicio de la facultad económico-coactiva a través de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución. La dispensa del otorgamiento de la garantía del interés fiscal constituyó un privilegio que a determinados contribuyentes, atendiendo a la situación especial en que se encontraban, otorgó el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el año de mil novecientos ochenta y nueve. Tal dispensa no constituye un derecho de los contribuyentes, independientemente de la situación en que se encuentren, pues frente a esta situación se encuentra la obligación constitucional de cubrir las contribuciones y el interés de la colectividad de que las

mismas sean pagadas y, en su caso, garantizados los créditos derivados de la omisión de su pago. Por tanto, el que el último párrafo del artículo 141 del ordenamiento legal citado, vigente a partir del año de mil novecientos noventa, establezca que en ningún caso se podrá dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, no resulta inconstitucional ya que elimina un privilegio que se otorgaba a determinados contribuyentes, mas no un derecho de éstos protegido por alguna norma de la Carta Magna.

Precedente:

Amparo en revisión 517/95. London Clothes, S.A. 4 de marzo de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veinticinco de abril en curso, aprobó, con el número LXVI/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a veinticinco de abril de mil novecientos noventa y seis.

RUBRO: SUSPENSION. GARANTIA DEL INTERES FISCAL.

Localización:

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Epoca: Séptima Epoca

Tomo: 175-180 Sexta Parte

Página: 208

Texto:

El embargo o secuestro administrativo, practicado por la autoridad fiscal sobre bienes de la negociación propiedad de la quejosa, constituye una forma de garantizar el crédito fiscal correspondiente, en los términos del artículo 12, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación anterior, en relación con el artículo 112, fracción I, del indicado ordenamiento legal, y, en consecuencia, estando satisfecho ese requisito, legalmente no debe exigirse diversa garantía de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 135 de la Ley de Amparo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente:

Incidente en revisión 543/83. Prometmex, S.A. de C. V. 16 de agosto de 1983. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.