

## CAPITULO III

### PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

**3.1 Procedimiento. 3.2 Procedimiento administrativo. 3.3 Procedimiento administrativo de ejecución. 3.3.1 Mandamiento de ejecución. 3.3.2 Requerimiento de pago. 3.3.3 Embargo. 3.3.4 Relación de bienes embargados. 3.3.5 Remoción de bienes embargados. 3.3.6. Ampliación de embargo. 3.3.7. Otros aspectos de embargo. 3.3.8 Avalúo y remate. 3.3.9 Interventoría. 3.3.10 Embargo de créditos**

#### **3.1 Procedimiento.**

Es oportuno destacar que el Procedimiento es el conjunto de formalidades o trámites a que está sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos<sup>6</sup>.

Ahora bien, según Rafael de Pina la denominación de procedimiento referida a las formalidades procesales, es sinónima de la de enjuiciamiento como la de proceso es la de juicio.

---

<sup>6</sup> DE PINA Rafael. Ob cit. p420

### **3.2.-Procedimiento Administrativo.**

El Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México lo define como el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración.

Así mismo, Alfonso Nava Negrete advierte que el procedimiento administrativo es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción de los actos administrativos en la esfera de la administración<sup>7</sup>

Por su parte Gabino Fraga señala que el procedimiento administrativo es el conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo.

De igual forma Andrés Serra Rojas destaca que el procedimiento administrativo está constituido por un conjunto de trámites y formalidades, ordenados y metodizados en las leyes administrativas, que determinan los requisitos previos que preceden el acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condicionan su validez, al mismo tiempo que para la realización de un fin.

En términos de las definiciones antes expuestas es claro que no podemos visualizar al procedimiento administrativo, lejos de la relación que éste guarda con el acto administrativo, como una serie de formalidades y trámites que de forma sistemática se implementaron para la consumación precisamente del mismo, siendo inconcuso que el procedimiento administrativo no es ajeno a las normas, o las reglas que en la mayoría de las ocasiones, por no decir que en todas, son las que definen y puntualizan las formalidades de ese procedimiento, y dicho de otra forma es claro que las normas del procedimiento son aquellas disposiciones que garantizan o hacen efectivo el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones que corresponden a las partes dentro de las diversas relaciones jurídicas que pueden existir entre ellas, y que son establecidas en las normas substitutas.

### **3.3.-Procedimiento Administrativo de Ejecución.**

No es extraño ver que no se cumpla con las obligaciones a que están sujetos los contribuyentes, redundando tal situación en la determinación de créditos fiscales que evidentemente deben ser cubiertos por parte del particular para que en su defecto no sea ejecutado el cobro de los mismos, entendiendo por ejecución como el medio jurídico por el cual se logra la satisfacción del acreedor cuando ésta no se consigne a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción, aun en contra de la voluntad del deudor <sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> PONCE Gómez Francisco Ob cit p219

<sup>8</sup> idem p 229

De lo anterior se hace evidente la imperiosa necesidad de asegurara el cumplimiento de las relaciones tributarias sustantivas, y las relaciones entre la Administración Pública y los particulares, incluso en numerosas ocasiones resulta indispensable advertir reglas o normas con el propósito de intimidar al que pretenda abstenerse en el ejercicio de sus obligaciones tributarias, pues a fin de cuentas, como anteriormente lo señalamos, esta de por medio el interés público del que todos dependemos, entendienddo por tal como el conjunto de pretensiones relacionadas con las necesidades colectivas de los miembros de una comunidad y protegidas mediante la intervención directa y permanente del Estado <sup>9</sup>

Es así que resultaría absurdo pensar en un sistema tributario que no le permitiera al propio Estado, ejercer un poder coactivo en contra de quienes no cumplen con sus obligaciones tributarias, pues pensar de esa forma es tanto como aceptar un aparato tributario insuficiente, en donde se impusieran cargas a quienes participan en el mismo, pero en donde no se aplican sanciones o cualquier otra medida de apremio a quien no la cumple, he incluso hay quienes opinan que no podemos hablar de coactividad, sin no hay la imposición de sanciones, tal es el caso de Margarita Lomelí Lorenzo, la cual destaca que la sanción es, por tanto, un concepto jurídico fundamental, al igual que las nociones de supuesto jurídico, persona, derecho subjetivo y deber jurídico<sup>10</sup>.

Por su parte, Eduino García Maynez destaca que es la sanción la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado, sin embargo, evidentemente la exigencia por parte del Estado, en el cumplimiento de las

---

<sup>9</sup> Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM "Diccionario Jurídico Mexicano" p 1779

obligaciones a que está sujetos quienes forman parte del aparato tributario, no se visualiza solo con la imposición de sanciones o cualquier otra medida, sino que culmina precisamente con un poder con el que goza el propio Estado para hacer efectivo el cobro o cumplimiento de esa obligación o sanción impuesta, situación que se observa en la emisión de actos administrativos emitidos por autoridades en representación del propio Estado, que obviamente guardan el carácter de administrativo, por provenir de una autoridad Administrativa.

Esto es que, el acto administrativo no es más que la declaración de voluntad de un órgano de la administración pública, de naturaleza reglada o discrecional, susceptible de crear, con eficacia particular o general, obligaciones, facultades, o situaciones jurídicas de naturaleza administrativa <sup>11</sup>

A pesar de lo anterior, la emisión de actos administrativos no debe darse de forma caprichosa, menos aun los que implican una molestia a un particular, pues así lo dispone nuestra Carta Magna en los numerales 14 y 16, y más aun, en diferentes leyes sustantivas y adjetivas, se puntualizan los procedimientos aplicables para su ejecución.

Es decir, que no solo resulta importante lo concerniente a la emisión de un acto administrativo, sino también es importante tomar en consideración la forma en todos sus sentidos, en la ejecución del mismo, es decir, los lineamientos advertidos en las propias

---

<sup>10</sup> LOMELI Lorenzo Margarita. "Derecho Fiscal Represivo" p 11

<sup>11</sup> DE PINA Rafael Ob cit. p 51

leyes para su ejecución, pues a fin de cuentas, con ello se pretenda garantizar que no se violaran garantías con las que cuentan los propios particulares.

Efectivamente, el procedimiento administrativo de ejecución, no es el único procedimiento administrativo, ya que estos se dan en diferentes formas, como los de elaboración o producción del acto administrativo, los de impugnación del acto administrativo, los de sanción, los de contratación, pero en nuestro caso en particular nos interesa observar el de ejecución.

Es así como llegamos a lo que nos atañe, esto es, al procedimiento administrativo de ejecución, el que a decir de algunos tiene la naturaleza de pretender hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal determinado en contra de un particular, o en su defecto autodeterminado por el mismo contribuyente.

En resumidas cuentas es el procedimiento administrativo de ejecución el medio para hacer el cobro del crédito no cubierto, entendiendo por tal como una serie de actos satisfechos voluntariamente por el deudor de ese crédito, sea el sujeto pasivo por adeudo propio o ajeno, con responsabilidad solidaria, sustituta u objetiva, aun en contra de su voluntad<sup>12</sup>

De lo anterior se hace indispensable advertir el concepto que se tiene por procedimiento administrativo de ejecución teniéndose como tal como la forma legal

---

<sup>12</sup> PONCE Gómez Francisco. Ob cit 229

mediante la cual el fisco federal hace, o pretende hacer, efectivos los cobros de los créditos fiscales, cuando no se hubieren cubierto o garantizado dentro de los plazos de ley

A propósito del inicio del procedimiento administrativo de ejecución es de tomarse en consideración la segunda condicionante sostenida en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación para que el mismo no tenga lugar, en donde medularmente se disponen dos premisas, las cuales una de ellas resulta ser que el crédito fiscal se encuentre controvertido, sin embargo tal advertencia será estudiada en la presente mas adelante, por lo pronto tal exposición de Augusto Fernández resulta ser ilustrativa de lo que en esencia significa el procedimiento administrativo de ejecución, conocido también por sus siglas PAE.

Es así como destacamos que el Procedimiento Administrativo de Ejecución, es aquel mediante el cual, la autoridad procura hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal, a cargo del contribuyente, y precisamente adquiere el carácter de administrativo, por provenir de una autoridad administrativa y más aun, el órgano que lo ejecuta también resulta ser un órgano administrativo.

En esencia, la naturaleza de éste procedimiento es la recaudación de un importe de un crédito fiscal no satisfecho de manera voluntaria por su deudor, que puede ser un contribuyente o un obligado solidario, de lo que se colige que existen ciertas premisas para que se procure el ejercicio de éste procedimiento administrativo, esto es que:

- a) Exista un Crédito Fiscal a cargo de alguien, ya sea por determinación de la autoridad o por autodeterminación.
- b) Que el crédito fiscal no haya sido cubierto.
- c) Que el crédito fiscal no haya sido controvertido y garantizado, salvo que el crédito hubiera sido controvertido mediante un recurso de revocación, caso en el cual la garantía del mismo puede hacerse hasta en cinco meses.

Resulta oportuno destacar algunas de las tesis que el Poder Judicial y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa han establecido por cuanto ha requisitos de procedibilidad del procedimiento administrativo de ejecución nombrando en primer término la Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema corte de Justicia de la Nación cuyo rubro es:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. PROCEDE CON MOTIVO EN EL PAGO EN PARCIALIDADES EN QUE INCURRE EL CONTRIBUYENTE QUE AUTODETERMINO EL CREDITO FISCAL SI EXISTE UNA RESOLUCION EJECUTIVA DE LA AUTORIDAD DEBIDAMENTE NOTIFICADA”(16)

Por lo anterior resulta pertinente destacar que el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación dispone que



“Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.”

Es así, que el artículo anteriormente citado faculta a la autoridad hacendaria a procurar la recaudación del crédito que no ha sido cubierto, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Por lo tanto, es claro que existen plazos para que los créditos fiscales sean cubierto, pues de lo contrario, la autoridad puede hacer uso del procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivo el cobro del mismo, amen de que el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación en lo que nos interesa textualmente destaca que:

“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...”

Por lo tanto, vencido el término de 45 días hábiles al que alude el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, o de 15 días hábiles para el caso de cuotas obrero patronales o capitales constitutivos al que también hace mención el numeral en referencia, términos en los cuales el deudor debió cubrir el crédito a su cargo, la autoridad puede requerirle el pago del crédito que se le imputa, sin pasar por alto el caso de un crédito del cual se solicitó el pago en parcialidades, caso en el cual al ser revocada tal autorización

por omisión en el entero de los pagos solicitados, estaríamos supeditados al momento de exigibilidad del saldo insoluto del crédito, sin embargo tal inconsistencia generada a raíz de la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la nación, es materia de estudio de otra tesis indudablemente.

### **3.3.1 Mandamiento de Ejecución**

Hoy en día existen tesis que suponen que el primer acto que forma parte del procedimiento administrativo de ejecución lo es el requerimiento de pago, y por consiguiente ningún otro acto debe preceder a éste, pero también es importante destacar que en numerosas ocasiones quienes ejecutan tal diligencia de requerimiento de pago, no necesariamente son autoridad, por lo que son auxiliares de la misma que cumplimentan una orden contenida en un mandato, emitido por quien supuestamente tiene la facultad para ordenar el ejercicio de tales diligencias.

En ese orden de ideas, es claro que un auxiliar de la autoridad, no puede de mutuo propio requerir el pago de un crédito a un contribuyente, salvo que éste cumplimente una mandato de una autoridad, al cual técnicamente se le ha denominado como el mandamiento de ejecución, que no es sino el acto administrativo por virtud del cual se le ordena a un servidor público, el ejercicio de una diligencia en particular, siendo inconcuso que por ser un acto emitido en contra de un particular, que puede incluso significar un acto de molestia, debe cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación de las resoluciones emitidas por autoridad.

No es raro observar, que previo al inicio del ejercicio del procedimiento administrativo de ejecución, el servidor público que lo practique se constituya en el domicilio del interesado y notifique el mandamiento de ejecución que lo acredite para la práctica de la diligencia, y acto seguido requiera el pago del crédito pendiente de cobro.

Sin embargo, hay quienes opinan que el primer acto dentro del procedimiento administrativo de ejecución, lo debe ser el requerimiento de pago, con las formalidades que el propio Código Fiscal advierte para la diligencia, como lo es que el ejecutor se constituya en el domicilio del interesado, se identifique y elabore una acta circunstanciada que cumple con los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, de lo que se colige que no le puede preceder la notificación de un mandamiento de ejecución, sin embargo tal polémica es materia de un estudio en particular.

Al respecto Narciso Sánchez Gómez advierte que el mandamiento de ejecución es un acto administrativo de autoridad fiscal competente, que funda y motiva por escrito el cobro forzoso de una contribución o un aprovechamiento, cuando no fue pagado en tiempo y forma, por el sujeto pasivo principal o el responsable solidario, con lo cual prácticamente se inicia el procedimiento administrativo de ejecución.

Es así como algunos doctos en la materia clasifican a los actos que forman parte del procedimiento administrativo de ejecución siendo el mandamiento al acto de iniciación de referido procedimiento, ya que existen actos de:

a) De iniciación al procedimiento administrativo de ejecución como lo es el caso del mandamiento de ejecución, por medio del cual se ordena al ejecutor a requerir el pago de un crédito fiscal no satisfecho.

b) De desarrollo, los cuales son una serie de actos que patentizan la constitución personal del ejecutor fiscal, en el domicilio del deudor, y de que éste requirió el pago del crédito reclamado.

c) De coerción, los cuales advierten la formalización de la garantía, el nombramiento de del depositario o interventores con cargo a caja si se trata de embargo a negociaciones.

d) De conclusión, mismos que constituyen la adjudicación, y distribución del producto del remate, para que de ésta forma quede satisfecha la pretensión fiscal reclamada.

### **3.3.2 Requerimiento de pago.**

Al respecto es importante aludir a lo señalado en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, el cual textualmente cita:

“Artículo 152.-El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo con las formalidades que se señalan para las notificaciones personales en el artículo 137 de éste Código. De esta diligencia se levantará acta pormenorizada de la que se entregará copia a la persona a la persona con quien se entienda la misma. El cata deberá llenar los requisitos a que se refiere el artículo 38 de éste ordenamiento.”

Es claro que el artículo citado con antelación, determina las formalidades a seguir dentro del procedimiento administrativo de ejecución, y concretamente los relacionados al requerimiento de pago y embargo, siendo de medular importancia el hecho de que se haga un análisis profundo de referido numeral, pues resulta de suma importancia verificar si el embargo realizado en el procedimiento administrativo de ejecución por parte de la autoridad exactora, cumple con las exigencias de la garantía del interés público.

Es así que en primer término tenemos que el ejecutor designado por la autoridad exactora se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse, y al respecto más adelante el mismo numeral advierte que éstas formalidades deben darse como lo establece el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, para el caso de notificaciones personales.

Al respecto el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación puntualiza que:

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

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

Por lo tanto en términos de los anteriores numerales es claro que el ejecutor designado por la autoridad exactora para el ejercicio de una diligencia de requerimiento de pago en primer término debe constituirse en el domicilio del interesado, y acto seguido debe identificarse. Posteriormente si fuera el caso de que el interesado o su representante legal no se encontraran, dejará citatorio para que la diligencia se realice a una hora fija el día hábil siguiente, y en caso de que aun no se encuentra presente el interesado, la diligencia se llevará acabo con quien se encuentre en el domicilio.

Así mismo en términos del artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, anteriormente transcrito, de ésta diligencia se levantará una acta que pormenore los hechos ocurridos, la cual deberá cumplir con las exigencias del artículo 38 del mismo ordenamiento en cita.

Esto trae a colación el hecho de que el acta que se elabore en la diligencia de requerimiento de pago, tiene la característica de un acto administrativo, y por ende debe cumplir con las mismas exigencias de éste advertidas en ley para su eficacia y validez, pues el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación textualmente señala:

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

I.- Constar por escrito

II.- Señalar la autoridad que lo emite.

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

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.”

Es claro que el requerimiento de pago debe cumplir con varias formalidades para su validez, pero esto no lo entenderíamos sin tomar en consideración lo que la esencia del requerimiento de pago es el hecho de ser un acto jurídico procedimental, por el que el ejecutor exige formalmente el pago de un tributo que no fue pagado conforme a derecho.

### **3.3.3 Embargo.**

La primera concepción que se tiene por embargo lo es por su etimología la cual destaca que embargo proviene de *imbarricare*, la cual representa multiplicidad de significados, de los cuales destacamos como embarazar, impedir, detener, retener, custodiar, suspender, paralizar, atrancar, bloquear, cerrar, es decir que todas las expresiones tienen en común el sentido general de deponer un obstáculo, traba o impedimento a la libertad de disposición del propietario con respecto a sus bienes, aunque no significa en modo alguno afectación a todos los derechos reales que tiene sobre ellos.

Es así que el embargo es definido por Narciso Sánchez Gómez como el acto administrativo realizado por una autoridad fiscal, consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la garantía del interés fiscal reclamado dentro del procedimiento administrativo de ejecución <sup>13</sup>

Lo anterior hace indispensable resaltar el procedimiento advertido en el Código Fiscal de la Federación cuando a pesar de que al particular se le requiere el pago de un crédito por parte de un ejecutor, éste no demuestra haberlo cubierto en ese instante, por lo que destacamos lo advertido en el artículo 151 del Código en comento, el cual testualmente dice:

“Artículo. 151.- Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán del pago al deudor y , en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:

---

<sup>13</sup> SANCHEZ Gómez Narciso “Derecho Fiscal Mexicano” p 529



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

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

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

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

Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidades, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la fracción I del artículo 41 de este Código, podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento.”

Así mismo es conceptualizado al embargo como el secuestro administrativo, o acto procedimental forzoso que efectúa una autoridad ejecutora en el rubro fiscal, y que tiene por objeto precisar los bienes, valores o negociaciones que habrán de servir para proteger

los intereses reclamados por la Hacienda Pública a una persona física o moral, que no ha cumplido en tiempo el pago de sus obligaciones contributivas, y que se ha hecho necesario requerirlas en forma coactiva para que el Estado pueda atender sus necesidades financieras<sup>14</sup>

Sin embargo, antes de entrar a la polémica referente a a que si el embargo realizado por la autoridad hacendaria puede significar en primer instancia un secuestro, creemos óptimo aludir a la clasificación que Augusto Fernández Sagardi hace del embargo administrativo advirtiendo que existen tres clases:

- a) Embargos Precautorios.
- b) Embargo voluntarios
- c) Embargos definitivos ( o embargo ejecución)

Los primeros son aquellos que se hacen coactivamente y cuyo propósito es garantizar el interés fiscal, presente o futuro, y se le denomina como precautorios por tratarse de medidas que tienden a prevenir posibles maquinaciones del particular en perjuicio del interés fiscal.

Tipos de estos embargos lo observamos en el propio Código Fiscal de la Federación en el artículo 41 fracción II el cual destaca:

---

<sup>14</sup> ibidem

“Art. 41 fracción II.- Embargar precautoriamente los bienes o la negociación cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los último tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad en los términos de la fracción III de este artículo por una misma omisión, salvo tratándose de declaraciones en que bastará con no atender un requerimiento...”

También otros tipos de embargos precautorios lo visualizamos en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación el cual textualmente advierte:

“Art 145.- Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

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

I.- El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o el desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.

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

III.- El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las obligaciones fiscales, a que se está obligado.

IV. El crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento...

V.- Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no pueden 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...”

En resumen es claro que el embargo precautorio tiene un aspecto coercitivo, fundado en la sospecha de que el particular se abstendrá en el cumplimiento de sus obligaciones, y que tal sospecha surge por acciones que el propio particular realiza tendientes a generar un obstáculo para el cumplimiento de esas obligaciones, obviamente en detrimento del interés público.

Por otra parte, resulta de medular trascendencia señalar que un embargo precautorio puede convertirse en definitivo en diversas hipótesis, siendo una de éstas cuando a pesar de haber sido determinado un crédito en contra de un particular, éste aun no es exigible, sin embargo el embargo precautorio será definitivo cuando el crédito determinado ya sea exigible.

Ahora bien, una segunda clase de embargo administrativo lo es el voluntario que es aquel ofrecido por el propio contribuyente o un tercero para garantizar el interés fiscal, que a diferencia del anterior, no significó en ningún momento ninguna acción coercitiva por parte de la autoridad hacendaria y del cual hablaremos más adelante por ser parte del análisis que el presente estudio realizará del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

Finalmente encontramos a una tercer clase embargo administrativo el cual es denominado por Augusto Fernández Sagardi como embargo de ejecución, o definitivo, el cual tiene la característica de que es el que se encuentra comprendido dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, y cuyo propósito es el garantizar el interés fiscal del cual se distinguen dos tipos.

El primero de ellos es el llamado por el docto Augusto Fernández como el embargo administrativo, el cual se realiza cuando el particular controvierte un crédito determinado en su contra, mediante algún medio de defensa, pero aun no garantiza el crédito, iniciando así la autoridad hacendaria el procedimiento administrativo de ejecución y como parte del mismo se practica un embargo con el propósito de garantizar el crédito controvertido.

El segundo tipo de embargo, denominado como embargo en ejecución, es precisamente aquel que forma parte del procedimiento administrativo de ejecución, llamado también como embargo definitivo, y precisamente es éste la herramienta coactiva real para que las autoridades fiscales hagan efectivo el cobro de un crédito fiscal.

Es claro que las tres clases de embargos son en sí formas de garantía del interés fiscal, pero con la única diferencia que éstos bien pudieron practicarse por el poder coactivo con que goza la autoridad hacendaria, o por voluntad del propio particular de constituir la garantía.

La razón de que el embargo sea de carácter administrativo, deviene en que es una autoridad administrativa la que ordena la constitución de la garantía en términos del poder coactivo con el que cuenta, o ante quien se formaliza el acto administrativo cuyo propósito es garantizar el interés fiscal, situación que trae a colación una polémica que advierte la incongruencia doctrinaria, constitucional y el derecho positivo universal, de que sea una autoridad administrativa la competente de emitir el acto de afectación en contra del particular, pues varias naciones del mundo obligan a requerir la orden judicial de todo embargo, incluyendo al fiscal, y no dejan al arbitrio de la autoridad hacendaria el ejercicio de tal facultad<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> Grupo Empresarial Editorial .”Defensa Fiscal “ p 6

A pesar de lo anterior, la polémica anteriormente expuesta, fue resuelta por la Suprema corte de Justicia de la Nación, advirtiendo que el uso de la facultad económico coactiva por la autoridades administrativas no están en pugna con el artículo 14 constitucional, y esto es así por que no existe violación a la garantía de audiencia toda vez que lo advertido en el propio artículo y el principio jurídico de que nadie puede hacerse justicia por su propia mano se respetan por las autoridades fiscales, ya que el procedimiento de ejecución lo inician cuando a pesar de agotar todas las oportunidades que tienen los contribuyentes para pagar los créditos fiscales, no lo hacen, independientemente de que el procedimiento administrativo de ejecución puede ser controvertido.<sup>16</sup>

De lo anterior cabe destacar dos aspectos fundamentales del embargo que se analiza, uno es el hecho de que independientemente de que éste se haya formulado coactivamente o no, es en sí una garantía del interés fiscal, y en segundo aspecto estriba en el hecho de que deviene de una autoridad administrativa.

#### **3.3.4 Relación de Bienes embargados**

No podríamos hablar de un embargo si no se puntualiza el bien o el derecho que será sujeto de embargo, motivo por el cual no es extraño que en una diligencia de embargo, se realice un listado de los bienes sujetos del embargo.

---

<sup>16</sup> PONCE Gómez Francisco. Ob cit. p 228

Es así como la relación de bienes embargados es el instrumento con el que se cuenta para definir y delimitar el alcance del embargo practicado por la autoridad hacendaria, y en numerosas ocasiones éste listado de bienes adquiere forma cuando consta en una acta que advierte lo bienes sujetos de embargo, y reseña los hechos ocurridos en la diligencia.

Al respecto es importante destacar que el contribuyente o la persona con la que se entienda la diligencia tiene el derecho de señalar los bienes que serán embargados por parte de la autoridad exactora, y al respecto el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación menciona un orden al cual debe sujetarse el interesado o la persona que entiende la diligencia, para el señalamiento de referidos bienes, siendo el primero en ese orden el dinero, los metales preciosos, y los depósitos bancarios.

También es oportuno tomar en consideración que no todos lo bienes pueden ser embargados por la autoridad exactora, aun que hay quienes opinan que en el Código Tributario se dan algunas inconsistencias en ese sentido, sin embargo resulta prudente destacar que en términos del artículo 157 del Código Fiscal de la Federación son bienes inembargables

“Artículo 157

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



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

Ahora bien, si fuera el caso de que los bienes embargados no cubrieran la garantía del interés fiscal, entonces la autoridad exactora puede mediante una ampliación de embargo, ordenar que se embarguen más bienes con el propósito de que efectivamente

quede completamente garantizado en interés fiscal, incluso cabe la posibilidad de que si transcurridos doce meses el crédito fiscal aun no ha sido cubierto, se puede ampliar el embargo practicado, para garantizar el crédito fiscal que se le imputa al particular y los accesorios correspondientes.

A propósito de los bienes embargados, no olvidemos que alguien debe responder por la salvaguarda precisamente de los bienes que fueron embargados, de ahí que el depositario es aquel que al cual el fisco le encomienda la guarda de los bienes muebles.<sup>17</sup>

También no es extraño oír que algunos doctos en la materia califican al interventor con cargo a caja, como el depositario en el caso de embargo de negociaciones, pues cuando se practica un embargo sobre una negociación, el depositario designado tiene el carácter de interventor con cargo a caja.

### **3.3.5 Remoción de Bienes**

Polémica significativa se ha destacado en este sentido, pues a juicio de muchos un embargo administrativo no puede significar en principio el secuestro de los bienes sujetos de embargo.

Con el ánimo de no dejar pasar por alto este punto, toda vez que será estudiado con mayor precisión posteriormente, recordemos que el embargo es una forma de garantizar el

interés fiscal, así como también hay que recordar que con el devenir del tiempo la figura jurídica del embargo a evolucionado, teniendo la característica de que en ningún momento la constitución del mismo puede significar que con éste se generara el derecho real de dominio del bien embargado.

### **3.3.6 Ampliación de embargo.**

Si fuera el caso de que los bienes embargados por la autoridad exactora, no sean suficientes para garantizar el interés fiscal, ya sea por transcurrió de tiempo o por que sencillamente el valor de los bienes embargados no cubre la garantía del crédito que se le imputa al particular, entonces cabe la posibilidad de que se formule una ampliación de ese embargo con el propósito de que efectivamente quede satisfecho el interés público.

### **3.3.7 Otros aspectos del embargo**

Como anteriormente lo señalamos, la persona con la cual se entiende la diligencia de embargo, tiene la oportunidad de señalar los bienes que serán susceptibles de embargarse, y el señalamiento de los bienes debe darse en términos del orden que para tal efecto advierte el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, mismo que determina en primer lugar el dinero, los metales preciosos, y los depósitos bancarios, acto seguido pueden ser embargados las acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en

---

<sup>17</sup> FERNANDEZ Zagardi Augusto. "Código Fiscal de la Federación" p 309

general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de las entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia, posteriormente pueden ser señalados los bienes muebles que no hayan sido ya señalados con antelación, y por último los bienes inmuebles.

Ahora bien, si a criterio del ejecutor designado por la autoridad exactora, los bienes señalados por la persona con la que se entendió la diligencia no son suficientes para garantizar el interés fiscal, ó el señalamiento realizado de los mismos, no se realizó conforme al orden aludido en el citado numeral 155, entonces éste queda facultado para señalar más bienes hasta que efectivamente quede satisfecho la garantía, siempre y cuando tal circunstancia quede asentada en el acta pormenorizada que para tal efecto se levante, incluso también cabe la posibilidad de que la persona con la que se entiende la diligencia señale bienes ubicados fuera de la circunscripción territorial de la oficina ejecutora, ó bienes que ya estuvieran embargado o gravados, ó bienes de fácil descomposición, casos en los cuales el ejecutor también puede actuar de la misma forma.

Obviamente las prerrogativas antes referidas, tiene el propósito de que al hacer efectivo el cobro del crédito que se le imputa al particular, se haga con la mayor facilidad y prontitud posible, atendiendo al principio de Adam Smtih, de que lo que se recaude debe ser por un importe mayor al costo del proceso de recaudación, amén de que por interés público es imprescindible contar con el importe del crédito oportunamente, pues de lo contrario se afectaría el interés público que existe en ese sentido.

Es importante recordar que el jefe de la oficina exactora tiene la posibilidad de designar a la persona que fungirá como depositario de los bienes embargados, con todas y cada de una de las cargas que ésto implica, pudiendo recaer tal designación en la persona que entendió la diligencia o en el propio ejecutado, incluso cuando el jefe de la oficina exactora no hubiese designado al depositario el ejecutor puede hacerlo.

Así las cosas, es claro que en el embargo como parte del procedimiento administrativo de ejecución, tiene la función de asegurar de forma coactiva, el cobro del crédito pendiente de pago, y al respecto dentro del Código Fiscal de la Federación se instrumentan varias alternativas sobre las cuales debe versar el embargo, ya sea sobre bienes para que sean posteriormente rematados, enajenados fuera de subasta, ó adjudicados al fisco, de lo que se hace imprescindible el avalúo de los mismos, para partir de una base sobre la cual se advierte si efectivamente el interés fiscal queda cubierto.

También el embargo puede darse sobre la negociación en su conjunto con todo lo que de hecho y por derecho corresponda a la misma, siendo que para que en especie se realice el cobro del crédito fiscal, se instrumentaría la intervención del propio negocio, con el propósito de que quede cubierto el crédito que se adeuda.

Así mismo también pueden ser embargados derechos y los créditos en los que el contribuyente funja como acreedor de los mismos, siendo evidente que dentro del Código Fiscal de la Federación se dan varias alternativas para que la autoridad exactora tenga la oportunidad de hacer efectivo el cobro del crédito fiscal pendiente de pago, de forma expedita y oportuna.

De todo lo anterior es claro que el embargo puede recaer sobre bienes muebles he inmuebles, derechos, reales y personales, y sobre negociaciones.

### **3.3.8 Avalúo y Remate**

El remate es definido como el conjunto de actos jurídicos que permiten a la autoridad realizar la venta forzada de bienes para satisfacer una obligación, y tiene como sinónimo subasta <sup>18</sup>

Si fuera el caso de que el embargo practicado por la autoridad exactora recayera sobre bienes muebles o inmuebles, obviamente sería necesario practicar un avalúo para determinar si el valor de éstos es suficiente para cubrir el importe del crédito que se adeuda al momento de su enajenación o adjudicación al fisco, y al respecto el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación textualmente advierte:

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

---

<sup>18</sup> Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Ob cit. p. 2780

Recordemos que los avalúos solo pueden ser practicados por valuadores con cédula profesional expedida por la Secretaría de Educación Pública, y tiene vigencia de seis meses, pues en ese sentido lo advierte el artículo 4 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual destaca que:

“Artículo 4.- Los avalúos que se practiquen para efectos fiscales tendrán vigencia durante seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a cabo por la autoridades fiscales, instituciones de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales, por corredor público o personas que cuenten con cédula profesional de valuadores expedida por la Secretaría de Educación Pública.”

Ahora bien, la enajenación de los bienes embargados procede al día siguiente a aquel que se hubiera fijado el valor de los mismos mediante avalúo, o en su defecto cuando se de alguna de las hipótesis advertidas en el artículo 173 del Código en cita, siendo la subasta pública la forma para hacer la enajenación de los bienes, salvo que el propio Código autorice otra forma.

En resumidas cuentas el remate es un procedimiento tendiente a la venta forzosa de los bienes del deudor para hacer el pago a sus acreedores <sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> FERNANDEZ Zagardi Augusto. Código Fiscal de la Federación. P 325

Para tal efecto se debe realizar una convocatoria para remate, a partir del día siguiente en que quede firme el avalúo practicado sobre los bienes, para que el mismo se realice durante los treinta días siguientes, siempre y cuando la publicación de la convocatoria correspondiente se haga con una anticipación de diez días o más al remate;

La convocatoria se debe fijar en sitio visible y usual de la oficina ejecutora, en los lugares públicos que se juzgue conveniente, y para el caso de que el valor del bien sea mayor a cinco salarios mínimos elevado al año de la zona correspondiente al Distrito Federal, ésta debe ser publicada por dos ocasiones cuando menos en los periódicos con mayor circulación con un intervalo de siete días

Sin embargo, antes de que se elabore la convocatoria a la subasta pública, es indispensable que se obtenga un certificado de gravámenes con una antigüedad de 10 años a la fecha si fuera el caso, para señalar el nombre de los acreedores en la convocatoria que se efectúe para el remate.

Lo anterior no restringe la oportunidad que tiene el deudor para proponer a un comprador de los bienes que pueden ser rematados, pues la venta de los bienes a valor de remate por regla general es por un importe menor al del valor comercial.

Por otra parte, el interesado en subastar propone una postura al respecto, teniendo tal calificativo a la propuesta que se hace cuando menos por dos terceras partes de la base fijada para remate, es decir del valúo practicado sobre los bienes y que ha quedado firme.



Esta postura se debe hacer por escrito, cumpliendo con los requisitos aludidos en el numeral 182 del Código Fiscal de la Federación, y deberá de estar acompañada además de los documentos que se advierten en el artículo 181 del Código en cita, de un certificado de depósito de cuando menos el 10% del valor fijado a los bienes en la convocatoria.

Finalmente, el jefe de la oficina ejecutora, el día y hora señalados en la convocatoria, advertirá a los asistentes a la misma, las posturas que fueron determinadas como legales y mencionará cual es la mejor de todas, concediendo en ese acto cinco minutos para que los postores propongan una mejor, para que culmine la diligencia con la designación de la postura óptima.

El postor favorecido debe saldar su postura y cuando lo haga se le notificará al deudor para que entregue las facturas o documentación comprobatoria de la enajenación de los bienes, o para que se formalice la compraventa ante notario propuesto por el postor, culminando así el procedimiento administrativo de fiscalización, con que cuenta la autoridad exactora para hacer efectivo el cobro del crédito no cubierto por el deudor.

### **3.3.9 Interventoría**

El remate de bienes embargados no es la única forma para hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal, pues no olvidemos que también puede ser susceptible de embargo la

negociación con todo lo que de hecho y por derecho corresponda, siendo el caso de que para hacer efectivo el cobro del crédito se designe un interventor.

Existen dos clases de interventores, el primero de ellos denominado como interventor con cargo a caja, y el segundo denominado como interventor administrador.

Con el embargo de la negociación en su conjunto puede darse el caso de que la empresa continúe funcionando, y así mediante la designación de un interventor con cargo a la caja, pueda recuperarse el crédito fiscal no satisfecho.

En primer instancia, el interventor con cargo a caja se apoderará de la caja del negocio, y debe retirar de los ingresos de éste el 10%, tomando en consideración que antes de hacer esta operación debe disminuir de los ingresos de la negociación los salarios de los trabajadores, y los créditos preferentes, como pudieran ser las pensiones alimenticias, créditos hipotecarios o prendarios, así como las indemnizaciones laborales.

El 10% que el interventor retire de la caja, será enterado en la caja de la oficina exactora, hasta que se cubra el importe del crédito fiscal que se le imputa al particular, culminando así el procedimiento administrativo de ejecución.

Ahora bien, si transcurridos tres meses no se ha recaudado cuando menos el 24% del importe del crédito fiscal pendiente de pago, la autoridad puede proceder a la

enajenación de la negociación, siguiendo el procedimiento advertido con antelación en la presente.

La designación de interventor administrador se da cuando existe conocimiento por parte de la autoridad exactora, de irregularidades en la recaudación del crédito fiscal, siendo el interventor administrador las facultades que normalmente correspondan 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 de pleitos y cobranzas, otorgar o suscribir títulos de crédito, presentar denuncias y querellas y desistirse de éstas últimas, así mismo puede otorgar plenos poderes generales o especiales que juzgue convenientes, revocar los otorgados, y en fin prácticamente funge como dueño del negocio o como administrador general.

También el interventor administrador debe retirar de la misma forma que el interventor con cargo a caja, el 10% de los ingresos que perciba la negociación intervenida, entendiéndose por ingresos al efectivo que adquiera la empresa por ventas u cualquier otra índole, pero que sea líquido.

Es así como culmina el procedimiento administrativo de ejecución, mediante la intervención de la negociación, y cuyo procedimiento a generado también polémica, por cuanto hace a la inconsistencia de los numerales del Código Fiscal de la Federación que regulan sus formalidades.

### **3.3. 10 Embargo de créditos**

No dejo pasar por alto el hecho de que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 160 prevé la posibilidad de que la autoridad exactora embargue créditos en los cuales el deudor de un crédito fiscal, funge como acreedor, es decir que la autoridad exactora puede notificar a los deudores del embargado, para que no le hagan el pago de las cantidades respectivas a éste si no a la caja de la propia autoridad exactora, con el apercibimiento de que si no lo hace de esa forma, éstos pagaran el doble, culminando así también el procedimiento para hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal.