

870107  
1  
120  
170  
180

# UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

## Escuela de Derecho

17/3/80  
*[Handwritten signature]*



*[Handwritten signature]*

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**"ANTICONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO  
PREVISTO EN EL SEGUNDO PARRAFO DEL ARTICULO 145  
DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION"**

**TESIS PROFESIONAL**

que para obtener el título de:

**LICENCIADO EN DERECHO**

presenta:

**ENRIQUETA DEL CARMEN ACEVES GARCIA**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

# I N D I C E

	Pág.
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA - - - - -	1
<b>CAPITULO I</b>	
ANTECEDENTES HISTORICOS DEL EMBARGO ADMINISTRATIVO	
I.- PRELIMINAR - - - - -	5
II.-EL EMBARGO ADMINISTRATIVO Y EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION EN LOS DIFERENTES SISTEMAS DE DERECHO - - - - -	7
III.- EL EMBARGO ADMINISTRATIVO EN MEXICO	
A) Legislación Fiscal de 1938-1966	
1.- Ubicación - - - - -	14
2.- Explicación - - - - -	17
B) Legislación Fiscal de 1967-1980	
1.- Ubicación - - - - -	23
2.- Explicación - - - - -	23
C) Legislación Fiscal de 1981-1988	
1.- Ubicación - - - - -	26
2.- Explicación - - - - -	27
<b>CAPITULO II</b>	
PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES FINANCIEROS	
I.- GENERALIDADES - - - - -	37
II.- PRINCIPIO DE LEGALIDAD - - - - -	41
A) Artículo 31 fracción IV Constitucional - - -	42
B) Artículo 16 Constitucional - - - - -	43
1.- Titularidad - - - - -	44
2.- Acto de Molestia - - - - -	45
3.- Bienes Jurídicamente Tutelados - - -	45
4.- Mandamiento Escrito - - - - -	46

	Pág.
5.- Autoridad Competente - - - - -	47
6.- Fundar y Motivar - - - - -	49
<b>III.- PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD (IGUALDAD)</b>	
A) Proporcionalidad - - - - -	54
1.- Definición - - - - -	57
2.- Condiciones que deben tomarse en -- cuenta - - - - -	60
3.- Lo que señala nuestra Legislación --	61
B) Equidad - - - - -	64
1.- Definición - - - - -	65
2.- Presupuestos de la Igualdad - - - - -	68
3.- Control de la Equidad y Proporcionalidad de las contribuciones - - - - -	72
<b>IV.- JUSTICIA TRIBUTARIA</b>	
A) Concepto de Justicia - - - - -	74
B) Tipos de Justicia (Justicia Tributaria) - - - - -	75
1.- Justicia Conmutativa - - - - -	76
2.- Justicia Social - - - - -	77
3.- Justicia Distributiva - - - - -	78
 <b>CAPITULO III</b>	
<b>FACULTAD DISCRECIONAL</b>	
I.- GENERALIDADES - - - - -	81
II.- TIPOS DE FACULTADES EN GENERAL - - - - -	88
<b>III.- FACULTAD DISCRECIONAL</b>	
A) Definición - - - - -	90
B) Diferencia con la Arbitrariedad - - - - -	94
C) Justificación de la Facultad Discrecional - - - - -	95
IV.- CLASIFICACION - - - - -	98
V.- LIMITANTES	
A) Límites - - - - -	99
B) Desvío de Poder - - - - -	104
C) Criterio a Seguir - - - - -	105

## CAPITULO IV

## EL EMBARGO ADMINISTRATIVO

## I.- ESTUDIO SOBRE LA INCONSTITUCIONALIDAD

A) Conceptos Fundamentales de la Constitucionalidad - - - - -	109
B) Control de la Constitucionalidad - - - - -	117
C) Jurisprudencia - - - - -	121

## II.- IDEAS GENERALES DEL EMBARGO

A) Ideas Preliminares - - - - -	124
B) Bases Doctrinales de la Facultad Económica Coactiva del Estado.	

1.- Opinión de Juristas - - - - -	129
a) Criterios en Contra - - - - -	130
b) Criterios a Favor - - - - -	131
2.- Opinión de la Suprema Corte de Justicia de la Nación - - - - -	136

## C) Concepto

1.- Definición del Embargo Administrativo - - - - -	139
2.- Diferencia del Embargo Administrativo con el Embargo Civil - -	140

## D) Clases de Embargo

1.- Propio - - - - -	143
2.- Impropio (Precautorio)	
a) El Embargo Precautorio de los artículos 42 fr. II, 44 fr. II, 45 fr. Itra. parr. Bro. fr. IX y 141 fr. V. - - - - -	144
b) El Embargo Precautorio del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación - - - - -	147
c) Autoridades Competentes - - -	149

## III.- ANALISIS

A) Notificación y Requerimiento	
1.- Notificación - - - - -	151
a) Tipos de Notificaciones - - - - -	153
2.- Requerimiento - - - - -	155
a) Procedimiento del Requerimiento--	158
B) Gastos de Ejecución y Garantía del Interés Fiscal.	
1.- Gastos de Ejecución - - - - -	160
2.- La Garantía del Interés Fiscal - - -	164
C) Sujetos, Lugar, Tiempo, Objeto y Medidas Coercitivas.	167
1.- Sujetos - - - - -	168
2.- Lugar - - - - -	170
3.- Tiempo - - - - -	171
4.- Objeto - - - - -	172
5.- Medidas Coercitivas - - - - -	174
D) Custodia de los Bienes - - - - -	176
E) Bienes Embargados por Autoridades distintas y Oposición de Tercero en la Diligencia	
1.- Bienes embargados por autoridades distintas - - - - -	180
2.- Oposición de Tercero en la diligencia - - - - -	190
F) Traba en diferentes Bienes e Inscripción del Embargo	
1.- Traba del Embargo en diferentes bienes - - - - -	181
2.- Inscripción del Embargo - - - - -	184
CONCLUSIONES - - - - -	185
BIBLIOGRAFIA - - - - -	191

C A P I T U L O     I

" ANTECEDENTES HISTORICOS DEL EMBARGO ADMINISTRATIVO "

I.- Preliminar

II.- El Embargo Administrativo y el Procedimiento Administrativo de Ejecución en los diferentes Sistemas de Derecho.

III.- El Embargo Administrativo en México.

## PLANEAMIENTO DEL PROBLEMA

Dado que el estudio en cuestión, se denominar ANTI--CONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO PREVISTO EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTICULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION, se observa la existencia de una íntima relación entre dicho tema y las llamadas Garantías Individuales, definidas como aquellos derechos inherentes al hombre, adquiridos desde el momento de ser concebido, los cuales son reconocidos a nivel universal; nuestra Constitución Política expresamente los señala, ya que sirven -- como punto de partida a todas las ramas derivadas del derecho.

En el Derecho Fiscal, las garantías Individuales, desempeñan un papel muy importante, ya que tratan de mantener un control en la conducta de la autoridad y del contribuyente, teniendo como base, el respeto que como ser humano todo individuo merece; Sin embargo, existen actos de autoridades que de alguna u otra forma desconocen estos derechos intrínsecos, apoyándose en preceptos que van contra lo que dispone nuestra Carta Magna; tal es el caso del Segundo Párrafo del Artículo 145 del Código Tributario, que a la letra dice: ". . .Se podrá practicar Embargo Precautorio para asegurar el interés fiscal antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, -- cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene, u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de la obligación...". Por tanto, este precepto da libertad a la autoridad, para que a su libre criterio, embargue al contribuyente, causándole un detrimento en su economía y por tanto, constituye un verdadero acto de molestia y ama-

violación a la garantía de Seguridad Jurídica, que contempla el artículo 16 Constitucional, en el que se dice, que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado; es decir, que las circunstancias o modalidades del caso particular, encuadren dentro del marco general correspondiente, establecido por la ley, y para este caso, es a "juicio libre de la autoridad", de tal suerte, que durante el tiempo que media entre la realización del embargo Precautorio y el momento en que se determina el crédito o se cumple el plazo en que dicho crédito es exigible, se ignora, tanto por la autoridad como por el contribuyente, el monto del impuesto y su exigibilidad. Consecuentemente, se traduce en una simple presunción, que atenta contra los derechos más elementales del gobernado, frente a los actos de autoridad.

Si bien, la Ciencia del Derecho Tributario o Fiscal, trata del establecimiento de gravámenes o impuestos de la Federación, Estados y Municipios, cuyo fin es recaudar los ingresos necesarios para la atención de los servicios públicos, apoyados en la obligación general de contribuir a los gastos públicos, que señala la fracción IV del Artículo 31 Constitucional, también es cierto el hecho, de que todo acto de autoridad debe estar basado en un Principio de Igualdad. Por lo tanto, al realizarse un embargo sobre bienes, propiedad de un particular, para el caso del artículo 145, se afecta directamente a ese particular, violando su derecho de disposición.

Como consecuencia de lo anteriormente expuesto, se --

observa la necesidad de reformar el segundo párrafo del citado precepto del Código Tributario y más, a sabiendas de que existen otras formas a través de las cuales, la autoridad puede asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria: tal es el caso de la revisión de papeles de trabajos de auditorías anteriores; así también, a través de seguimientos o estadísticas de censos que se practican cada año, de acuerdo a los Sistemas de Informática, que se utilizan en la actualidad, e igualmente, por medio de compulsas a una autoridad diversa, para comprobar que se trata de la misma persona, en el caso de que se ausentara la misma. Además, existen los registros de propiedad, que en -- último caso, servirían como base para determinar los bienes que se tienen.

No se trata de contradecir dolosamente a la respetable Corte de Justicia, pero si bien es cierto, que uno de los fines del Estado, es el de salvaguardar los intereses sociales, resulta de suma importancia, que no solo este -- dispositivo, sino todos los que se elaboren, conlleven implícitamente la tarea de proteger el bienestar familiar.

Si la labor de todo Licenciado en Derecho, es vigilar por que se respeten todos los derechos del ser humano, se debe reformar dicho párrafo; porque aunque se piense que el Erario Público sufrirá un detrimento, en el caso de que una persona realice cualquiera de los actos que marca dicho dispositivo, es de considerar, que dada la existencia de otros medios coactivos, en concurrencia con diversas -- autoridades, es de aceptarse la posibilidad de la práctica del Embargo Precautorio, pero una vez que se ha fincado el crédito fiscal, con pleno conocimiento del contribuyente o sea exigible para el mismo, ya que no se trata de vivir en una sociedad donde unos se enriquezcan a costa de otros; -

sino de vivir en armonía, dando un trato justo a cada --  
quien; porque es en unión, cuando un país se desarrolla y  
siendo la ley más accesible al mexicano, éste tendrá la --  
oportunidad de mejorar su situación y la de los suyos.

Por lo anterior, resulta que esta disposición contra-  
viene la Constitución en sus artículos 31 fracción IV y 16  
Constitucionales, así como el artículo 59. del Código Fis-  
cal de la Federación, en razón de que la autoridad fiscal  
solo puede actuar bajo facultades expresas y limitadas y --  
no en supuestas o presumibles conductas de gobernados; dar  
paso a esta clase de actos como el Embargo Precautorio que  
señala el 145 en comento, es permitir la anarquía y la ar-  
bitrariedad; como consecuencia, el rompimiento de nuestro  
orden constitucional y legal.

## CAPITULO I

## ANTECEDENTES HISTORICOS DEL EMBARGO ADMINISTRATIVO

## I.- PRELIMINAR

Partiendo de ciertos conceptos, que nos permitan enfocar el origen de nuestro Procedimiento Administrativo, - empezaremos por relacionar la materia administrativa con el Derecho Civil; ya que siendo una rama del Derecho Privado, la materia civil es una ciencia normativa de la cual se derivan la mayoría de los derechos subjetivos. La razón nos la da el Derecho Romano, ya que por ejemplo, en las Institutas de Justiniano, se encuentran las primeras notas del procedimiento, en lo que concierne al Derecho Civil, con las llamadas "Acciones", que se establecieron por los juristas de aquella época, cuando los súbditos del rey no cumplían con las obligaciones contraídas en los contratos, lo que trafa como consecuencia, el establecimiento de un juicio o procedimiento con rasgos tan complejos, que sirvieron de ejemplo para el desarrollo del derecho en las diferentes civilizaciones de ese tiempo, ya que los Romanos utilizaban fórmulas sacramentales, que hacían de los juicios una verdadera actuación.

Dentro del Sistema Romano, se encuentra un antecedente primario en lo que concierne al Embargo, es el caso del embargo, que se realizaba a los viudos o solteros, cuando éstos no contribuían al sustento de la Milicia, teniendo un carácter ejecutivo; es decir, que al igual que nuestro procedimiento actual, no se entablaba un juicio previo, sino que se requería de pago al deudor y al no cumplir con

dicho requerimiento, se lo esbarraba.

Como resultado de lo anteriormente expuesto, encontramos la relación existente entre el Derecho Administrativo y el Derecho Civil, ya que del mismo, se derivan la mayoría de las ramas del derecho, y aunque el Derecho Administrativo es una rama del Derecho Público, la mayoría de los conceptos del Procedimiento Administrativo se apoyan en -- los términos del Procedimiento Civil; por lo tanto, el -- Derecho Fiscal derivado del Derecho Administrativo, de una manera indirecta proviene del Derecho Civil, pero individualizándose cada una de estas Ciencias del Derecho, por medio de sus propios códigos, que no son otra cosa, que la agrupación de diversas normas, que regulan la organización y el comportamiento de las autoridades y del particular -- ante diferentes supuestos jurídicos.

Ahora bien, aunque el Procedimiento Civil es la base del Procedimiento Administrativo, no significa con ello, -- que sean iguales, ya que precisamente por los diferentes -- actos jurídicos, que realiza la persona, cada procedimiento tiene sus notas, que los diferencian uno de otro; por ejemplo, el Procedimiento Civil pertenece al Derecho Privado, ya que los conflictos se realizan entre particulares, -- y el Estado interviene de forma indirecta como resultado -- de diversos supuestos, que conllevan a diferentes juicios; asimismo, la competencia corresponde a órganos encargados de asuntos civiles o familiares; en cambio, el Procedimiento Administrativo es de Derecho Público, ya que los -- conflictos se suscitan entre el particular y la autoridad -- exclusivamente, con motivo del incumplimiento en el pago -- de los impuestos, por lo que conduce a obtener el pago del

crédito fiscal; así también, le compete de dichos asuntos a los Tribunales Administrativos o Fiscales.

Una vez establecido el origen del Procedimiento Administrativo, se puede hacer una referencia histórica del mismo, relacionándolo particularmente con el Embargo Administrativo, que es el tema de nuestra investigación.

## II.- EL EMBARGO ADMINISTRATIVO Y EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION EN LOS DIFERENTES SISTEMAS DE DERECHO.

A través de la Historia del Derecho, han ido apareciendo instituciones que de alguna u otra manera surgen de acuerdo a las necesidades del hombre, con el desarrollo de las civilizaciones; tal es el caso del Procedimiento Administrativo de Ejecución, que como todo fenómeno, no aparece como tal en forma absoluta, sino que, se va conformando según las circunstancias, que se den en cada lugar y tiempo.

Primeramente empezaremos por decir; ..

.."Que la mayoría de las legislaciones se apoyan en las leyes de Francia; -- país que se destacó desde tiempos muy antiguos, por ser la cuna de grandes pintores y sabios, tal es su influencia, que llega a tocar el pensamiento de los Países Arabes, que por su ideología mística, permanecieron por mucho tiempo atrasados, lo cual impidió el desarrollo de su cultura en comparación a los demás países, alcanzando la influencia francesa hasta inicios del siglo XX.." (1).

Tenemos por ejemplo, que en Egipto, Turquía y Siria -

(1) Jesús González Pérez. DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO TOMO I, Madrid, España. Estudios de Administración. - Instituto de Estudios Políticos, 1954, p.p. 1705 -- (p.18 y 161 a 174).

encomiendan sus asuntos administrativos a Tribunales Administrativos, a diferencia de Libano, que tiene un criterio procedimental, en el cual los asuntos administrativos le competen a Tribunales Ordinarios.

Ahora bien, en lo que respecta a los países de Europa Occidental, Francia fué el punto de apoyo de los países cercanos a él, ya que por sus ideas revolucionarias del siglo XVIII, defendió la Teoría de la División de Poderes, por lo que el órgano judicial y el administrativo se consideraban independientes uno del otro, pero además, la Legislación Francesa hablaba de ciertos órganos especiales, que conocían de cierto campo administrativo; países como Italia, Luxemburgo y Grecia, someten sus asuntos administrativos a Tribunales Judiciales o Administrativos según el caso; en cambio, en Bélgica, España e Inglaterra, se someten dichos asuntos administrativos a Tribunales Ordinarios; como caso diferente, Alemania Occidental cuenta con dos Tribunales Administrativos, lo que pudiese ser un antecedente lejano de lo que en nuestro país es la competencia para un Procedimiento de Ejecución y un Procedimiento Contencioso; por último, tenemos que en Portugal se deciden las controversias administrativas por los Tribunales Administrativos, el procedimiento en estos países se llegó a estructurar como tal hasta mediados del siglo XIX.

"...Pasando al Bloque de Europa -- Oriental, diremos que debido a la -- distancia entre éstos países, así -- como a sus movimientos revoluciona-- rios, se llega a organizar el Proce-- dimiento Administrativo hasta ini-- cios del siglo XX, aunque este proce-- dimiento, se aleja del Procedimiento Administrativo Clásico de los demás-- países Europeos, debido a su sistema imperante en los mismos, se observa en la U.R.S.S., así como en los -- demás países bajo el bloque socialis-- ta tales como Rumania, Hungría, Che-- coslovaquia y Polonia, un procedi-- miento llamado de manera impropia, - puesto que más bien es, Un Sistema de Supervisión General de Legalidad de la Actividad de la Administración Pública bien por su propia iniciati-- va, bien como consecuencia de una de-- nuncia privada o por iniciativa de un órgano Estatal.." (2).

Por último, tenemos a los Países Hispanoamericanos, - en los cuales el Procedimiento Administrativo se organiza - como tal, hasta inicios del siglo XX, así por ejemplo, Chi-- le, Nicaragua y Ecuador someten sus asuntos administrati-- vos a Tribunales Administrativos, en cambio, en Argentina-- y Brasil, se someten dichos asuntos a Tribunales Ordina-- rios; Panamá, es un caso especial ya que somete dichos -- asuntos a un órgano independiente del administrativo y del judicial; respecto a Estados Unidos, los asuntos adminis-- trativos se encomiendan a Tribunales Ordinarios.

Pues bien, de todos los países mencionados, tanto del Continente Europeo como del Americano, se observa un país, que por los rasgos de su Procedimiento Administrativo, con-- tienen las notas de un verdadero Procedimiento de Ejecu-- ción ya que hace referencia al Embargo Administrativo, --

(2) Jesús González Cifuentes, op. cit. p. 107 a 131.

pero de una manera tal, que llega a parecerse en cierta --  
 forma al Embargo Administrativo de nuestra Legislación --  
 Mexicana; el país a que me refiero es Colombia, el cual --  
 reviste las siguientes características:

.. "Es de orden público y comprende la legalidad como uno de sus elementos --  
 previos fundamentales en el procedi- --  
 miento regular, ya que sin dicho --  
 procedimiento, el funcionario público --  
 no puede actuar, pues no está reglada --  
 la forma del ejercicio del poder con- --  
 ferido.." (3) (estas características --  
 se observan en nuestro país).

Existe como antecedente al procedimiento de este país,  
 la ley de 1959 que consagra dos instancias, por un lado, -  
 el Orden Racional de los Servicios Públicos y la Protec- -  
 ción de los Derechos de los Ciudadanos, por otro.

La ley de 1960 habla de la estructuración administra- --  
 tiva de la División de Impuestos Nacionales del Ministerio --  
 de Hacienda y Crédito Público, asimismo, consagró normas -  
 de procedimiento y tramitación de los recursos contra las -  
 liquidaciones y providencias.

En el Decreto de 1961, se siguen dictando normas de -  
 procedimiento en las que se establece, que los términos si-  
 guen corriendo independientemente de formarse nuevas normas.

Las autoridades competentes para exigir el pago coac- --  
 tivo de los impuestos son de acuerdo a la ley de 1964, la -  
 División de Impuestos Nacionales del Ministerio de Hacienda  
 y Crédito Público, a prevención, los jefes de cobranza, --

---

(3) Alejandro Ramírez Cardona. EL PROCESO TRIBUTARIO, Bogotá,  
 Colombia, Temis, 1980, p.p. 47B (p. 7 y 17).



En este mismo acto, el deudor tendrá que prestar juramento para exponer si tiene bienes o no, para el pago del impuesto y las costas del juicio, así como para señalar, - que bienes ofrece para el embargo.

El funcionario competente, puede solicitar informes - sobre los bienes del particular ante las autoridades de - las entidades oficiales o privadas, sin perjuicio de la - reserva legal, pudiendo dar caución de saneamiento al deudor, para que no se embarquen bienes diferentes a los denunciados; dichos informes, se realizan con el propósito de embargar preventivamente antes del auto de mandamiento de pago, pero sólo podrán ser objeto de este embargo, los bienes muebles e inmuebles; y en caso de que el deudor no señale los bienes, los señalará el funcionario; este tipo de embargo, se realiza por temor a la insolvencia del deudor o ausencia del mismo, así también para el caso de que la cosa sea susceptible de deterioro.

En el embargo definitivo, ya se hizo la notificación del mandamiento de ejecución; para el caso de embargar - bienes inmuebles, se debe comunicar al registrador de instrumentos públicos y privados, y si se trata de cuentas - corrientes, créditos, aportes o sueldos, se comunica al - banco depositario o a las entidades correspondientes.

En el caso de embargar un ajuar de la casa, se le - deja éste en depósito al deudor o a quien alegue ser poseedor del mismo, comunicándose dicha diligencia a las partes, para que en 3 días tachan a los peritos y estos a su vez - en 5 días, puedan rendir su dictamen previo a la diligencia de avalúo.

El executor puede decretar el desembargo, si se demuestra por el registrador, que el bien no es del poseedor inscrito; análogamente, se decreta el desembargo si antes de

la notificación del mandamiento ejecutivo, se recurre por parte del deudor dicha resolución gubernativa; de igual forma, se decreta el desembargo si el deudor demuestra no tener derecho alguno sobre el bien embargado.

En el Sistema Colombiano se prohíben las tercerías, y los Embargos Administrativos tienen preferencias sobre los embargos de jueces ordinarios, de tal modo que se suspenden, los embargos efectuados con anterioridad por los jueces ordinarios, por lo que, los acreedores deben solicitar al ejecutor de dichos juicios ordinarios, el remanente de la ejecución luego de pagarse los créditos en favor del -- Estado, para que sean depositarios a las órdenes del juzga do que resuelve sobre la solicitud indicada.

Como último punto, diremos que al realizarse el embargo, se avisa al registrador así como al juez que tenga ingrito otro embargo sobre el mismo bien, para que se pueda abrir el remate, luego de haberse resuelto todas las excepciones interpuestas durante el embargo.

De todo lo anterior, podemos decir que el Embargo -- Administrativo es una consecuencia del desarrollo paulatino de la Ciencia del Derecho Administrativo, que llega a moldear el sistema legal de un país como es el nuestro, ya que al igual que los demás países de Latinoamérica, recibe influencia francesa en su Sistema de Derecho Administrativo, pero tomando sus propios matices, que lo caracterizan como país independiente.

En el siguiente apartado se hará referencia al desarrollo de lo que es el Embargo Administrativo tal y como lo contemplan las reformas del Código Fiscal de la Federación.

### III.- EL EMBARGO ADMINISTRATIVO EN MEXICO

#### A) Legislación Fiscal de 1938-1966

##### 1.- Ubicación

En la historia de nuestro país, se observa, que el embargo no surge como tal, sino que va tomando forma a través del tiempo.

Tenemos que durante la época de los Aztecas, aunque -- existía una influencia sacerdotal en las clases dominantes, así como la influencia de las ideas religiosas en todos -- los actos de su vida diaria, su sistema era Teocrático-Militar, ya que existía una Sala de Justicia (Tlaltzontecoyan) formada por dos jueces en representación de cada provincia, así como por una autoridad Hacendaria Central (Calpixques) que cobraba los tributos.

Al iniciarse el cuarto decenio del siglo XV, por el -- triunfo de los tenochcas sobre los tecpanecas, se forma la triple alianza México-Tezcoco-Tlacopan, y se organiza mejor su sistema de gobierno, dividiéndose en Poderes Políticos, Judiciales y Administrativos, compuesto por Ministros de Hacienda, Supremos Recaudadores (Hueycalpixque), Recaudadores (Calpixques), quienes recaudaban a los mercaderes (Pochtecas), campesinos (Nacahuales) y a los pueblos sojuzgados.

Durante la época colonial con la conquista, aparece lo que hoy se conoce como recursos o medios de repugnación, -- ya que con motivo del pago de encomiendas o repartimientos

a los encomenderos, se daban muchas injusticias, por lo que el indio que no estuviese conforme, podría ir a una audiencia donde se resolvía su situación en un año y medio.

Con la Bula de Alejandro VI, nace la Potestad Tributaria, clasificando los impuestos en: Impuestos de la Masa - General de Hacienda, Impuestos de Destino Especial e Impuestos destinados a la Salud y a los Servicios Públicos. La Audiencia estaba formada según lo señalaba este documento, por un cuerpo de fiscales y de oficiales de la Real Hacienda, así como de un "oidor", que era la persona que tuviese más tiempo en cualquiera de estos cargos públicos.

Durante el Virreinato con Carlos V, surge la Casa de - Contratación de Sevilla, que regulaba el comercio internacional; luego aparece el Consejo Real y Supremo de Indias - en lugar de la Audiencia, formada por un fiscal y otros - miembros para asuntos judiciales, así como Contadores de - Cuentas, un Tesorero, un Tasador de Procesos y Solicitadores Fiscales; el Fiscal del Consejo, era el representante legal del Gobierno de Indias y aparece también, la Ordenanza de Intendentes que conocía de la Hacienda.

En el México Independiente, la Constitución de Apatzingan limita los tributos, posteriormente, con Hidalgo, se libera de cargas a las Castas pobres, después, con la Constitución de 1835 y 1836, se intenta crear una ley que señale un método de cuenta y razón, así como la organización del - Tribunal de Revisión de Cuentas y una Jurisdicción Contenciosa, también se habla de medidas coactivas como el embargo con previa notificación al deudor y además, de tercerías excluyentes luego de realizado el embargo, por último, - -

hace referencia de los Jueces de Hacienda; para 1853, se habla de un Procedimiento Administrativo a la par, con el Procedimiento Civil.

En la ley de 1906, se habla de Juicios Sumarios, asegurados con fianza para poder reducir la multa. Para 1908, estos juicios decidían controversias sobre la Facultad - Económica-Coactiva, siguiendo las reglas del Código Federal de Procedimientos Civiles, y siendo la Tesorería, la autoridad ejecutora. En lo que respecta a la ejecución de los actos administrativos, se puede decir que durante este tiempo, se dió más impulso a los medios de impugnación con motivo de las resoluciones que afectaban en muchas ocasiones a los ciudadanos, por lo que aparece el Procedimiento Contencioso y en consecuencia, el Tribunal Fiscal de la Federación.

Para 1936, se señalan formas y ritos del Procedimiento de Ejecución y surge la Ley de Percepciones de Sociedades y Empresas. El 30 de diciembre de 1938, aparece el primer Código Fiscal de la Federación, donde se señala -- todo un Procedimiento Administrativo de Ejecución, así como la reestructuración del Tribunal Fiscal de la Federación y la explicación de todos los Recursos Administrativos; en este Código Tributario, el Embargo Administrativo se encontraba en el Título Tercero de la Parte Oficiosa -- del Procedimiento Tributario, específicamente, en su Capítulo Tercero, bajo el nombre de "Ejecución de las Resoluciones Administrativas en materia Fiscal".

En el siguiente apartado hablaremos de las reformas sufridas desde 1939 hasta 1966.

## 2.- Explicación.

Dicho ordenamiento, se creó de acuerdo a la exposición de motivos de ese año;

" Por la necesidad y conveniencia de que existiera en las leyes fiscales, un conjunto de reglas uniformes aplicables en las relaciones entre la Administración Fiscal y lo particular." (4).

Primamente, del artículo 77 al 80, se señalan los órganos competentes para determinar y ejecutar los créditos fiscales, correspondiendo dicha facultad a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de sus Dependencias y Organismos Fiscales Autónomos, a los cuales la ley y reglamentos respectivos les señalan sus funciones y su jurisdicción territorial; del artículo 81 al 85, se encuentran las disposiciones generales, del 86 al 90, se habla del requerimiento de pago, y del 91 al 110, respecto del desarrollo del cobro.

Ahora bien, a continuación se ilustra el desarrollo de dicho procedimiento, de tal forma que se precisen los puntos que siguieron vigentes y los que se reformaron.

Inicialmente, la autoridad debe declararse de que los bienes son del deudor, ya que en caso contrario, se debe emplazar al propietario para que pague el crédito fiscal en 10 días, y en caso de no hacerlo, se hace efectivo dicho procedimiento; inconsecuentemente, no se obliga al pro-

(4) Antonio Jiménez, CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1940 - p.p. 126 (p.3).

pietario, si por medio de un contrato, estipuló con el -- deudor no sujetarse a dicho procedimiento.

En este procedimiento, los créditos se desplazan al lugar más factible de cobro, el cual comprende todos los gastos y recargos vencidos.

Se comienza este procedimiento, cuando el ejecutor -- requiere de pago al deudor en forma personal o con la persona que se encuentre, con un mandamiento fundado y motivado o sino, a base de citatorios, para que en los siguientes 3 días efectúe el pago en la oficina de su localidad, apercibiéndolo que en caso de no hacerlo, se procederá a embargar bienes para garantizar el crédito fiscal y demás deudas, levantándose una acta de todo lo actuado y entregando copia de la misma al interesado. El artículo 90 del citado Código Tributario, antecedente del actual -- 145, señala:

"..Que el jefe de la oficina ejecutora podrá ordenar que se practique Embargo Precautorio en el acto mismo del requerimiento, siempre que hubiere peligro de que se ausente el deudor o de que enajene u oculte sus bienes, ya se trate de créditos provenientes de impuestos, derechos, productos o aprovechamientos. La providencia para practicar este embargo se incluirá en forma expresa en el mandamiento de que habla el artículo 86(requerimiento de pago).."

De igual forma, durante esta diligencia de requerimiento, se debe garantizar el crédito fiscal y los terceros opositores al embargo, deben dejar en poder del ejecutor, los papeles donde funde su oposición.

Transcurridos 3 días luego del requerimiento, el --

ejecutor se constituye en el domicilio del deudor, dejando copia de la resolución ya sea con el deudor o con quien se encuentre; sin embargo, si el deudor no se haya en la entidad, es decir, fuera del país, entonces se entenderá la diligencia con la autoridad municipal o local de la ubicación del bien.

En este acto, se señalarán dos testigos por el deudor o con quien se entiende la diligencia; a continuación, el deudor procederá a señalar los bienes que se han de embargar, empezando, por dinero y metales preciosos, títulos y valores de inmediato y fácil cobro de instituciones o empresas particulares o concursales de reconocida solvencia, alhajas y objetos de arte, frutos o rentas de toda especie, otros bienes muebles e inmuebles, negociaciones comerciales, industriales o agrícolas, créditos o derechos no realizados en el acto y vehículos de militares en servicio.

En caso de que el deudor al señalar los bienes, no si que el orden citado o si los que señala son insuficientes para cubrir el crédito, entonces el ejecutor procederá a señalar los bienes; asimismo, el ejecutor señala dichos bienes, si el deudor indica bienes fuera de la jurisdicción de la oficina ejecutora, teniendo bienes dentro de la misma o también, porque los bienes que señala el deudor, reportan un gravamen real.

Si durante la diligencia del embargo, el deudor cubre el crédito fiscal, se suspende el embargo y se le extiende al mismo un recibo de pago.

Existen bienes inembargables como son: el lecho cotidiano y los vestidos del deudor y sus familiares, los muebles de uso indispensable no siendo de lujo a juicio del ejecutor, libros, instrumentos útiles, mobiliarios indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio

o actividad del deudor, maquinaria, enseres y semovientes propios para la actividad de las negociaciones industriales, comerciales o agrícolas, necesarias para su funcionamiento a juicio del ejecutor, las armas y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes, los granos no cosechados, pero no los derechos sobre éstos, el derecho de usufructo, pero no los frutos, los derechos de uso y habitación, la renta vitalicia según la Legislación Civil; se incluye también, el patrimonio de la familia, desde la inscripción en el Registro Público de la Propiedad, sueldos y salarios, pensiones alimenticias, pensiones civiles y militares del Gobierno Federal o Dirección General de Pensiones Civiles de Retiro y los Ejidos de los pueblos.

Por otro lado, se pueden embargar mercancías y artículos manufacturados, así como productos o frutos de la negociación o bien, el 25% de ingresos diarios y si los negocios son de poca cuantía, el porcentaje será en relación a la importancia económica de la empresa.

Al momento de realizarse el embargo, se nombran depositarios con facultades limitadas o amplias; dicho depositario tendrá el carácter de administrador o interventor según el caso, pudiendo ser los propios deudores, por lo que en el caso de que sea un depósito de dinero o metales preciosos, el depositario deberá entregar un inventario de los mismos al Banco de México.

Respecto a los bienes muebles e inmuebles, el depositario tendrá el deber de inscribirlos en el Registro Público de las jurisdicciones que abarquen, para efectos del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Tienen también los depositarios, la obligación de garantizar el manejo de los bienes, por lo que deben manifes-

tar el cambio de su domicilio, así como un inventario con-  
datos de ubicación y valor de los bienes o negociaciones;-  
recaudar y entregar a la oficina ejecutora diariamente, el  
25% de ventas diarias y también los frutos y productos. --  
Ejercitar acciones y actos de gestión para hacer efectivos  
los créditos, erogando los gastos de ejecución con previa-  
aprobación; deben rendir cuentas mensuales y dictar medi-  
das provisionales urgentes con aviso a la oficina ejecuto-  
ra, para el caso de que se observen irregularidades en la  
negociación, que pongan en peligro los intereses del fisco  
y si el ejecutado hace caso omiso de estas medidas provi-  
sionales, entonces el depositario puede llegar a tener el  
carácter de administrador.

Respecto a las fincas improductivas o abandonadas, -  
existe la posibilidad de que el propietario de las mismas,  
pueda explotarlas por medio de un contrato que celebra con  
la autoridad ejecutora.

En caso de que el deudor de un crédito cubra el im -  
porte del mismo, podrá la autoridad apercibir a los acree-  
dores de que si en 5 días no firman la escritura de pago o  
cancelan el crédito para inscribirlo en el Registro Públi-  
co, se someterán a las penas que dicha autoridad señale -  
para el caso y el jefe de la oficina tomará nota de dicha  
rebeldía, procediendo a realizar el mismo, la inscripción-  
indicada en el Registro Público; el pago que realice el -  
deudor del crédito, se procede a cubrir en la oficina eje-  
cutora, notificando a los acreedores que no dispongan del  
mismo.

El embargo se puede ampliar en cualquier etapa del --  
procedimiento. Si durante dicha diligencia, existiese una  
persona que impidiera su realización, entonces el ejecutor  
puede solicitar el auxilio de la policía o de la fuerza -

pública, de manera que si alguien se niega a abrir las -  
puertas del lugar donde se hayan las cosas objeto del em-  
bargo, el ejecutor, con autorización y en presencia de dos  
testigos abrirá las cerraduras; igualmente, si son bienes  
que no se pueden abrir, la autoridad procederá a poner un-  
sello en los mismos, enviándolos a la oficina ejecutora y  
notificándole al deudor, para que se presente en 3 días a-  
brirlas, en caso contrario, procederá a romper las cerra-  
duras un experto designado por la autoridad ejecutora.

Se dan Tercerías Excluyentes de Dominio o de Preferen-  
cia, pero dichas tercerías, deben presentarse antes del re-  
mate o antes de que se pague el crédito fiscal con acepta-  
ción del deudor y de la autoridad, para que en caso de --  
conflicto, los terceros opositores presenten documentación  
comprobatoria y se decida dicha controversia por los Tribu-  
nales Judiciales; el Embargo Administrativo, tiene prefe-  
rencia sobre los Embargos Judiciales, por lo que se avisa-  
a dichas autoridades sobre esta diligencia para que tomen-  
nota.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución se sus-  
pende, cuando se interponen recursos o juicios de nulidad,  
siempre que se garantice el crédito fiscal; el deudor --  
puede eximirse de dar esta garantía, si al realizarse el -  
embargo, la autoridad observa una solvencia notoria o capa-  
cidad económica. Si la garantía se da en efectivo, debe -  
depositarse en el Banco de México, solicitándose dicha --  
suspensión, ante la oficina ejecutora con copia del recur-  
so.

El contenido de este Código Tributario se mantuvo sin  
reformas hasta 1966, salvo que en 1953, se adiciona parte  
del caso del Embargo Preparatorio, el momento de dar dicho  
embargo se realizará también, si la autoridad toma la --

ausencia, enajenación u ocultación de bienes por parte del deudor.

## B) Legislación Fiscal de 1967 - 1980

### 1.-Ubicación

Tenemos que el 1ro. de abril de 1967, se expide un Código Fiscal con reformas respecto al Procedimiento de Ejecución, ubicándose en el Capítulo Cuarto, y en su Sección Dos, se habla del Secuestro Administrativo.

### 2.-Explicación

Dicho Código Tributario, se crea según la exposición de motivos de ese año;

" Por los cambios en las condiciones sociales y económicas del país, ya que se pretende que la Legislación Fiscal se modernice y se adapte a la situación actual, para evitar el antagonismo en las relaciones de la autoridad fiscal como sujeto activo y las entidades, empresas o personas, como sujetos pasivos.." (5).

Comprende su contenido, de los artículos 108 al 131, en los que se observan las siguientes reformas :

Se excluye el término "productos", puesto que se entienden comprendidos dentro de los créditos.

También, se cambia el término "emplazamiento" por "notificación"; para el caso de que los bienes no sean del deudor, se avisa al propietario de los mismos para que

(5) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y LA LEGISLACION CONEXA, - México, Dirección General de Contribuciones Parafiscales, - 1967, p.p.124 (p.1) 2).

pague el crédito fiscal, pero en caso de no hacerlo, aquí la autoridad no se obliga a embargar, a diferencia del código anterior; así también, aquí el plazo para que pague el propietario es de 15 días, incluyendo el supuesto de que debe acompañarse a la notificación, los conceptos de motivación y fundamentación.

Respecto al Embargo Precautorio del artículo 112, -- como antecedente del actual 145, se señala en el mismo:

"..Que la facultad para practicar secuestro de bienes (antes denominada "Embargo Precautorio"), ya no estará condicionada a la exigibilidad del crédito y a su requerimiento, sino que puede ejercitarse con anterioridad. Además, se incluye un principio de Equidad según el cual si el deudor, después de practicada el secuestro pero dentro del plazo legal, paga el crédito fiscal a su cargo, no existirá obligación de cubrir los gastos de ejecución..; se adiciona para el caso de la materia de alcoholes y aguardientes y otras similares, se establece el principio de que.. al descubrirse infracciones en los casos de causantes no registrados o de producción no manifestada, en el acto mismo de la Inspección debe practicarse secuestro para garantizar el interés fiscal." Otra fracción, simplemente deja abierta la posibilidad para que otras leyes señalen casos distintos de prácticas de secuestros.." (6).

---

(6) op. cit. p. 50.

En el caso de las tercerías, ya no es obligatorio -- que los interesados entreguen sus documentos a la autoridad, sino que puede ser hasta el momento de realizarse la impugnación del acto administrativo a través de un recurso y ante la autoridad que conoce del mismo; asimismo, refiriéndose a las tercerías, se cambia el término de "acción-excluyente de dominio y de preferencia", por "reclamaciones de preferencia"; se adiciona el supuesto de que si hay conflicto, entre embargos del fisco federal y local, - lo resuelve los Tribunales Judiciales de la Federación.

En el orden de señalar bienes, se excluyen los vehículos de militares en servicio y en los bienes exceptuados - de embargo, se adiciona a la renta vitalicia, "los bienes-que son susceptibles de la misma" . Se amplía el embargo-para todo tipo de créditos.

Se suprime la obligación del depositario de rendir el 25% de ventas de las negociaciones, frutos o productos, -- remitiéndose dicha obligación, a lo que disponga el Código de Procedimientos Civiles.

Se suprime también, el hecho de que el propietario de fincas improductivas o abandonadas, contrate con la autoridad ejecutora, para explotarlas.

Se suprime el supuesto de considerar como rebeldía el hecho de que un acreedor de un crédito, no firme la escritura de pago o cancelación del crédito pagado por el deudor del mismo.

En el anterior código respecto a la suspensión del - procedimiento, se regulaba en la fase contenciosa, aquí se transcribe el Procedimiento Administrativo de Ejecución; - por todo lo demás, se siguen las mismas reglas del procedimiento.

Tenemos que para 1972, se observa una adición en el -

caso de la suspensión del procedimiento, que es cuando una autoridad se niega a suspender el mismo, por lo que el particular, se puede dirigir a la Autoridad Superior o al Tribunal Fiscal de la Federación si ya es contencioso, para que éstos pidan un informe, que la autoridad ejecutora deberá rendir en un plazo de 3 días.

Para 1978, el anterior supuesto es igual, solo cambia el término de " Tribunal Fiscal " por " Sala Regional ".

Para 1979, se vuelve otra vez a poner Tribunal Fiscal; igualmente, se modifica el plazo para pagar el crédito, ya que se establece que se dan 5 días desde la exigibilidad del crédito, para pagar y otros 5 días después del embargo también para pagar, por lo que en caso de no hacerlo en el plazo anterior, se ratificará el embargo.

Posteriormente, para 1980 se contemplan de igual forma los mismos artículos de 1967, para explicarnos en los mismos términos, el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

### C) Legislación Fiscal de 1981 - 1983

#### 1.- Ubicación

Para este año de 1981, se sufre una transformación notoria en el Código Fiscal, con la llamada corriente de " Simplificación Administrativa ", encontrándose del artículo 97 al 107 en el Capítulo II, el trámite administrativo y en el Capítulo Cuarto, el Procedimiento Administrativo de Ejecución, que en su Sección Primera habla de las-

disposiciones generales, en la Sección Segunda del Subcentro Administrativo, y en la Sección Cuarta, en el artículo 157 de la Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

## 2.- Explicación.

De acuerdo a la exposición de motivos de ese año;

"..Se busca alcanzar un Sistema Fiscal más justo y equitativo, imprimiendo mayor eficacia en su actuación, agilizando el procedimiento de cobro para que la Administración Pública, reciba oportunamente los ingresos que le corresponden.." (7).

Las reformas observadas fueron:

En lo que respecta a las facultades de las autoridades, considerando que su extinción sólo puede ocurrir cuando no se han ejercido en el término establecido por la ley, la iniciativa, señala que no se consume la extinción, cuando las facultades se ejercen en tiempo.

Se aclara asimismo, que si la resolución se deja sin efectos por no haberse ejercido de un medio de defensa legal, el término para que la autoridad pueda repetir el acto, comienza a partir de la fecha en que se notifique a la propia autoridad la resolución definitiva de la controversia.

Se propone, que la acción de cobro se inicie, una vez transcurrido un plazo de 5 días a partir de la fecha en --

(7) SUPLENTE NÚMERO DEL COLEGIO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, --  
MEXICO, Secretaría de Hacienda y Crédito Públicos, --  
1941, p.p. 70 (p. 1 y 2).

que el crédito se hizo exigible, o cuando no se entrega -- declaración o documentación comprobatoria de haber cubierto el crédito fiscal.

Respecto del trámite administrativo, se dice que los particulares deberán acreditar su personalidad en los términos de la legislación común.

No se autoriza la gestión de negocios, sólo se permite que haya una persona que en nombre del deudor, reciba - notificaciones, ofrezca y rinda pruebas e interponga recursos.

Se adiciona, el supuesto de un acuerdo entre el particular y el representante legal; este acuerdo va a surtir efectos, al momento en que la autoridad manifieste su consentimiento a dicho acontecimiento.

Se establece que son días hábiles, todos los días de lunes a viernes y en horario de oficina; excepcionalmente, son días hábiles cuando en un documento se señalan, términos fijados por períodos y fechas determinadas, por lo que se habilitan los días festivos así como los sábados y domingos. Conservan el carácter de días inhábiles, aquéllos en los que laboren personal de guardia, salvo para ciertas actuaciones, como es el caso de los recibos de pago, en los que la autoridad por autorización escrita habilita -- esos días.

En el Embargo Precautorio, se adiciona el término -- " cualquier otra maniobra tendiente para dejar insoluto el crédito "; asimismo, se adiciona el supuesto de que si se cubre el crédito fiscal en el plazo de ley, no se pagarán gastos de ejecución. Para el caso del Embargo Precautorio, se incluye que éste se realizará también, con motivo de -- los actos de inaprobación, así como el hecho de que se desahorra la existencia de ciertas negociaciones, vehículos y --

objetos cuya tenencia, producción, explotación, captura, -- transporte o importación, deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizadas; deja campo libre al decir " en los demás casos que previene la ley ".

En el orden de señalar bienes, se incluyen los bienes inmuebles de las negociaciones y se amplían ejemplificativamente los títulos valor, señalando bonos, acciones, cupones vencidos, valores mobiliarios y valores de bienes raíces. Así también, se adiciona el supuesto de embargar bienes que garanticen prestaciones pendientes de pago, gastos de ejecución y los vencimientos futuros; se vuelve a contratar con terceros, para explotar las negociaciones improductivas o abandonadas.

Se habla de que los ejecutores cuentan con una facultad discrecional, para realizar maniobras tendientes a -- desvirtuar toda dificultad que impida el embargo.

En lo referente a la suspensión del procedimiento, se adiciona el hecho de que solo se suspenderá el procedimiento para la parte de la resolución donde el afectado interpone un medio de defensa.

Para 1982, se observan las siguientes reformas:

Respecto al término de la extinción de facultades, se adiciona el caso de que, al quedar sin efectos la resolución por interponerse un medio de defensa, la autoridad -- corrige vicios por los que se dejó sin efectos la resolución, volviéndose a iniciar el término de extinción de -- facultades.

Con relación a la forma de realizarse las notificaciones, se adiciona que el correo certificado se hará con acuse de recibo, para comprobar que se entregó en el domici--

llo correcto.

Para la suspensión del procedimiento, se señala, que se acompañarán los documentos que comprueben el pago del interés fiscal sin que sea necesario el documento del recurso .

Se adiciona el supuesto, de que los créditos por productos no serán exigibles, para que el procedimiento sea ágil, claro y exhaustivo (adicción al artículo 145).

Se reestructura el sistema normativo del embargo, ya que las negociaciones se embargan íntegramente sin afectar el funcionamiento de la empresa; el comprador de bienes embargados los puede adquirir a plazos, para satisfacer el interés fiscal con reglas modernas, técnicas y expeditas, que beneficien al embargado.

Respecto a los términos, se señala que éstos empiezan a correr, a partir del día siguiente a aquél que sea inhábil, y se computan por mes o año.

Aquí se localizan las notificaciones y la garantía del interés fiscal en el Capítulo Segundo, en su Título Quinto; así también, el Procedimiento Administrativo de Ejecución, se localiza en el Capítulo Tercero y está formado por Tres Secciones; en la primera habla de disposiciones generales, en la segunda del embargo y en la tercera de la intervención.

Luego, también se habla de que las notificaciones por estrados se hacen en sitios abiertos al público, con constancia de lo acontecido en el expediente y surtiendo sus efectos a los 5 días.

Se habla de un término de 45 días, para entregar el documento del recurso, luego de garantizar el interés fiscal; por último, se dice que la acción que tiene la autoridad para hacer efectivos sus créditos, prescribe en un

término de 5 años.

Para 1983, la ubicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, es idéntica en el contexto del índice, observándose las siguientes reformas en su articulado:

Aquí, se indica que la notificación se presume legal, si la pieza postal o el citatorio se entrega en el domicilio para oír notificaciones.

Se reubican las normas de ejecución, precisando sus elementos estructurales, en otras palabras, es el mismo contenido, pero con diferente redacción, más clara.

Se limitan las facultades del interventor, para mayor certeza del derecho del contribuyente, puesto que ya no puede enajenar los bienes del activo fijo.

Se adiciona el supuesto, de que la autoridad ejecutora destina los gastos de ejecución extraordinarios (como gastos de transporte, honorarios, impresión y publicación de convocatorias) a gastos de producción y programas de formación de funcionarios fiscales.

Para 1984, se observa lo siguiente:

Se exige a los responsables solidarios de dar la garantía del interés fiscal, si la sociedad realiza dicha garantía.

En los gastos de ejecución, se paga el 2% del crédito fiscal por requerimiento de pago, embargo y remate; el dinero objeto del embargo, nunca puede ser menor del 25% del importe de frutos y productos de los bienes embargados.

Por último, se incluye como obligación del depositario, enterar el 10% de las ventas diarias de la empresa a-

la oficina ejecutora.

Para 1985, observamos que se siguen los mismos lineamientos procedimentales.

En 1986, se indica lo siguiente:

Para el caso de que se controviertan sólo ciertos créditos, éstos se pueden pagar, con declaración complementaria y se disminuye la multa sobre lo pagado.

En la lista de créditos sujetos a embargo, se adiciona el término de que los créditos a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estado y Municipio deben ser, de mediate y fácil cobro.

Para 1987, se observan las siguientes reformas:

En lo que respecta a las notificaciones, se anexa, - que si en una sociedad de liquidación hay varios liquidadores, se entiende la notificación con cualquiera de ellos.

En el artículo 145, referente al Embargo Precautorio, se indica:

.. "Que este toma el carácter de definitivo, para el caso de que después de realizado el embargo, la obligación se hace exigible, aplicándose esta regla a todo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, así como a la intervención.."

Se señala que se paga el 2% por concepto de gastos de ejecución, para el caso del Embargo Precautorio y también dicho porcentaje abarca gastos extraordinarios, que-

comprenden, transporte de bienes embargados, de avalúo, de impresión y publicación de convocatorias y edictos, de inscripción o cancelación de gravámenes en el Registro Público de la Propiedad, los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes, los honorarios de los depositarios y de los peritos, así como honorarios de personas que contraten los interventores.

Por último tenemos las reformas para 1988, las primeras publicadas en el Diario Oficial de la Federación en diciembre de 1987.

Primeramente en lo que se refiere a la no ejecución de los actos administrativos, se modifica la redacción de dicho artículo así como la fecha en que deba presentarse el medio de impugnación para solicitar la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, ya que se indica :

..” Que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, siempre que el interesado manifieste ante la autoridad ejecutora, bajo protesta de decir verdad y dentro del mes siguiente a dicha fecha, que interpondrá recurso administrativo o juicio de nulidad y que garantizará el interés fiscal. Si a más tardar al vencimiento del citado plazo de cuarenta y cinco días, se acredita la impugnación y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requi

sitos legales, se suspenderá el Procedimiento Administrativo de Ejecución hasta que se haga saber la resolución definitiva que recaiga en el recurso o juicio.."

En el séptimo párrafo del mismo precepto que trata de la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, en lo que toca a la negativa o violación de dicha suspensión, se adiciona el hecho de que se puede tramitar un Incidente de Suspensión ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca del juicio; de igual forma, se suprime el procedimiento que señalaba dicho precepto, para suspender provisionalmente el Procedimiento de Ejecución en el caso de estarse tramitando un recurso y simplemente señala que se aplicarán las reglas indicadas dentro del Código Tributario en lo conducente al Incidente de Suspensión de la Ejecución.

Asimismo, se observan modificaciones en lo que toca al 2% que deban pagar las personas que lleven un Procedimiento Administrativo de Ejecución por concepto de los gastos de ejecución; se refiere dicha reforma al cuarto párrafo de la fracción tercera del artículo 159, en la cual se adiciona el supuesto de que se pagarán por concepto de los gastos de ejecución, los embargos que indican los artículos 4 fracción IIda. y 141 fracción Va. Al final del cuarto párrafo, se adiciona una excepción para el caso de incluir en los gastos de ejecución los honorarios de las personas que contraten los interventores, si los depositarios renuncian en forma expresa al cobro de dichos honorarios.

Finalmente, en el Diario Oficial de la Federación -- publicado el 5 de enero de 1988 se observa lo siguiente:

En lo que toca al precepto que señalaba que las garantías que aseguraban el interés fiscal, refiriéndose específicamente a la prenda o hipoteca, obligación solidaria por tercero y embargo en vía administrativa, se podían hacer -- efectivas a través del Procedimiento de Ejecución; en la -- reforma actual, se desarrolla todo un procedimiento que -- deberá seguirse, pero únicamente para la garantía de obliga -- ciones fiscales a cargo de tercero, cuyo texto es el si -- guiente :

.. " a) La autoridad ejecutora requirirá de pago a la afianzadora acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la afianzadora designará, en cada una de las -- regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, un apoderado para recibir -- requerimientos de pago y el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los 15 días siguientes al en -- que ocurran. La citada información -- se proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se publicará en el Diario Oficial de la Federación, para conocimiento de -- las autoridades ejecutoras. Se notificará el requerimiento por estrados en las regiones donde no se haga alguno de los señalamientos mencionados..

..b) Si no se paga dentro del mes -- siguiente a la fecha en que surta -- efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público --

que remate, en bolsa, valores propiedad de la aseguradora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado y le envíe de inmediato su producto."

De todas las reformas expuestas, se puede concluir, que nuestro sistema ha establecido todos estos cambios en la Legislación Fiscal, en virtud del desarrollo económico, social y político, puesto que sería incongruente, aplicar los mismos dispositivos de hace 50 años a las condiciones que imperan actualmente y el legislador, tomando en cuenta dicha evolución, adaptó tales reformas que han beneficiado y benefician hasta hoy a todos los contribuyentes.

C A P I T U L O      I I

" PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES FINANCIEROS "

I.- Generalidades

II.- Principio de Legalidad

III.- Principio de Proporcionalidad y Equidad (Igualdad).

IV.- Justicia Tributaria.

## CAPITULO II

## PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES FINANCIEROS

## I.- GENERALIDADES

A manera de prófubulo es conveniente hacer mención de la Teoría del Acto Administrativo, ya que de allí parten - la mayoría de los conceptos del Derecho Fiscal.

Empezaremos por hablar del acto administrativo, como un tipo de acto, que posee una manifestación de voluntad - de la persona administrativa (por tanto pertenece al Derecho Público) y tiende a producir un efecto de derecho en - forma unilateral y ejecutiva, para el cumplimiento de los fines del Estado, contenidos en la Legislación Administrativa; de allí que surjan los innumerables criterios en base a las características, elementos o requisitos distintivos y efectos o consecuencias del mismo; por lo que, en base al análisis de diversas opiniones se ha escogido la Teoría de los Elementos del Acto Administrativo, según el jurista de Derecho Administrativo Andrés Serra Roja, por - considerarse la más completa y clara.

Ahora bien, como fuente del Derecho Administrativo, - se encuentran los Principios Generales del Derecho o Principios Jurídicos, como una actividad intelectual subjetiva, con un método inductivo, para encontrar en una afanosa búsqueda, los principios esenciales de un ordenamiento.

Pues bien, todos los actos y aspectos fiscales emanan de la Constitución, así como los Principios Generales de Derecho y en consecuencia, emanan de la misma, los prin-

cipios correspondientes a cada rama del derecho, por lo que se clasifican estos Principios Jurídicos, en Principios Constitucionales, entre los que se encuentran, los Principios del Derecho Administrativo de los que se derivan los Principios del Derecho Financiero, es decir, que los Principios del Derecho Administrativo son los mismos Principios del Derecho Financiero, con la única diferencia de que estos, se aplican enfocados a las características propias del Derecho Financiero, en virtud de que, a través del mismo, el Estado analiza como debe distribuir los beneficios y las cargas de la materia sujeta a la actividad financiera de los poderes públicos. Por ejemplo; en materia económica, siempre es limitado el principio, en el sentido de que siempre hay más expectativas y necesidades de obtener beneficios económicos que recursos capaces de satisfacer esas expectativas y necesidades; asimismo, en la distribución se toman en cuenta los beneficios y cargas a corto y mediano plazo. En esta materia, se incide la satisfacción de todas las demás materias administrativas, ya que sin finanzas no hay educación, higiene; en una palabra, no puede el Estado cumplir con sus fines para los que fué creado.

Los principios anteriormente explicados se aplican en consecuencia al Derecho Fiscal o Tributario, que según la Doctrina de Adam Smith pueden ser; la capacidad o justicia ya que todos los súbditos deben pagar impuestos, según su capacidad de contribución. La certeza, ya que el impuesto debe ser una cantidad cierta y no arbitraria y el contribuyente debe conocer los límites de su obligación; la comodidad, ya que todo impuesto recaudado en el tiempo y en el momento, tendrá una mayor probabilidad para ser pagado por el contribuyente; la economía, ya que se debe --

imponer al contribuyente, impuestos menores por encima del monto que efectivamente ingrese en las arcas del fisco.

Existen muchos otros principios en la doctrina, como el Principio de Neutralidad, expuesto por Musgrave, el -- Principio de Productividad por Luigi Einaudi, etc.

De lo anterior podemos afirmar, que los Principios -- Constitucionales son los reguladores de toda actividad -- tributaria del Estado, ya que dentro de ellos, se encuen -- tran los que garantizan determinados derechos fundamenta -- les del individuo que no pueden ser violados o coartados -- por la actividad impositiva del Estado, asimismo, están -- los derechos derivados de la organización de nuestro país -- y los que se refieren a la política económica; los tres -- son de suma importancia, porque establecen la facultad del Estado para cobrar impuestos, y la obligación de los parti -- culares de pagarlos; tal es el caso del artículo 31 frac -- ción IV Constitucional, al señalar el Principio de Legali -- dad y de Proporcionalidad y Equidad; así también, señala un límite al Estado para no violar ciertos derechos, tal -- es el caso del Principio del Mínimo Exento que señala el artículo 123 fracción VIII de la propia Carta Magna, donde se señala que el salario mínimo quedará exceptuado de em -- bargo, compensación o descuento.

Existen también, dentro de los Principios Jurídicos, -- los Principios Ordinarios, dentro de los cuales están los -- principios de cada rama del derecho, como lo es el Derecho Administrativo, derivándose del mismo los principios del -- Derecho Financiero y en consecuencia del Derecho Fiscal, -- de igual forma, que en los Principios Constitucionales, -- éstos se derivan de una ley, que en la Secundaria o Ordinaria

ria, que reglamenta los preceptos de la Constitución y la actividad tributaria, por ejemplo; el artículo 68 del -- Código Fiscal de la Federación, que establece el principio de la afectación no específica y el artículo 13 del mismo ordenamiento, que señala el principio de responsabilidad solidaria.

Los Principios Constitucionales y los Ordinarios, se aplican a la Administración Financiera (Centro del país y la Administración por Servicio) e Indirecta (Estados, Municipios y Organismo Autónomos).

Como se pudo observar, la doctrina señala muchos -- principios, que pueden corresponder al Derecho Presupuestario, Patrimonial del Estado o Tributario, pero para el caso en cuestión, nos interesan los Principios del Derecho Tributario de la Constitución, pues el punto de apoyo es el artículo 145 del Código Tributario, en lo referente al Embargo Precautorio que se relaciona con el Principio de Legalidad del artículo 16 Constitucional, que a la letra expresa :

.."Nadie puede ser molestado en su -- persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento..".

De igual modo el artículo 31 fracción IV, que con--- tiene además el Principio de Proporcionalidad y Equidad -- al expresar:

.."Son obligaciones de los mexicanos: fracción IV.- Contribuir para los gas

tos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Al realizarse el Embargo Precautorio, sin la existencia de un mandamiento fundado y motivado, se constituye un verdadero acto de molestia, ya que se contraviene el Principio de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad, que rigen todas las actuaciones de la autoridad administrativa.

A continuación se hará referencia más explícita de los principios señalados anteriormente. El enfoque de la legalidad aplicado al Embargo Precautorio se emite en este apartado, ya que es materia del Capítulo Cuarto.

## II.- PRINCIPIO DE LEGALIDAD-

La legalidad es una Garantía de Seguridad Jurídica - que se aplica a la materia impositiva y que abarca todo - nuestro sistema jurídico, como característica propia de - nuestro régimen de gobierno, que se plasma en nuestra Carta Magna, ya que toda la organización del Estado, sus relaciones, la creación de las normas, su unidad, su estructura jerárquica, su positividad y coercitividad, así como su funcionamiento, se apoyan en el Principio de Legalidad, ya que la ley expresa el pensamiento jurídico y conciente de los órganos adecuados que representan la voluntad preponderante de una multitud asociada, en virtud de que emana del Poder Legislativo Federal y es una norma abstracta, general imperativa, creadora de situaciones jurídicas generales para cubrir el gasto público y de mandatos obligatorios; este concepto asimismo se conecta con los elemen-

tos del acto administrativo, ya que sin dicho principio -- la voluntad está viciada y el acto se invalida siendo ob-- jeto de un litigio fiscal que afecta en un determinado -- momento, la relación jurídica tributaria; para evitar -- esta situación el Constituyente de 1917, consideró la posi-- ción del particular como sujeto pasivo de las cargas fisca-- les y estableció en los artículos 16 y 31 fracción IV -- Constitucionales, el Principio de Legalidad, Proporciona-- lidad y Equidad, como garantías para la defensa ante la -- autoridad administrativa, cuando ésta realiza cualquier -- acto que perjudica los derechos e intereses legítimos de -- la persona.

A continuación, se hablará de los principios que esta-- blecen los citados preceptos constitucionales.

#### A) Artículo 31 fracción IV Constitucional

Este precepto hace referencia al Principio de Legalidad, ya que en uno de sus párrafos señala "que todo impues-- to debe ser establecido por una ley" y en materia fiscal, -- se aplica con la frase " Nullium Tributum Sine Lege", es -- decir, no hay tributo sin ley, constituyendo una garantía-- para el particular, ya que solo mediante la fundamentación y motivación es posible el juzgamiento de los actos que -- da lugar a impugnación por parte de los administrados y es la única manera de acreditar el cumplimiento de las dispo-- siciones legales que fijan el límite de la competencia de-- los funcionarios y de las formas que deben guardar, para -- evitar la arbitrariedad, aunque siempre se da la presun-- ción de legitimidad, la legalidad debe estar siempre bajo-- el control de las autoridades, tanto en la generalidad de-- los casos como en la especie, toda vez que representa el --

fundamento de validez del orden jurídico de nuestro país, porque se puede aplicar correcta o incorrectamente la ley, ya sea por no tomarse en cuenta deliberadamente o por ignorancia, o por resistencia en su aplicación, por realización indebida, por mala interpretación o con perjuicio del interés general o por no aplicarse una ley indicada.

#### B) Artículo 16 Constitucional

El artículo 16 de nuestra Constitución, es uno de los preceptos que impone mayor protección a cualquier gobernado, sobre todo a través de la garantía de legalidad que -- consagra, la cual dada su extensión y efectividad jurídica, pone a la persona a salvo de todo acto de mera afectación a su esfera de derecho que no solo sea arbitrario, es decir, que no esté basado en norma legal alguna, sino, contrario a cualquier precepto, independientemente de la jerarquía o naturaleza del ordenamiento a que éste pertenezca; de tal suerte, que podemos afirmar que el alcance protector de dicho principio no solo abarca la ley suprema, sino hasta el más minucioso reglamento administrativo, registrando una eficaz tutela en las disposiciones implicadas en dicho precepto.

La primera parte del artículo 16 Constitucional, es la que vamos a analizar, en virtud de contemplarse el Principio de Legalidad, ya que establece, que todo acto que infliera un órgano del Estado, el cual debe ser competente, debe acontecer a un procedimiento, previsto en una ley, -- por un mandamiento escrito, el cual debe reunir las características de fundamentación y motivación; por lo que al realizarse un acto de arbitrariedad, que pueda consistir en una

ley auto-ejecutiva, en que el acto se realice por una autoridad incompetente, si son actos que no se apoyan en ninguna norma legal o reglamentaria (falta de fundamentación) o refieren indebidamente a una situación particular o concreta, una norma jurídica dentro de la que ésta no quede comprendida (falta de motivación), se violará la garantía de legalidad, dando motivo al particular para entablar un recurso o medio de impugnación en contra de dicho acto. En este orden de ideas, resulta oportuno analizar los conceptos que integran dicho Principio de Legalidad.

#### 1.- Titularidad

El término "nadie", que es el que demarca desde el punto de vista subjetivo la extensión de tales garantías individuales, es equivalente a ninguna persona, "ningún gobernado". Por tanto, interpretado a contrario sensu, la disposición constitucional en que se contienen las garantías involucradas en el artículo 16, establece que el titular de las mismas es todo gobernado, es decir, refiere a todo sujeto cuya esfera jurídica sea susceptible de ser objeto de algún acto de autoridad; abstracción hecha de sus atributos personales, tales como la nacionalidad, la religión, la situación económica, etc.

A través del concepto "nadie", consiguientemente y corroborando la extensión tutelar que respecto a todas las garantías individuales consigna el artículo 16, de la Constitución, al referir el goce de ellas a todo individuo, el concepto que comentamos protege a toda persona.

## 2.- Acto de Molestia

El acto de autoridad que debe supeditarse a tales -- garantías, consiste en una simple molestia, o sea, en una mera perturbación o afectación a cualquiera de los bienes jurídicos mencionados en dicho precepto, cuyo alcance protector, a través de ese elemento, es mucho más amplio que la tutela que imparte al gobernado el artículo 14 Constitucional, mediante las garantías de audiencia y de legalidad consagradas en sus párrafos 2do., 3ro. y cuarto. En efecto, si la garantía de audiencia sólo es operante frente a actos de privación, es decir, respecto a actos de autoridad que importen una merma o menoscabo a la esfera de la persona o una impedición de acrecentarla, resulta ser ineficaz para condicionar la actividad de las autoridades que no produzcan las aludidas consecuencias. Por ello, cuando no se trate de actos de privación en sentido estricto, ni de actos jurisdiccionales penales o civiles (a los cuales se refieren respectivamente los párrafos 2do, 3ro, y cuarto del artículo 14 Constitucional), sino de actos de mera afectación de índole materialmente administrativa, las garantías condicionantes son las consagradas en la primera parte del artículo 16 Constitucional.

## 3.- Bienes Jurídicamente Tutelados

El primero es la misma persona, ya que el acto de molestia no sólo afecta la individualidad psico-física del sujeto con todas las potestades naturales inherentes, sino la personalidad jurídica propia, en cuanto a su capacidad jurídica de adquirir derechos y contraer obligaciones y tratándose de personas naturales, al reducirse a --

disminuirse las facultades inherentes a su entidad, impidiendo o limitando el ejercicio de su actividad social.

Se menciona también el acto de molestia, "a través de su familia"; en este caso, dicho acto no implica que la perturbación se realice precisamente en alguno o algunos de los miembros pertenecientes a dicho grupo, sino que opera en los derechos familiares del individuo.

En cuanto al domicilio, se refiere a su propio hogar, es decir, a su casa o habitación particular donde convive con su familia, comprendiendo en él todos los bienes que se encuentren dentro de ella, pudiendo ser el domicilio, - en su defecto, el despacho u oficina de la persona. Con relación a las persona morales, el domicilio será el sitio o lugar donde se halla establecida su administración (todo esto de acuerdo a lo que señala el Código Civil del Distrito Federal hablando del domicilio).

Bajo la denominación de papeles, se entienden todos los documentos de la persona, es decir, todas las constancias escritas de algún hecho o acto jurídico. Por último, todos los bienes muebles e inmuebles que se encuentran bajo el poder posesorio de una persona, se protegen de los actos de molestia a través del elemento posesiones, pudiendo ser el afectado un poseedor originario o derivado, pero nunca un simple detentador.

#### 4.-Mandamiento Escrito

Primeramente por mandamiento escrito, se entiende al documento en que la restitución aparezca fehaciente, teniendo un carácter público y reuniendo todos los requisitos que la ley de la materia le señala. Esta Garantía de Seguridad Jurídica, equivale por consiguiente, a la forma del-

acto autoritario de molestia, el cual debe derivar siempre de un mandamiento u orden escritas; por tanto, cualquier mandamiento u orden verbales que originen el acto perturbador o que en sí mismo, contenga la molestia en los bienes jurídicos a que se refiere dicho precepto de la Constitución, son violaciones del mismo.

Ahora bien, para que se satisfaga la garantía formal del mandamiento escrito, comenta la Corte:

.. "No basta que éste se emita para - realizar algún acto de molestia, pues la exigencia de que éste conste en un mandamiento escrito, sólo tiene como finalidad que el gobernado se entere de la fundamentación y motivación legal del hecho autoritario que lo afecta, así como de la autoridad de quien proviene.." (1).

Por ejemplo, en una orden de visita se señalan, la fecha, la hora, el lugar y el objeto de la diligencia, así como los razonamientos de los artículos que fundan la competencia de los visitadores y de la autoridad que ordena, por lo que sin dichos requisitos, no puede la autoridad realizar ningún acto en las posesiones o domicilio del particular.

#### 5.- Autoridad Competente

Es la legalmente constituida y que actúa dentro de la órbita de las facultades que le asigna la Constitución, -- las leyes, tanto secundarias como los reglamentos. Por -- ejemplo, el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda

(1) Ejecutoria dictada en Revisión 5078/52. Rufa Abascal. Ignacio Burgua, LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES, México, Porrúa, S.A. 1984, p.p. 1300 (p.510).

da y Crédito Público, señala que los visitadores están facultados para realizar visitas domiciliarias.

El tema de la competencia fué motivo de discusión durante un tiempo, en virtud de establecer a que poder correspondía la competencia protegida por el artículo 16 - - Constitucional, dejándose asentado que:

.. "La competencia constitucional o sea la que se refiere a la órbita de las atribuciones de diversos poderes, es la única que está protegida por medio de las garantías individuales"; "La competencia jurisdiccional no puede resolverse por medio del juicio de garantías sino en la forma establecida por la ley". Por lo que concierne a la incompetencia de origen, la Suprema Corte ha sustentado el criterio de que no hace procedente el Juicio de Amparo al asentar que: "la Corte ha sostenido el criterio de que la autoridad judicial no debe intervenir para resolver cuestiones políticas, que incumben constitucionalmente a otros poderes; en el Amparo no debe juzgarse sobre la ilegalidad de la autoridad sino simplemente sobre su competencia; pues si se declara que una autoridad señalada como responsable, propiamente no era autoridad, el Amparo resultaría notoriamente improcedente. Sostener que el artículo 16 Constitucional prejudga la cuestión de legalidad de las autoridades, llevaría a atacar la soberanía de los Estados, sin fundamento constitucional y por medio de decisiones de un poder, que como el judicial, carece de facultades para ello, convirtiéndose en árbitro de la existencia de poderes que deben ser independientes de él.." (2).

(2) Apéndice al Tomo XCVII, Folia 223 y 239.  
Ignacio Burgos, op.cit. p.520

## c.- Fundar y Motivar

Fundar la resolución, significa apegar-se a los términos de derecho en forma de mandato, es decir, es basarse en una disposición normativa general y por tanto es un sometimiento a las normas jurídicas.

La motivación, es el antecedente de hecho o de derecho, que provoca y funda su realización, en otras palabras, es la causa que origina el hecho específico, resultando una garantía para el particular afectado.

La Suprema Corte señala respecto a estos conceptos lo siguiente:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.-"De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal todo acto de autoridad debe estar adecuado y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, que deben expresarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas." (3).

El concepto de motivación y fundamentación derivan de la causa legal del procedimiento, que van a ser la serie de actos que precedan la resolución en la persona, familia,

(3) Aspectos Fiscales de la Constitución, 7<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 5<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 6<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 7<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 8<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 9<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 10<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 11<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 12<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 13<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 14<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 15<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 16<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 17<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 18<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 19<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 20<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 21<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 22<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 23<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 24<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 25<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 26<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 27<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 28<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 29<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 30<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 31<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 32<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 33<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 34<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 35<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 36<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 37<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 38<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 39<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 40<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 41<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 42<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 43<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 44<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 45<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 46<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 47<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 48<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 49<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 50<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 51<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 52<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 53<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 54<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 55<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 56<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 57<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 58<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 59<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 60<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 61<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 62<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 63<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 64<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 65<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 66<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 67<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 68<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 69<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 70<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 71<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 72<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 73<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 74<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 75<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 76<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 77<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 78<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 79<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 80<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 81<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 82<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 83<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 84<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 85<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 86<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 87<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 88<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 89<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 90<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 91<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 92<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 93<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 94<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 95<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 96<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 97<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 98<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 99<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950. 100<sup>a</sup> Edición, (part. 2<sup>a</sup>) [part. 2<sup>a</sup>] (1950), p. 24 de Junio de 1950.

domicilio, papeles o posesiones de un gobernado, realizados por la autoridad competente.

Se dice que la exigencia de fundar legalmente todo acto de molestia impone a las autoridades diversas obligaciones, que se traducen primero; en que el órgano del Estado del que tal acto provenga, esté investido con facultades - expresamente consignadas en la norma jurídica (ley o reglamento) para emitirlo; segundo, en que el propio acto se prevea en dicha norma; tercero, en que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rijan - y cuarto, en que el citado acto se contenga o se derive de un mandamiento escrito, cuyo texto se expresa en los preceptos específicos que lo apoyen.

La Corte corrobora este criterio al opinar:

.. "Que cuando el artículo 16 de nuestra ley suprema previene que nadie -- puede ser molestado en su persona, -- sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a las autoridades -- no simplemente que se apeguen, según criterio escondido en la conciencia -- de ellas, a una ley, sin que se conozca de qué ley se trata y los preceptos de ella, que sirvan de apoyo al mandamiento relativo de las propias autoridades, pues esto ni remotamente constituiría garantía para el particular. Por lo contrario, lo que dicho artículo les está exigiendo es que citen la ley y los preceptos de ella -- en que se apoyen, ya que se trata de que justifiquen legalmente sus proveídos haciendo ver que no son arbitrarios. Forma de justificación tanto --

más necesaria, cuanto que dentro de nuestro régimen constitucional las autoridades no tienen más facultades que las que expresamente les atribuye la ley." (4).

..."El requisito de fundamentación - que exige el artículo 16 Constitucional, no se satisface con la citación de la ley de la materia, en que se haya apoyado la autoridad responsable, sino que es indispensable, para que el acto pueda reputarse fundado, que precise en concreto, el precepto legal en que pretenda sustentarse.." (5).

Con relación a la motivación se puede decir, que ésta implica la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma general fundatoria del acto de molestia y el caso específico en el que ésta va a operar o surtir sus efectos. Sin dicha adecuación se violaría por ende, la citada subgarantía que, con la fundamentación legal, integra la legalidad.

Así lo ha considerado la Segunda Sala de la Suprema Corte al sostener que:

..." No basta que las responsables invoquen determinados preceptos legales para estimar que sus acuerdos están debidamente fundados, sino que "

(4) Amparo en Revisión 1259/59-Sot. J. Ramos A. y C. 10 - de Agosto de 1959. Unanimidad 4 votos Forastero; José Rivera P. Tomo XXVI, 2da. Sala, Pág. 13 y 1 - Sexta Época. op. cit. p. 522

(5) Amparo en Revisión 1645/60-Humberto Aviña. 6.16 de No. viembre de 1960, 5 votos Forastero; Felipe Tena Ramírez, Tomo LI, Segunda Sala, Pág. 9 - Sexta Época. Ibidem. p. 523.

es necesario que los preceptos invocados sean precisamente los aplicables al caso de que se trate." (6).

Ahora bien, para adecuar una norma jurídica legal o reglamentaria al caso concreto donde vaya a operar el acto de molestia, la autoridad respectiva debe aducir los motivos que justifiquen la aplicación correspondiente, motivos que deben manifestarse en los hechos, circunstancias y modalidades objetivas de dicho caso para que éste, se encuadre dentro de los supuestos abstractos previstos normativamente. La mención de esos motivos debe formularse precisamente en el mandamiento escrito, con el objeto de que el afectado por acto de molestia pueda conocerlos y estar en condiciones de producir su defensa.

Por último cabe añadir, que es necesario que exista una concurrencia entre la fundamentación y la motivación, toda vez que la Suprema Corte ha decretado dicho postulado, en tesis de Jurisprudencia ya que comenta:

PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE DEBEN SALVAGUARDAR LOS IMPUESTOS.- " No solo se establece para la validez constitucional de un tributo, que esté establecido por una ley, sino también que sea proporcional y equitativo y sea destinado al pago de los gastos públicos, pero además, se exige que los elementos esenciales de los mismos, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago estén consignados de manera expresa en una ley, para que así no quede margen a la arbitrariedad de las au-

---

(6) Amparo en Revisión 2479/59- Ignacio Negrete H. 7 de mayo de 1959, 5 votos. Ponente: Franco Carrero- Tomo XXIII, 2da. Sala Pág.9- Sexta Época.  
Ibidem p.524

toridades exactoras, ni para el pago de impuestos imprevisibles a título particular, sino que ésta autoridad, no le quede otra cosa que aplicar -- las disposiciones generales de observancia obligatoria dictados con anterioridad al caso concreto de cada -- causante al sujeto pasivo de la relación tributaria, pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio -- en que reside.." (7).

En conclusión, se puede decir que el Principio de Legalidad, es una consagración política del Estado de Derecho, de someterse a las normas legales y cualidad conforme a la ley, que limita competencia y es un sinónimo de regularidad de la administración, que se aplica a las formas y fondos respecto de normas superiores e implica legitimidad y oportunidad, asimismo, deriva de la división de poderes-- desde el punto de vista político, ya que la soberanía financiera, siendo una expresión de la soberanía estatal, en el ámbito de los ingresos y gastos públicos, no puede aplicarse con puridad doctrinaria, sino en un Estado en el que las garantías individuales combinadas con los derechos sociales, mejoren la distribución de riqueza y régimen de -- justicia social, así también se observa el principio de -- que todas las autoridades actúan bajo facultades expresas y limitadas para mejorar el bien común del país, por último, un procedimiento democrático para formar un gobierno -- con poder ejecutivo para mantener la unidad, por la vigilancia de los consejos y nombramientos y desde el punto de vista de división de trabajo, para determinar funciones.

(7) Amparo en Revisión 333/76. 31 de agosto de 1976. Ma. de los Angeles Prendes, Unanimidad 15 votos. Inforgme 1976 Ira. parte Pleno, Págs. 491 y 492. Ibidem p.375

### III.-PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD (IGUALDAD)

#### A) Proporcionalidad

Estos principios al igual que el anterior Principio de Legalidad, se encuentran plasmados en la fracción IV -- del artículo 31 Constitucional, ya que se establece la --- obligación general de todos los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estado y Municipio -- en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Haciendo una breve referencia al contenido de dicho -- precepto, tenemos primero en cuanto a la obligación económica de los mexicanos como sujetos pasivos de la relación-jurídico tributaria, que el artículo 1ro. del Código Civil toma en cuenta la residencia de los mismos, ya que de ello depende que un individuo se vea obligado o no a contribuir para el mantenimiento del Estado. Ahora bien, en cuanto -- al antecedente de la obligación tributaria, diremos que es ta se encuentra en el artículo 73 fracción VII de la pro-- pia Carta Magna, respecto a la facultad del Congreso de -- acuerdo al artículo 74 fracción IV :

.. "Para imponer las contribuciones -- a cubrir en el presupuesto, correspon diendo específicamente a la Cámara de Diputados,.. examinar, discutir y apro bar anualmente el presupuesto de egre sos de la Federación y del departamen to del Distrito Federal, discutiendo-- primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la cuenta pú-- blica del año anterior.."

Con relación al fin de la obligación tributaria, tenemos que para el establecimiento del gasto público interviene la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público - (en vigor a partir del 1.º de enero de 1977), así también, su fundamento se encuentra en el artículo 3.º Constitucional, ya que el gasto público deberá ser democrático, desde el punto de vista del mejoramiento económico, social y cultural del pueblo; nacionalista, porque comprende nuestros problemas para defender nuestra independencia y para contribuir a la mejor convivencia humana para evitar privilegios de cualquier clase. El artículo 27 de la misma Carta Magna, refiere el gasto público contemplando la distribución equitativa de la riqueza pública y para cuidar su conservación. De igual modo, otros preceptos como el artículo 28 hacen referencia al gasto público.

Siguiendo el orden que cita el artículo 31 fracción - IV, en cuanto a los sujetos activos de la relación jurídico tributaria, tenemos que se han celebrado convenios para coordinar su calidad como tales, asimismo, se relacionan - los artículos 40, 73 fracción VII, 117 y 118 Constitucionales, que son los que dan la pauta para configurar a los Estados, Municipios y a la Federación, estableciendo sus límites y facultades.

Por último el multicitado precepto constitucional, - señala que dicha obligación destinada para los gastos públicos, de los sujetos activos deberá ser de una manera - proporcional y equitativa; este aspecto lo vamos a analizar en forma más detallada ya que es uno de los temas de - este estudio.

Tenemos que el licenciado José Rivera Pérez Campos en una exposición sobre Proporcionalidad y Equidad de los Impuestos, comenta que el gasto público lo determina la voluntad popular, por lo que la tributación la limita el gasto público y que dicha tributación para que sea obligatoria, debe orientarse a las garantías individuales de proporcionalidad y equidad, en virtud de que estos principios se sustentan en la doctrina política de los artículos 39 y 40 que son la base de nuestro sistema político. Asimismo, haciendo alusión a los antecedentes históricos, dice que - el artículo 31 fracción IV Constitucional de 1917, se inspiró seguramente en la Constitución de Cádiz en su artículo 339 que decía:

.. "Las contribuciones se repartirán - entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno.." (8).

Ya que aquí se encuentran los inicios de la proporcionalidad y equidad, señala además, que en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de la Revolución - Francesa, específicamente en su Declaratoria No.13, se encuentra otro vestigio de dichos enunciados al señalar dicha declaratoria;

.. "Que para el mandamiento de la fuerza pública y para los gastos de la - administración, es indispensable una contribución común que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus facultades". (9)

(8) La Proporcionalidad y Equidad de los impuestos. TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION 45 AÑOS, TOMO I, México, Tribunal Fiscal de la Federación, 1962, p.p.924 (p.473).

(9) op. cit.

Esta declaración, afirma el citado Ministro de la Corte, seguramente se inspiró en la doctrina de los economistas como es el caso de Adam Smith, al señalar en su obra - " RIQUEZA DE LAS NACIONES " . .

. . "La obligación de todo súbdito de contribuir a satisfacer la necesidad del mantenimiento del Estado, en proporción a los ingresos de que goce".  
(10)

Por último, agrega que para que dicha obligación de contribuir no deje a nadie ni por excepción ni por privilegio, es necesaria la equidad y la proporcionalidad, cuyo único fin es que el impuesto sea justo, de allí que se derive la cuantía del impuesto.

A continuación se hará alusión a estos Principios.

#### 1.- Definición

Empezaremos diciendo que la palabra proporcionalidad, proviene del latín "proportio" que quiere decir, disposición o correspondencia. Consiste en la posibilidad que tiene una persona de adquirir los mismos derechos y las mismas obligaciones de que es titular toda sujeta que se encuentre en una determinada situación abstracta legalmente establecida.

---

(10) Ibidem.

La Proporcionalidad se encuentra en todas las leyes - que contengan impuestos que se deban declarar, es una obligación que impone la Constitución Federal al legislador - ordinario. Esa proporcionalidad debe estar contenida en - las leyes que se refieran a toda clase de contribuciones, - siendo evidente que la repercusión de la contribución viola el Principio de Proporcionalidad. La Proporcionalidad - en materia fiscal debe estar en proporción al gasto público que se destina en beneficio del pueblo.

El Lic. Pérez Campos respecto a la proporcionalidad - dice, que es un elemento circunstancial ya que contempla - la economicidad del impuesto, el cual opina, deriva de la doctrina de Smith al referirse;

.. "Que no es proporcional porque va - contra la economía contra la riqueza de las Naciones, aquélla carga que - agote la fuente impositiva, aquélla - carga que sea de tal suerte onerosa, que quizá no solo impida el desarrollo de la fuente de imposición, sino que la agote o anule, que también - sea contrario a la economicidad del impuesto el que sus gastos de recaudación impliquen una erogación tal - que sobrevenga recaudación inferior - a los gastos de recaudación, que las cargas contra las fuentes impositivas, redunde en perjuicio de éstas y en poco o insignificante apoyo a la contribución para los gastos públicos; o bien, que la elección de las fuentes impositivas de oportunidad de contribuir en forma que los

pecos con capacidad en la realidad - arrojen el tributo sobre los muchos - sin capacidad y a la postre resulten estos sobrecargados y quienes efectivamente resienten el peso del impuesto." (11).

Ahora bien, no hay que confundir la proporcionalidad con la igualdad, ya que esta implica la calidad o naturaleza de los derechos y obligaciones propios de un estado jurídico específico, así por ejemplo, todo propietario o poseedor jurídico, está obligado por el hecho de tener la -- condición de tal, a pagar ese impuesto, el cual se establece por la índole, cualidad o naturaleza de su situación de terminada. Esta obligación, que se extiende a todo poseedor jurídico o propietario de un bien inmueble, implica -- pues, igualdad, por el hecho de referirse a todo sujeto -- que ostente la condición de tal, independientemente del monto o cuantía de sus posesiones o propiedades; pero -- como no todos los propietarios o poseedores de inmuebles -- (igualdad) están colocados en una misma situación económica, respecto a la propiedad o posesión de estos, los que -- tengan fincas o predios más extensos, mejor situados o en mayor número, pagarán un impuesto más elevado de los que -- están en una posición contraria, circunstancia que no es otra cosa que la proporcionalidad, la cual se establece -- atendiendo al quantum de los objetos del impuesto que depende cada uno de los causantes.

(11) Idem p. 475.

2.- Condiciones que deben tomarse en cuenta.

De igual modo que en el punto anterior, el ya citado Ministro de la Corte, dice que para ser proporcionalmente un impuesto, se deben conocer las fuentes de la imposición restando lo que significa cada fuente en relación a la economía general de la Nación; por ello, el impuesto se determina según la trayectoria política del Estado. Por lo que la proporcionalidad no se limita a unos causantes de una sola fuente de impuesto.

Con relación a la proporcionalidad del artículo 31 -- fracción IV, dice que los elementos que contempla dicha proporcionalidad, son elementos productivos, de especulación, de consumo, de servicio, de diversión y aún de placer, de allí, que haya varias fuentes como el capital, la propiedad, la actividad, la contratación, el consumo de artículos o uso de servicios. Así también, continúa diciendo, que la proporción se ve en cuanto al fenómeno de la capitalización nacional, al impulso o al refrenamiento de actividades frente al desarrollo general de la economía del país; todo ello por la evolución del Estado, por lo que cambian los motivos de la obligación tributaria y destino del impuesto fiscal. En apoyo a lo anterior, realizan sus dictámenes la Cámara de Diputados y Senadores, el Tribunal Fiscal de la Federación, y la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Aunque afirma dicho ministro..

.. "Que solo se ha querido defender la tributación mediante la proporcionalidad interna de cada tributo al contemplar las tarifas en relación al ingreso o determinar porcentajes de tributación dentro de la tendencia a la contribución progresiva de las tarifas.." (12)

(12) Ibidem p. 478.

De todo lo anterior, podemos decir, que el factor que determina la proporcionalidad tributaria, es la capacidad contributiva de cada causante, fijándose tal capacidad por el capital o renta dentro de una misma situación tributaria; ya que los sujetos que poseen mayores bienes de riqueza (capital) o perciben mayores ingresos (renta), deben pagar más impuestos, que es la cifra que fija el monto del detrimento de riqueza que debe efectuarse sobre la materia imponible, a lo que el contribuyente procura que dicha tasa sea lo más baja posible, mientras que el fisco aún sin pretender lo contrario, debe propender a que ella sea lo más ventajosa a su respecto.

### 3.- Lo que señala nuestra Legislación.

El citado ministro, dice que donde se resuelve el problema de los elementos que han de integrar la proporcionalidad sólo puede ser en la ley y en las iniciativas de legislación, así como en los dictámenes de la Cámara de Diputados y Senadores que integran el Congreso de la Unión, así como las ejecutorias del Tribunal Fiscal de la Federación y la Jurisprudencia, ya que la doctrina resulta muy pobre, además critica a ciertos doctrinistas como Flores Zavala y Servando Garza, pero continúa diciendo, que tampoco ha justificado el tributo, ya que dichos órganos de Estado, solo se concretan a dar las razones por las que se crea o modifica un tributo ó su finalidad, pero no explican como se integran los elementos de la proporcionalidad y que por tanto la jurisprudencia también es paupérrima, ya que tan solo señala que un impuesto es inconstitucional

si es ruinoso o exorbitante, sin aclarar estos conceptos, - ya que exorbitante significa fuera de órbita pero no dice que órbita, la jurídica o económica, y después ruinoso para quien, para el sujeto individual o para la colectividad o acaso ¿para una cierta actividad económica? y no ha dicho nada además de ésto, aunque con la sola mención de estos dos conceptos se han resuelto diversos asuntos, en cuanto a señalar qué impuestos son o no ruinosos o exorbitantes y dice que la Corte no ha entrado a fondo en estos dos conceptos, para no comprometer en aspectos estrictamente de Ciencia Económica, las facultades impostergables del fisco sin que jamás se hayan sugerido propósitos de colaboración con el fisco, ya que las leyes tributarias se declaran por lo general constitucionales.

Existe también una deficiencia notoria en el campo de la proporcionalidad, ya que además de lo anterior, agrega el Ministro de la Corte, de tomarse solo en cuenta la tasa o tarifa para determinarla, los abogados no han planteado con vigor los elementos de convicción suficientes, ya que solo se han detenido en la ruinosidad o exorbitancia de los tributos, en virtud de ser una materia netamente económica, en la cual, si los órganos jurídicos que la resuelven son incapaces para ello, por no ser técnicos en economía, debe hacerse uso de un peritaje para combatir mejor la constitucionalidad de la ley. Sin embargo, señala, que aunque existe un reclamo nacional cada vez más arraigado y profundo, en el sentido de que las cargas gubernamentales sean producto auténtico de la deliberación popular que con lleva a una constante propensión hacia la demagogia y sufortalecimiento, trayendo resultado la pugna entre el juez y el órgano executor, ya que la autoridad fiscal no

justifica su exacción y se levantan inconformidades, lo -- que origina un desajuste en la vida social. En lo perso-- nal considero el fisco rompe el orden jurídico constitucio-- nal. Por lo tanto, cuando se justifique razonadamente den-- tro de las condiciones económicas del país impuesto por im-- puesto, se desaparecerá esa antinomia, ya que la vía para-- llegar a una situación en la que el ciudadano de manera -- voluntaria y gustosa, porque sabe del recto uso de la re-- caudación, sabe que es justo el impuesto porque es benefi-- cio de la comunidad, además porque sabe que es justo, por-- que se le ha demostrado que es proporcional a la riqueza o pobreza económica del Estado a que se destina y proporcio-- nal, la cuota que en lo personal se le fija, contribuirá -- al gasto público. Por lo tanto, la Corte debe decidir so-- bre la constitucionalidad de las leyes que se atacan por -- ser carentes de proporcionalidad y equidad, para que sus -- sentencias sean lo más inobjetablemente razonadas y funda-- das, y son las autoridades fiscales las facultadas para -- señalar las fuentes de los impuestos y la explicación de -- las tasas correlativas, ya que en nuestro sistema se adol-- ce de la absorción de la facultad impositiva por parte de -- determinados órganos administrativos, haciendo a un lado -- la int --ervención que compete a los órganos representativos-- de la nación.

El Licenciado Pérez Campos concluye, en base a todo -- lo anterior, exhortando a todos los Ministros de la Corte -- que acaben con esta situación, para que definan los elemen-- tos integrantes de la proporcionalidad en los impuestos, a -- fin de que los ciudadanos por propia convicción cumplan -- con sus deberes, sin necesidad de coacción con el debido -- respeto a la Democracia y a la dignidad humana por parte -- de las Instituciones del país.

Por último cabe agregar, que aunque debido a la tasa o tarifa que determina la proporcionalidad tributaria, se le ha querido llamar progresividad a la proporcionalidad, nuestra legislación no acepta este criterio, toda vez que existe una diferencia entre proporcionalidad y progresividad, - ya que un impuesto proporcional, es aquel en el que la tasa del mismo permanece constante en cualquier cantidad de la materia imponible, mientras que un impuesto progresivo, ocurre lo contrario, además en nuestro sistema se utilizan dos métodos para determinar la tasa del impuesto; el primero es la Contribución o Tributo de Cuota, en el que la ley fija la tasa aplicable a cada unidad de materia imponible, -- por ejemplo el procedimiento que señala el artículo 8vo. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El otro método es el Impuesto de Repartición, en el que la tasa se aplica en forma global para varios conceptos conjuntamente de la riqueza imponible, por ejemplo el 15% que se aplica a los sujetos que realizan las actividades que señala el artículo 1ro. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Resulta aún más clara esta aseveración, toda vez que el factor proporcionalidad supone siempre igualdad, implicando la fijación de derechos y obligaciones para una persona desde el punto de vista cuantitativo de la misma situación jurídica, de tal suerte que en nuestro sistema es el criterio sustentado por los legisladores.

#### B) Equidad.

La equidad como principio, constituye una garantía que nuestra Constitución contempla en los artículos 1ro, 2do, - 12, 13 y 31 fracción IV; en el artículo 1ro, se observa en cuanto a que todo ser humano independientemente de su condi

ción, tendrá capacidad de goce y ejercicio para las garantías individuales específicas. El artículo 2do, prohíbe la esclavitud, por lo que la igualdad se refleja respecto a la exigencia al Estado y sus autoridades, de dar un mismo trato a todas las personas que se encuentran dentro de nuestro territorio.

En lo que se refiere al artículo 12, la equidad se aplica desde el punto de vista de la personalidad humana, no hay diferencia entre los individuos de la población mexicana, sea humilde o potentada, es susceptible de ser objeto del mismo trato social por parte de las autoridades. Con relación al artículo 13, la igualdad se observa en base a la Justicia Legal, ya que en sus tres tipos de garantías que contiene, se prohíben las leyes privativas, los tribunales especiales y asimismo los procedimientos especiales. Por último, tenemos la igualdad que se encuentra en el artículo 31 fracción IV Constitucional que mira a la generalidad, contraria a la inequidad y que goza de justicia porque no hay excepciones ni privilegios. Aquí se reza la frase "generalidad de ley no implica universalidad del mandato", por lo que solo serán sujetos de tributación, los que encuadren en el supuesto del mandato, aplicándose a esta generalidad, la determinabilidad. Esta igualdad es la que vamos a estudiar por ser una de las bases del presente estudio.

### 1.- Definición

En lo referente al concepto de Equidad o Igualdad como comunmente se le conoce, cabe decir que la palabra Equidad, proviene del latín "aequitas" que significa, moderación, templanza, justicia natural, igualdad (13); jurídi-

---

(13) Principios Constitucionales y Contribuciones. Ibi-  
dem, p. 414.

camente la igualdad se traduce en varias personas, en número indeterminado, que se encuentran en una determinada situación, tengan la posibilidad y capacidad de ser titulares cualitativamente de los mismos derechos y de contraer las mismas obligaciones que emanan de dicho Estado. La igualdad está por tanto, demarcada por su situación determinada y por ende, puede decirse que dicho fenómeno solo tiene lugar en relación y en vista de un estado particular y definido; así por ejemplo, el arrendatario, el mutuario, el comerciante, etc., tienen en términos abstractos una situación jurídica determinada y específica establecida por el orden de derecho correspondiente. Pues bien, un comerciante, un arrendatario, un mutuario, personalizados, individualizados, gozan de los mismos derechos y responden de las mismas obligaciones de todas aquéllas personas que tienen su misma situación jurídica de comerciantes, arrendatarios o de mutuarios; en consecuencia, esto es lo que constituye el presupuesto, el campo de operación, del fenómeno de Igualdad Jurídica, que se revela, repetimos, en la posibilidad y capacidad que tiene una persona individualmente considerada de ser titular de derechos y contraer obligaciones que corresponden a otros sujetos numéricamente indeterminados que se encuentran en una misma situación jurídica.

Por exclusión, no puede establecerse una relación igualitaria entre la posición concreta que guarde una persona colocada en una situación jurídica determinada, con la que tiene un individuo perteneciente a otro estado de derecho particular diferente. Por lo tanto, la igualdad se considerará como un concepto jurídico (ya que a todos le da un trato igual), económica (ya que se relaciona con la capacidad en el sentido de la propiedad) y es un concepto de --

cial (ya que se cubren todos los gastos públicos); en -- otros términos, a iguales riquezas corresponden iguales - cargas o a iguales capacidades contributivas, iguales obli- gaciones tributarias o condiciones análogas de iguales gra- vámenes. Cabe añadir, que la equidad como utilización que- modora el rigor de la ley fiscal, va a estar a cargo del - Poder Judicial Federal.

El citado Ministro Pérez Campos respecto a la equidad dice, que en base a los antecedentes históricos de los ci- tados conceptos, el elemento equidad mira fundamentalmente a la generalidad de la obligación y por tanto, que goza de caracteres de justicia porque no hay excepción ni privile- gio, asimismo, que la ley faculta al juez para señalar si- ella es o no general y que si es inequitativa, contraría - la fracción IV del artículo 31 Constitucional.

Partiendo de un Principio General de Derecho, en don- de se considera que generalidad de la ley no implica uni- versalidad del mandato, dice que se refiere a la generali- dad para todos los supuestos dentro de los ele- mentos o hipótesis objetivas de aplicación de un mandato; es decir, por factores generales y no particularizados.

Dice que una cosa es la determinación en la norma y - tra la determinabilidad y que la generalidad lo que exige es la determinabilidad; por tanto, la equidad se relaciona fundamentalmente con la condición de juridicidad y esta en consecuencia, a los requisitos de abstracción y genera- lidad de las leyes.

Pérez Campos hace solo datos breves y comentarios respecto de la equidad, ya que considera que el verdadero problema a resolver es la proporcionalidad.

## 2.- Presupuestos de la Igualdad.

Primeramente tenemos la Generalidad o Universalidad, es decir, que dada la necesidad que el Estado tiene de contar con recursos suficientes para satisfacer las exigencias de los gastos públicos, obliga a que la carga pública se distribuya entre los contribuyentes; resulta pues, el hecho de que todos los que disfrutan de las ventajas de un Estado organizado deben contribuir al pago de sus gastos, ya que equivale positivamente a la contribución de todos los administrados y negativamente, en virtud de que la relación jurídica que media entre el gobernado por una parte y el Estado y sus atribuciones por la otra, constituyendo el contenido de los derechos subjetivos públicos que de dicho vínculo se derivan y que conllevan al desenvolvimiento de su personalidad y el logro de su felicidad, se elimina desde el punto de vista universal abstracto de la personalidad humana, toda diferencia entre grupos humanos e individuos por raza, nacionalidad, religión, posición económica, etc., por lo que nadie queda exceptuado a la ley tribu-  
taria, distinguiendo la nacionalidad como vínculo político

entre ciudadano y Estado, por lo que ni extranjeros con -- residencia transitoria o con bienes dentro o fuera del -- país o nacionales, quedan excluidos de esta ley; en otras palabras, la equidad entraña el imperativo de que todos -- los miembros integrantes de una colectividad deben contribuir para los gastos públicos del Estado, pero como dentro de dicha colectividad existen y operan diferentes situaciones económicas, la legislación las debe normar diversamente.

El domicilio como lugar de residencia o permanencia y el patrimonio como fuente o lugar de ubicación de los bienes, también se toman en cuenta.

La situación en que existe la igualdad como garantía individual, no se forma para el sujeto en virtud de la celebración de un acto jurídico previo y necesario (contrato por ejemplo), ni como resultado de una cierta posición económica o jurídica (propiedad por ejemplo), sino que surge concomitantemente con la persona humana. Por tal motivo, la igualdad como contenido de la garantía individual, es una situación en que está colocado todo hombre desde que nace.

El otro presupuesto de la igualdad, es la relación jurídica que crea derechos y obligaciones para el gobernado, el Estado y sus autoridades, ahora bien, en esa relación jurídica, ¿Cuáles son los derechos y obligaciones que se deben dar para que opere la igualdad? desde luego, el gobernado tiene el derecho de exigir al Estado y sus autoridades el respeto de esa situación negativa en que se traduce la igualdad como garantía individual, consistente en la ausencia de diferencias y distinciones frente a los demás.

sujetos desde un punto de vista estrictamente humano. Claro que esta estimación o conceptualización igualitaria de todos los gobernados por parte de las autoridades estatales, no excluye la posibilidad de que, bajo un criterio ya no puramente humano, sino de otra índole especial (político, económico, jurídico, particular, etc.), se repete a una cierta categoría de gobernados colocados en situaciones jurídicas determinadas respecto de otra clase de individuos, pero siempre conservando la igualdad de derechos dentro de ese estado determinado, la cual debe estar implícito en todo ordenamiento legal que lo instituya.

Ahora bien, como el individuo entendido como persona jurídica, es susceptible de ser estimado en diferentes aspectos, se establece otra serie de relaciones como consecuencia de un sinnúmero de factores de diversa índole, así -- por ejemplo, una persona puede entablar una relación jurídica con otra, en la cual una se encuentre bajo la dirección y dependencia de la otra a cambio de una retribución determinada (patrón-trabajador) y así, toda persona según la índole de las relaciones jurídicas que haya formado, goza de diferentes situaciones de derecho determinadas, a las que el orden jurídico estatal toma en cuenta, originándose en esta forma los distintos cuerpos legales.

Respecto a la Proporcionalidad y Equidad, la Suprema Corte de Justicia opina:

.. "La fuente de toda imposición, es el conjunto de bienes que constituye el patrimonio del contribuyente y de los provenientes de productos de rendimiento de capital, del trabajo o de la unión de la relación, de uno y

de otro. El límite constitucional a la facultad del legislador para decretar un impuesto a fin de que este sea proporcional y equitativo, es no acabar, jamás destruir la fuente de imposición fiscal, porque ello equivaldría a aniquilarse asimismo junto con el sistema económico de un país, que debe estar percatado que la peor política financiera que pueda adoptarse contra la sociedad moderna, es la existencia de un Estado con escasos recursos económicos para la satisfacción de sus pagos públicos, estimados dentro de éstos, los sociales y para su cabal desarrollo económico.

Corresponde apreciar, en cuanto a la función económica que cumple el impuesto en el seno de una sociedad, que si mayor es el potencial económico del contribuyente, mayor tendrá que ser el impuesto, aunque invariablemente, en proporción a una capacidad contributiva, son las dos bases fundamentales para fijar el impuesto, que encuentra en el escalamiento de la cuota tributaria, una proporción cuyos resultados deberán repercutir en la necesidad de una redistribución de la renta nacional; en el quehacer de procurar el desarrollo económico y constante del país; en la estabilidad de su moneda y en el empleo de sus miembros, única forma de lograr, para éstos, un mejor equilibrio social y un bienestar económico."(14).

Por lo tanto, la equidad debe ser aplicada en todas las contribuciones compulsivas a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria y en cada elemento de esas contribuciones. En síntesis, podemos decir que men-

(14) Véase en Revisión 1951/52-Inmobiliaria. Datos, etc. - Octubre 29 de 1959, 6 votos. Fuentes: Rev. Jur. F. C. - das. Sr. Ignacio Magaña.

Aspectos Fiscales de la Constitución, Ibídem., p. 113

tra legislación se apoya en las supuestas mencionadas anteriormente, ya que por un lado traduce la igualdad en una situación negativa de toda diferencia entre los hombres, - proveniente de circunstancias y atributos originarios, emanados de la propia personalidad humana particular y por otra parte, la igualdad se toma en cuenta en base a la situación de derecho determinada en que dos o más personas-- se hallen (relación jurídica), imponiéndose en un ordenamiento los mismos derechos y obligaciones para dichos sujetos. Estos fundamentos en consecuencia, mantienen las instituciones de nuestro Derecho Fiscal y por ende contribuyen al fortalecimiento del erario público.

Por último, cabe agregar que la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna viene a reafirmar este criterio, toda vez que contempla la igualdad desde el punto de vista de crear en la conciencia de cada individuo que forma el Estado, la obligación de contribuir al mantenimiento del mismo, sin excluir a nadie por motivos sociales o de otra índole, quedando establecida dicha igualdad para todo mexicano.

### 3.-Control de la Equidad y Proporcionalidad de las Contribuciones.

El poder del Estado siendo unitario, su orden jurídico se concreta a distribuir normativamente sus funciones, - así en el Proceso Legislativo, el Poder Ejecutivo Federal y el Legislativo, serán los únicos facultados para observar la realidad socio-económica del pueblo, sus múltiples necesidades y la propagación para satisfacerlas, por ello en cuanto a la supremacía y a la consiguiente acción de las garantías individuales, toda ley secundaria debe respetar la --

Constitución y cumplir con sus disposiciones.

De lo anterior, resulta claro el control de estas dos figuras, ya que dada su importancia en nuestro sistema legislativo, se debe velar por su exacta observancia, ya que se puede dar el supuesto de que el Legislador Ordinario -- omite cumplir con la obligación constitucional de proporcionalidad y equidad, por lo que son los poderes ejecutivo y judicial quienes están obligados a respetar esa obligación. De igual forma, se debe vigilar que en todo tipo de contribuciones se contemplen dichos principios.

Anteriormente, el poder legislativo era el único facultado para resolver la proporcionalidad y la equidad tal y como lo señalaba la Jurisprudencia de la Corte, pero posteriormente se facultó también al poder judicial, al establecerse:

.. "Que el poder judicial si está capacitado para revisar los decretos o actos del poder legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso o que el legislativo se ha excedido de sus facultades constitucionales.." (15).

Asimismo, se ha establecido que el Poder Judicial Federal está facultado para resolver equitativamente aquellos casos concretos en que los demás poderes no han aplicado la equidad, esta es la buena fe en la aplicación concreta de la norma tributaria, por el sujeto pasivo.

Conforme a los Convenios de Coordinación y Colabora--

(15) JURISPRUDENCIA 1917-1924, No. 513, Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público 1955, p.p. 1573 (p. 1064).

ción Administrativa, es obligación del poder ejecutivo de cada Entidad Federativa, vigilar y hacer cumplir la proporcionalidad en las leyes fiscales; también, se ha planteado la idea de que el Poder Legislativo Federal debe ser -- auxiliado para cumplir con las obligaciones que impone el artículo 31 fracción IV Constitucional, de los especialistas que sean necesarios para el beneficio del pueblo mexicano. Por último, cabe añadir que es obligación de todos los mexicanos coadyuvar con los poderes públicos, no solo en la búsqueda de la proporcionalidad y equidad, del Sistema Fiscal Federal y Local, sino en el cumplimiento de la obligación constitucional, para que el poder público dinamice del pueblo y se ejercite en beneficio económico del mismo.

#### IV.- JUSTICIA TRIBUTARIA

##### A) Concepto de Justicia

La Justicia es el último fin del Derecho, ya que es una estimación que siempre toma en cuenta el legislador para mejorar la sociedad. El derecho puede ser ciencia o arte, la justicia será una modalidad cualitativa de la voluntad, la constante y perpetua voluntad de dar a cada -- quien lo suyo, función armónica de la equidad; lo suyo de cada quien deberá delimitarse de acuerdo con las igualdades y desigualdades objetivas de todos los miembros de la comunidad y con el bien común de la misma. Se confunde la justicia en términos abstractos fuera de la realidad y se confunden las interpretaciones cambiantes y subjetivas de la justicia con sus exigencias objetivas, en el primer caso, algunos lo consideran como valor, meta o ideal difícil

...el tanto. La justicia es el orden de exigencias onto-  
lógicas que a la realidad tienen los seres; en el segund-  
do, se define a que lo suyo de cada uno ha recibido dife-  
rentes y a veces contradictorias interpretaciones en el curso  
de su historia.

En un concepto más que tiene diversos matices, entre  
los más importantes de momento, el referente a la justici-  
a es el del jurista, que resalta relaciones correlati-  
vas y/o correlativas, así de correlatividad entre derechos y de-  
beres, y/o de correlatividad entre deberes y derechos. En  
este sentido, el deber y el derecho se benefician de un derecho su-  
yacente, así de la responsabilidad de los deberes que inva-  
rian al no responder a ese derecho. Es su correlatividad  
la que define la dimensión de un derecho y la exigencia de un de-  
ber.

Lo más importante es, que la determinación del su-  
yacente, en este caso, corresponde en la justicia del jurista, a  
la realidad competente.

#### B) Tipos de Justicia (Justicia Tributaria).

Desde Tomás de Aquino le da a la justicia un enfoque  
social al decir:

... "El desarrollo integral del indivi-  
duo humano no puede hacerse sino or-  
denándose ese individuo con relación  
a los demás, que ese orden de rela-  
ciones con otros está regulado por la  
virtud de la justicia, que ese orden  
de relaciones con los demás, es doble  
por una parte, en relación con los de-  
más considerados individualmente y -  
por la otra, con los demás, en cuanto  
forman comunidad, ni comunidad, que-  
se pueden desarrollarse plenamente  
como individuos y como comunidad y -  
que la dimensión comunitaria del de-  
sarrollo humano, es el criterio gene-  
ral que jerarquiza todos los demás -

aspectos del desarrollo humano, por-  
eso la justicia es virtud general en  
tanto que las demás virtudes son par-  
ticulares." (16).

La determinación del suyo de cada uno corresponde en-  
la justicia del jurista, a la autoridad competente, en tan-  
to que en la justicia del moralista, es la conciencia mo-  
ral de cada individuo, la responsable de asumir una deter-  
minación. Pero en ningún caso debe ser arbitraria sino --  
que debe partir de principios morales, así lo afirma dicho  
filósofo quien clasifica a la justicia desde diferentes --  
puntos de vista; por lo que siguiendo dicha clasificación,  
se encuentra la Justicia Tributaria.

Primeramente, se habla de una Justicia de Coordina-  
ción, que tiene como fundamento, la igualdad de todos los  
seres humanos y la necesidad que tienen éstos, para desar-  
rollar potencialidades humanas, de alguna esfera de libe-  
dad. Por eso, la Justicia de Coordinación tiene como fin-  
inmediato, la protección de los bienes individuales y más-  
particularmente, de la autonomía de la libertad, teniendo-  
como límite al bien común. Dentro de esta justicia, se en-  
cuentra la Justicia Conmutativa y la Justicia Social, las-  
cuales a continuación referiré.

#### 1.- Justicia Conmutativa.

La Justicia Conmutativa, es aquella que regula con un  
criterio igualitario, las relaciones de los particulares --  
entre sí, es propia del Derecho Mercantil y en gran parte-

(16) Principios Filosóficos y Derecho Fiscal. Ibidem. -  
p. 107 a 109.

del Derecho Civil, en lo referente a las obligaciones.

## 2.- Justicia Social

La Justicia Social, cuyo logro constituye el objeto primordial de la Revolución Mexicana de 1910, no equivale sino al mismo bien común. Es la finalidad de todo orden jurídico y de la práctica gubernativa del Estado, significa justicia para la sociedad y como esta se compone de individuos, su alcance se extiende a los miembros particulares de la sociedad y a la sociedad misma como un todo humano unitario, en consecuencia, los derechos e intereses sociales implican en substancia, los derechos e intereses de todos y cada uno de los sujetos integrantes de la sociedad.

La Justicia Social considera que antes que cualquier cosa, el hombre sigue siendo un ser humano cuya personalidad como tal no se altera por pertenecer a determinada clase social o económica; de ahí, que la Justicia Social --- tenga como principal exigencia la consideración del hombre como persona, con todos los atributos naturales y esenciales del mismo, protegiendo la explotación y degradación -- del hombre por el Estado, que se persigue efectivamente -- mediante la institución de "garantías individuales"; además, permite en armonía la intervención del Estado en la vida socioeconómica del pueblo, que actualmente se plasma en los artículos 25 y 26 Constitucionales por las reformas publicadas el 31 de diciembre de 1982, todo ello, con el fin de obtener el mejoramiento de las mayorías humanas dentro de la sociedad, evitando que se convierta a la persona en un instrumento civil.

En lo referente a huelgas, la Justicia Social es pro-

plia del Derecho Laboral, ya que regula con criterio proporcional las relaciones entre particulares, de igual forma pertenece al Derecho Agrario y asimismo al Derecho Civil, en lo concerniente a la protección del menor.

El otro tipo de justicia que existe, es la Justicia de Subordinación, aparte de la Justicia de Coordinación, y que es aquella que no necesita de la comunidad, tanto para la satisfacción de sus necesidades como para lograr el desarrollo de sus potencialidades humanas, su fin inmediato es el bien común y tiene como límite, la dignidad de los individuos; dentro de esta justicia se encuentra la Justicia Legal, que atiende al bien común y es el fundamento del Derecho Positivo, que establece lo justo legal, es decir, cuando la autoridad interviene como parte y cuando hay relaciones que se establecen con el fin primario de fomentar el bien común y asimismo, cuando la autoridad interviene en su carácter de representante del bien común. Lo legal, regula estas relaciones en base a la igualdad y a la legalidad, que con relación al Principio de la Democracia, establece las reglas del juego social, como resultado del consenso mayoritario.

### 3.- Justicia Distributiva

De igual forma, dentro de la Justicia de Subordinación, se encuentra la Justicia Distributiva, que es la que determina el medio según la proporción de las cosas a las personas, de tal suerte, que en el grado que una persona exceda a otra, la cosa que se le dé exceda a la otra persona. Esta justicia es propia del Derecho Administrativo, es la llamada Justicia Administrativa derivada de la natu-

raleza de la actividad administrativa, ya que es una organización que tiene una actividad externa que es jurídica, e interna que es de índole económico, técnico y ético. -- Comprende las garantías de la justicia respecto de la Administración Pública (administración pasiva) conforme a la ley o la regulación legal del Poder Discrecional y Reglamentario (administración activa); dicho en otras palabras, es de un doble carácter: uno objetivo, por su actividad jurisdiccional y legislativa y subjetiva, por su carácter de Facultad Reglada y Discrecional, ya que son complementos necesarios para poder ejecutar, y comprensivo del poder de administrar, así como de poder revertir sus propias decisiones en un desmembramiento de la Administración Pública, diferente al sistema judicial, que conoce y decide las cuestiones contencioso-administrativas, aplicándose a esta Justicia Administrativa, el Principio de Legalidad y la Justicia Institucional, que se encarga de la organización de los servicios públicos.

Finalmente, se llega a la Justicia Tributaria, deriva da de la Justicia Administrativa, ya que se basa en los conceptos de proporción, pero asimismo, se relaciona con la Justicia Legal en base al Principio de Legalidad, puesto que se plasma tanto en la Justicia Legal como en la Distributiva, el reparto de los impuestos en base al bien común, para el perfeccionamiento y conservación de la sociedad por todos y cada uno de los individuos que la integran.

De todo lo anterior, se concluye que la Justicia Tributaria es diferente a la Justicia Administrativa, ya que ésta, solo contiene principios de la Justicia Distributiva, aunque en algunas ocasiones se aplican los principios de -

Justicia Legal así como los principios de Justicia Distributiva, que conducen al aspecto proporcional que nuestra legislación contempla, de acuerdo a los Principios "Legalidad-Proporcionalidad-Igualdad" del artículo 31 fracción IV Constitucional, como punto de partida para los demás Principios de la Leyes Ordinarias Fiscales; en consecuencia, si existen normas que en general regulan la actividad de toda una Nación, existirán reglas específicas con igual validez, que sean aplicadas y acatadas por todos.

C A P I T U L O      I I I

" FACULTAD DISCRECIONAL "

- I.- Generalidades
- II.- Tipos de Facultades en General
- III.- Facultad Discrecional
- IV.- Clasificación
- V.- Limitantes

## CAPITULO III

## FACULTAD DISCRECIONAL

## I.- GENERALIDADES

Antes de profundizar en el tema, al igual que en los anteriores capítulos, es conveniente hacer mención a ciertos conceptos que nos permitan ubicar el título de este capítulo; comenzaremos por hablar del Poder y posteriormente de la Potestad, ya que dichos conceptos nos llevan a la Facultad Discrecional.

En México al igual que en otros países, no todos cumplen con sus obligaciones fiscales, lo que obliga a la existencia de mecanismos administrativos que se encargan por distintos medios, de hacer cumplir dichas obligaciones con la oportunidad y en la medida establecida por una ley; de allí que surjan ciertos casos, en los cuales un precepto no resulta lo suficientemente claro o en todo caso, de aplicarse estrictamente el contenido de un dispositivo, resulte perjudicado el particular y siendo el objetivo fundamental de la Administración Fiscal, lograr el máximo cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes y retenedores de impuestos federales, lógicamente, con la aplicación adecuada de una Facultad Discrecional, se llega a optimizar la recaudación fiscal.

Primeramente, comenzaremos por recordar que el Poder es:

.. "La autorización que da una persona a otra para que ésta ejerza en nombre de aquélla, todos los actos jurídicos que se le encarguen.." (1); asimismo la Potestad, "implica la atribución-- jurídica conferida a un Órgano de autoridad para que a través de un poder realice determinados actos jurídicos-- .." (2) que por medio de una Facultad, es decir,.."la posibilidad jurídica-- que un sujeto tiene de hacer o no hacer algo.." (3), se efectúen dichos - actos.

Por tanto, primero es el Poder, luego la Potestad y - por último la Facultad. A continuación se hablará de la - clasificación que la doctrina y nuestra Constitución nos - dan respecto del Poder, la Potestad y la Facultad.

Con relación al Poder, podemos decir que desde el punto de vista general, se refiere a los individuos que tienen un poder general e impersonal por hallarse en una misma condición de hecho, así se podría hablar por ejemplo, - del Poder Jerárquico. Desde el punto de vista individual, sería el poder cuyo contenido aparece determinado de manera particular, en favor o en contra de determinado individuo, no siendo la ley o reglamento quien hace esta determinación, sino la manifestación de la voluntad de un particular o de un funcionario público, traducándose en situaciones jurídicas. En el presente estudio, enfocaremos el concepto de Poder en el desarrollo de la Teoría del Derecho - Administrativo y en la Teoría del Estado, para posteriormente orientarlo desde el punto de vista de la administración.

Tenemos que el papel que desempeña el poder público -

(1) Rafael de Pina. DICCIONARIO DE DERECHO, México, Porrúa, S.A., 1982, p.p.500 (p.393).

(2) Rafael de Pina, op. cit. p.354

(3) *Ibidem*, p. 264.

cetero elemento esencial del Estado moderno, se rige por la característica de Soberanía, ya que la desigualdad del Estado y los particulares, estriba en la voluntad superior de dicho ente, la cual deriva de la clasificación de los actos administrativos según la actividad del órgano, siendo actos de gestión (en los que el Estado actúa como un particular) y actos de autoridad (en los que el Estado dicta órdenes, prohibiciones, reglamentaciones, en otras palabras, impone unilateralmente su voluntad); por lo tanto, el Estado nunca actuará en la misma condición que el particular, ya que en la consecución de sus fines siempre actuará, cumpliendo o ejecutando leyes y reglamentos administrativos y goza de privilegios que no disfruta el particular, de tal suerte, que si el Estado no gozara de esta voluntad superior, no podría satisfacer las necesidades de la comunidad y por ende no tendría razón de existir. Dichas necesidades, se cubren a través de las llamadas atribuciones, que implican un intervencionismo del Estado, al imponer restricciones que armonizan con el interés general, así mismo, al crear servicios públicos con un ideal de justicia a fin de estructurar a la sociedad, también, mantienen un orden jurídico y material, para la protección de la existencia del Estado y por último, dichas atribuciones se traducen en la sustitución total o parcial de la actividad de los particulares o para combiarse con ella, en la satisfacción de una necesidad colectiva, por estar desprevista-

de una compensación económica adecuada o cuando no haya em presa privada que pueda interesarse en realizarla. De todo lo anterior, podemos afirmar que la atribución es la -- base del Derecho Administrativo, que se compagina con la -- noción de Poder y de Servicio Público.

Desde el punto de vista de la Teoría del Estado, el -- Poder deriva de la división de los mismos poderes que conforman al Estado, los cuales se establecieron para combatir el absolutismo y crear un gobierno de garantías, que -- es el principio básico de dicha organización; dentro de -- dicha teoría, se encuentran las funciones del Estado como -- forma de actividad del mismo (atribución). Dentro del Poder Judicial, que como sabemos se deposita en la Suprema -- Corte de Justicia, la reglamentación de las atribuciones, -- juega un papel importante al surgir conflictos a cuya resol -- lución, el Estado debe proveer para hacer respetar la re -- glamentación a esas resoluciones, existiendo una vigilan -- cia de la actividad de los particulares, en donde el Estad -- o podrá sustituirse en los actos de los particulares ; -- hablando del Poder Legislativo, el cual se deposita en el -- Congreso de la Unión, tenemos que constituye el medio idó -- neo para la regulación de dichas atribuciones, constituyen -- do una vigilancia en la conducta del individuo y por ende, -- señalará los casos en que el Estado sustituye al particu -- lar en determinadas actividades; en el Poder Ejecutivo, -- al igual que en los anteriores poderes públicos que confor -- man el Estado Mexicano, se interviene en la vigilancia del -- comportamiento jurídico de los individuos, que en un momen -- to dado, trae la sustitución por parte del Estado en la ac -- tividad del particular, asimismo, se influye aunque de men -- or forma, en la reglamentación de las atribuciones . To-

dos estos poderes guardan entre sí unidad, por lo que desde el punto de vista formal, son Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial y desde el punto de vista material, la función no siempre coincidirá con el órgano (temperamento).

Ahora bien, desde el punto de vista de la administración, es decir, estudiando en particular el Poder Ejecutivo, se puede hablar de un Poder de Decisión (para señalar el contenido a la actividad de la administración), de un Poder de Mando (ordenando a los inferiores, la realización de actos jurídicos o materiales, a través de expresiones verbales o escritas, que el subordinado se obliga a cumplir de acuerdo a su competencia, facultades y dentro de sus horas de servicio), Poder de Nombramiento (cuestión subjetiva en la que el nombrado, tendrá una relación jurídica personal de lealtad y obediencia, a quien lo nombró), Poder de Revisión (a través de actos materiales o disposiciones jurídicas, que localizan fallas en un acto, que traen como consecuencia la revocación, modificación o confirmación de los actos del inferior; es un medio de la sana y eficaz administración), así como de otros poderes, como el Reglamentario y el Extraordinario, entre otros.

Dentro de la administración, como sabemos está el Poder Financiero que regula los ingresos y los gastos; se habla de un Poder Financiero Originario, que la propia Constitución señala para ciertos órganos y de un Poder Financiero Derivado, que las leyes ordinarias confieren a determinados entes, diferentes a los que establece la Carta Magna. Dentro del Poder Financiero está el Poder Tributario, que tiene una función específica de determinar ciertas cargas a los particulares, como son los ingresos del Estado llamados: Impuestos.

Con relación a las Potestades, que como sabemos, se traducen por medio de las atribuciones y que como vimos -- anteriormente, corresponden a la Ciencia Política por la Teoría de la División de Poderes, podemos decir que existen los siguientes tipos de potestades correspondientes a la administración: la Reglamentaria, que es una atribución del Ejecutivo para hacer efectivas las leyes sancionadoras, nunca debe ser contraria a la Constitución (reglamento inconstitucional). Esta potestad tiene como notas típicas, que se funda en una ley; así también, que proviene del Ejecutivo, denominándose también como Potestad Administrativa, porque proviene precisamente de la administración; limitándose en lo que respecta al establecimiento de nuevos tributos o prestaciones personales; es decir, que se limita hasta donde la propia ley lo señale y se divide según el objeto, la materia y la ley.

Existe también, la Potestad Imperativa o de Mando, en la que se dictan órdenes y se obliga al cumplimiento de dichos mandatos. El origen de esta potestad, proviene del carácter autoritario de la administración para realizar los fines públicos a través de la jerarquía de la misma; procede de oficio o a petición de parte, siendo en forma escrita y se exterioriza a través de decretos.

Tenemos la Potestad Sancionadora, que es el complemento de la anterior, ya que la de mando coacciona y obliga, y ésta se aplica en el caso de que el sujeto no se intimide con dicha coacción, obligándolo de tal forma, que el particular cumple con la norma. Se divide ésta a su vez, en Potestad Disciplinaria, que es un poder de supremacía dotado de facultades punitivas del orden jurídico, no territorial ni soberano y se limita dentro de la administración, dando origen al Derecho Penal Disciplinario; tam--

ción, dentro de la Potestad Sancionadora, se encuentra la Potestad Correctiva, que se aplica a los habitantes por contravenciones en el proceder de los mismos, siendo o no funcionarios; es externa y garantiza el orden público y la integridad física de las personas, la seguridad en sus bienes y controla el establecimiento de la moral en la economía pública, correspondiendo esto al Poder de Policía.

También está la Potestad Ejecutiva o de Gestión, que es una serie de actos de la administración, en ejercicio concreto de su obra. Esta potestad se integra de las potestades mencionadas anteriormente y estriba en una compleja y heterogénea gama de actos.

Según Santa María de Paredes: "Dentro de esta potestad se puede hablar de actos de representación, para celebrar negocios en nombre de los gobernados, también de actos de fe pública y registro, para hacer constar determinados hechos y por último, se puede hablar de actos de investigación y de información, para recabar datos generales y específicos para fundar decisiones." (4).

Existe la Potestad de Contralor, donde existe una cooperación de voluntades, la cual integra y hace eficaz dicha potestad.

Se da también, la Potestad Soberana, que corresponde al Estado Federal y una Potestad Derivada, que corresponde a las Entidades Federativas.

Se habla de la Potestad Jurisdiccional, que decide las controversias que se dan entre la administración y los ad-

(4) Carlos García Oviedo. DERECHO ADMINISTRATIVO I, Madrid, España, EUSA, 1968, p.p.538 (p.241).

ministrados; asimismo, se habla de la Potestad Discrecional, que es aquélla en la cual el titular, al tomar cierta decisión tiene la posibilidad de excederse en ciertos límites, pero siempre apegado a la ley, cuando los intereses lo requieran. Esta potestad, será de acuerdo a la jerarquía del Órgano y ya que se carece de una regulación expresa, el funcionario procederá con la libertad que permita - el respeto debido a los principios generales, que inspiran el Sistema Jurídico Administrativo Nacional; tenemos la - Potestad Reglada, que es el ajustamiento de una conducta a la norma, con los requisitos o límites que marque la misma ley, relacionado con el Principio de Legalidad, para cumplir un fin específico; por último, está la Potestad Tributaria, que entrañaría más bien en la rama del Derecho -- Fiscal, puesto que es una atribución consistente, en establecer impuestos o prohibiciones de naturaleza fiscal.

A continuación, hablaremos de las facultades en general para ubicar la Facultad Discrecional, que es la que nos interesa en esta investigación.

## II.- TIPOS DE FACULTADES EN GENERAL.

Siendo la facultad un derecho subjetivo, en su más - amplio concepto, podemos encontrar tres tipos de facultades, que son: la Reglamentaria, que se entiende como la atribución expresa a un determinado Órgano, para expedir reglamentos y que es propia del Presidente de la República. El fundamento de esta facultad, es el Poder Discrecional, la Constitución, la delegación legislativa y el - ejercicio de sus poderes como ejecutivo; se puede estudiar dicha facultad, desde el punto de vista de la materia del reglamento, puesto que las condiciones que presen-

ta un dispositivo del cual se deriva el reglamento, varían según sea el contenido económico, social o político de la ley.

El limitante a esta facultad es la imposición de penas, el establecimiento de nuevos tributos, así como para indicar prestaciones personales obligatorias. Al realizarse esta facultad, no debe modificarse el contenido de la norma, puesto que es de mayor jerarquía la ley que el reglamento, el cual únicamente se encarga de resolver las dudas que surjan con motivo de la aplicación de la ley.

Respecto de la Facultad Reglada o Vinculada (como también se le conoce), se define como aquella facultad que se vincula estrictamente a la norma, que contiene reglas que deben ser observadas, por lo que es la predeterminación específica de la conducta administrativa, otorgando y exigiendo imperativamente la ley al órgano administrativo, su cumplimiento de forma ineludible. Esta regla es una limitación a la libertad administrativa. Esta facultad, no es propia del poder ejecutivo, ya que a ésta también se someten los demás poderes. Aquí la administración no se convierte en ciega y automática ejecutora de la ley, ya que siempre hay un proceso intelectual realizado por el órgano público para ubicar y realizar en la vida social, las condiciones impuestas por la norma jurídica; un ejemplo de un acto reglado, sería la obligación del Presidente de la República de rendir el informe presidencial anualmente.

En esta facultad, la diferencia con la Reglamentaria, está en que en la Facultad Reglada, el órgano sólo se limita a realizar lo que la ley le indique y en la Facultad Reglamentaria, el órgano, en este caso el Ejecutivo, se encargará de hacer más explícita la norma a través de un

reglamento; por lo tanto, en esta facultad se ve íntimamente relacionado el Principio de Legalidad, aplicando las disposiciones preexistentes a un caso particular sin la existencia de una Facultad Discrecional. Por último, cabe señalar, que en esta facultad la ley no sólo delimita la forma concreta en que va a actuar la administración, sino que se establece además, la competencia y las condiciones de la actuación administrativa, de modo que no deja margen para elegir el procedimiento a seguir, de acuerdo a la apreciación que el agente pueda hacer de las circunstancias del caso.

Por último, tenemos la Facultad Discrecional que es tema del siguiente título.

### III.- FACULTAD DISCRECIONAL

#### A) Definición

La Facultad Discrecional se encuentra en los tres poderes, por las razones que posteriormente se indicarán; -- respecto al concepto preciso de dicha facultad, la doctrina ofrece tres posturas, las cuales son las siguientes:

La primera, considera a la Facultad Discrecional como una libertad que el órgano jurídico da a la administración para la elección oportuna y eficaz de los medios y al momento de su actividad dentro de los fines de la Ley; la segunda postura, la describe como una potestad que tiene la administración de apreciar el interés público con el fin de decidir la conveniencia o no, de la acción administrativa; y la tercera, sostiene que la Facultad Discrecional se presenta cuando la autoridad está capacitada para obrar con fundamento en hechos, cuya prueba o no es posible, o -

no está obligada a suministrar. Es decir, que la primera se refiere a la discrecionalidad basada en la ley; la segunda postura, se basa en el interés público y la tercera, en base a los hechos, la obligación que tendrá la autoridad de proceder o no proceder con discrecionalidad.

El tratadista Miguel Acosta Romero, la define;

.. "Como la facultad que tienen los órganos del Estado para determinar - actuación o abstención y si deciden actuar, que límite le darán a su actuación y cual será el contenido de la misma, es la libre apreciación -- que se le dá al órgano de la Administración Pública con vistas a la oportunidad, la necesidad, la técnica, -- la equidad o razones determinadas -- que puede apreciar circunstancialmente en cada caso, todo ello con los límites consignados en la ley.." (5).

De todas las definiciones expuestas, podemos decir, - que el concepto que nos da Miguel Acosta Romero es el más aceptable a nuestro parecer, puesto que reúne todas las características que nuestro sistema mexicano sigue respecto a la discrecionalidad.

Por lo que compete a la Facultad Discrecional en materia fiscal, nuestro Tribunal Fiscal de la Federación ha establecido en tesis de Jurisprudencia y dice:

---

(5) Miguel Acosta Romero. TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO, México, Porrúa, S.A., 1956, p.p.750 (p.552).

..” Que las Facultades Discrecionales, son aquéllas que tienen las autoridades para actuar conforme a cierta libertad o arbitrio que la ley le otorga, es decir, que no se trata de una facultad que la autoridad está obligada a ejercitar una vez que se cumplen ciertas condiciones previstas en las disposiciones legales, pues en este caso se trataría de Facultades Regladas..”, asimismo, indica..” que esa libertad de la autoridad debe ser ejercitada dentro de un marco legal y siempre sobre las bases de las garantías individuales..” (6).

La Facultad Discrecional, deriva de las fuentes del Derecho Administrativo como son, la Ley, la Costumbre, la Jurisprudencia y el Reglamento. Con la ley, principalmente por el llamado Principio de Legalidad en sentido formal y material, ya que resulta ser una excepción a éste principio; se encuentra en el poder ejecutivo de acuerdo a su función, puesto que se le da flexibilidad a la ley para -- que la administración adapte las circunstancias imprevistas de acuerdo a los elementos del caso, para hacer equitativa la aplicación de la ley, quedando protegido el particular de antemano a situaciones que no estén reguladas; -- asimismo, se encuentra en dicho poder, puesto que uno de los fines de la administración, es el dar seguridad y certidumbre de acuerdo a las garantías constitucionales que solo podrán afectarse por mandatos de ley dictados por autoridad competente. Un ejemplo de Facultad Discrecional -- relacionado con el poder ejecutivo, es la que señala la Constitución en su artículo 33, respecto a la facultad ex-

(6) Revisión 973/78 Tribunal Fiscal de la Federación, Juicio 314/75. Resolución del 4 de julio de 1979.

JURISPRUDENCIA DEL PODER JUDICIAL INFORMATIVO TRIBUNAL FISCAL No. 25, Guadalajara, Jalisco, Dirección General Técnica de Ingresos, Dirección de Recursos de Provocación, 1984 p.p. 318 (p. 205).

clusiva del ejecutivo, de hacer abandonar el territorio nacional a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente de una manera inmediata y sin necesidad de un juicio previo; otro caso, sería la Facultad Discrecional que la ley del Ingreso Sobre la Renta en su artículo 35, concedía a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto a la autorización para modificar la base para calcular los pagos provisionales, con previa solicitud justificada del contribuyente; la cual constituye una Facultad Discrecional, ya que correspondía a dicha dependencia, determinar la justificación de la solicitud respectiva, para lo cual debía expresar los motivos, y circunstancias así como los preceptos legales aplicables, para demostrar que el ejercicio de la mencionada Facultad Discrecional no se hace de una manera arbitraria.

En el poder judicial, la Facultad Discrecional se encuentra, cuando el juez en lugar de deslinarse por los rigores inflexibles que le fija el legislador, dispone de más o menos libertad de movimientos para aplicar la norma, prescindiendo el de naturaleza sustantiva, el de índole procesal y reviste formas muy diversas, por lo que, cuando la índole de la cuestión lo exija y la ley no lo prohíba, el magistrado competente hará uso de dicha Facultad Discrecional; algunos ejemplos de la Facultad Discrecional en el poder judicial pueden ser: la elección respecto a la práctica de una diligencia, ya sea que la practique por iniciativa propia o que la encomiende a un juez inferior de su demarcación; otro caso, es de alcance económico, cuando se tenga que señalar un límite único de un máximo, que no exceda de cierta cantidad de dinero, cuando las notificaciones, citaciones o emplazamientos, se efectúen después -

de transcurrido el día siguiente de aquél en que se dictó la resolución correspondiente.

Respecto a la Facultad Discrecional en el poder legislativo, se puede decir, que la función legislativa no se subordina a ley alguna, sino que dicha función se desenvuelve sobre la norma, proponiendo la realización de intereses de todo orden: jurídicos, económicos, políticos, morales, sociales; por lo tanto, el legislador abroga y deroga la ley, siendo sólo la Constitución un derecho superior para el legislador, ya que su eficacia se limita a la declaración de inconstitucionalidad en casos concretos y a petición de parte.

De todo lo anteriormente mencionado, podemos decir, que la discrecionalidad siempre se encontrará en un margen más o menos reglado, por lo que trasciende a determinadas materias con conocimiento especializado, según sea la norma sobre la que se va aplicar dicho concepto. A continuación, hablaremos de las diferencias existentes entre la Facultad Discrecional y la Arbitrariedad, que nos permitan precisar aún más, el concepto de Discrecionalidad.

#### b) Diferencia con la Arbitrariedad

La Discrecionalidad es diferente a la Arbitrariedad, ya que en ésta, el órgano toma sus decisiones de forma soberana sin preocuparse por respetar la ley ni el interés público, porque busca la satisfacción de un interés propio y además, puede ser una forma de expresión de su capricho o del buen o mal humor que en un momento dado, exprese el detentador del poder; en otras palabras, la conducta anti

jurídica de una autoridad. Este tipo de comportamiento -- se puede observar en cualquier Órgano según su rango o categoría, ya que están facultados para actuar de una determinada manera, según la ley o reglamento lo indiquen, pero no se basan en ningún principio jurídico, por lo que al -- resolver una situación determinada, le causan un daño al -- particular e incurrir en responsabilidad.

La Discrecionalidad es un caso diferente, ya que aquí el representante de la autoridad cualquiera que sea su -- carácter, deberá tomar sus decisiones, independientemente de la subjetividad de su carácter, siguiendo un lineamiento objetivo conforme a la ley, al interés colectivo y basándose además, en los criterios que la propia Jurisprudencia u otras fuentes del derecho le señalen.

Respecto al ejercicio de la Facultad Discrecional, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido en -- varias ejecutorias ;

.. "Que el ejercicio de la Facultad -- Discrecional está subordinado a la regla del artículo 16 Constitucional y sujeto al control judicial, cuando el juicio subjetivo del autor del acto -- no es razonable, sino arbitrario y -- caprichoso y cuando es notoriamente -- injusto y contrario a la equidad.." - (7).

#### C) Justificación de la Facultad Discrecional

Toda autoridad que actúa en ejercicio de una Facultad Discrecional, debe partir de una base legal; es de---

(7) Ejecutorias del 29 de abril, 4 de Septiembre de 1947 y 8 de marzo de 1952.  
Andrés Serra Roja, DERECHO ADMINISTRATIVO, México, -- Porrúa S.A., 1985, p.p. 1174 (p. 182).

cir, debe estar autorizada para ello en una norma jurídica explícita, que responda en forma justa, eficaz y oportuna al interés colectivo. No se van a crear normas ni se realizarán funciones jurisdiccionales, sin que se sometan dichas actuaciones a la moralidad administrativa, que cada órgano de autoridad debe tener; ya que precisamente ese margen de libre apreciación para decidir si debe obrar o abstenerse, es con el objeto primordial de cumplir con todos los fines del Estado; de allí que surja la Facultad Discrecional, la cual nunca será absoluta; puesto que si el Estado fué creado para la organización correcta de una sociedad, sería ilógico que dicha institución afectase al particular, por esta razón, en nuestro sistema cabe la posibilidad del arbitrio de una autoridad que será siempre "infra legem", por lo que siempre habrá un proceso intelectual realizado por el órgano público para ubicar y aplicar correctamente la Facultad Discrecional.

La doctrina justifica esta Facultad Discrecional desde el punto de vista práctico, ya que en toda organización administrativa es imposible tanto para el legislador como para el juez, tener un conocimiento exacto de los elementos concretos, que al menos en parte y en ciertos casos, condicionan la oportunidad de las decisiones administrativas desde el punto de vista jurídico, porque lo relacionan con cada etapa de formación del derecho; por lo tanto, -- siempre habrá un margen discrecional limitado que corresponde a la parte aportada por la norma precedente.

Ahora bien, respecto a los elementos del acto administrativo, la conveniencia de darse la Facultad Discrecional, la encontramos sólo en el contenido del acto, debido a la complejidad del mundo de la administración. Dicha facultad

dad se ejercitará sólo en aquellos casos en que la regla-- de derecho le deje la posibilidad de elegir entre varios - objetos, para no afectar el contenido del acto administrativo.

La Facultad Discrecional, de acuerdo a lo que establece nuestro legislador, conviene otorgarse también, para el caso de las decisiones de los Jefes de Estado o de Gobierno, ya que se basan más en criterios políticos que jurídicos; - otro caso en el que se puede justificar la existencia de dicha facultad, es cuando se da la existencia de ciertas materias que requieren un conocimiento especializado; pues -- bien, dado el régimen jurídico en nuestro país, la discrecionalidad del órgano se manifiesta no en reglas expresadas en la ley, sino por las diversas situaciones de la práctica que conllevan a lagunas de ley si se tratase de aplicar laley en forma dudosa, se afectaría el interés de los individuos y puesto que las ideologías de un país varían con el tiempo, según sus necesidades, es entonces la Facultad Discrecional, una manera eficaz de aplicar correctamente el derecho.

De todas las áreas del derecho, la rama administrativa es la que tiene mayor grado de importancia en lo referente a la Facultad Discrecional, puesto que siendo la materia -- tributaria, el equilibrio de nuestro sistema, se desea en -- base a esta facultad, favorecer a los administrados o a la autoridad fiscal, en base a un criterio de justicia para -- una adecuada política en México.

#### IV.- CLASIFICACION.

En nuestro sistema, como sabemos, la Facultad Discrecional abarca las funciones legislativa, judicial pero -- sobre todo la ejecutiva en cuanto a lo administrativo, por lo que en base a la experiencia mexicana, se han podido -- apreciar fundamentalmente, tres tipos de Facultad Discrecional.

La primera es la Facultad Discrecional Libre, que es la que se deja al Órgano de autoridad en el ejercicio de -- la voluntad, para que dentro de los más amplios márgenes, -- se pueda o no ejercitar en forma parcial o en forma continua; tenemos la facultad que atribuye el artículo 89 fracción Ira. al Presidente de la República; este tipo de facultad equivaldría por su naturaleza, al concepto de Facultad Discrecional propiamente dicho.

A la segunda, se la conoce como Facultad Discrecional Obligatoria, que es la que se realiza dentro de los límites de la ley. Por ejemplo, para la aplicación de multas; pues dado el supuesto jurídico, debe aplicarse la sanción -- invariablemente dentro de los márgenes que la ley marca o establece.

Por último, se encuentra la Facultad Discrecional -- Técnica, en la que la propia ley señalará que deben apreciarse determinados datos técnicos, ya sea de la realidad -- o del conocimiento científico. Son principios técnicos -- que no son jurídicos; es decir, que la ley no señala un -- margen para que la autoridad obre de una forma determinada, sino que observándose una situación específica, se actúa --

de cierto modo; tal es el caso de ordenar por ejemplo, la demolición de un edificio y al usar dicha discrecionalidad, se sale el funcionario de la discrecionalidad obligatoria o reglada, como también se le conoce.

Se dan casos en que esta discrecionalidad técnica se relaciona con la discrecionalidad vinculada, como sería el caso de un contralor, que para solucionar un exámen financiero de una autoridad, tiene que hacerlo conforme a los procedimientos que le indica la propia ley.

#### V.- LIMITANTES

##### A) Límites

La doctrina habla de limitantes negativos o absolutos que son precisamente, el sometimiento a las normas de la Constitución, de las leyes y las que surjan de las sentencias dictadas por órganos jurisdiccionales que hagan cosa juzgada; asimismo, se dice, que dentro de la administración se habla de límites relativos, ya que la misma administración los dicta o los deroga cuando lo estime conveniente.

Existen también según la doctrina, límites positivos, que son los que se imponen al contenido de la actividad administrativa, regulando la eficacia del acto y evitan la realización de actos arbitrarios.

Del anterior criterio de los doctrinistas y tomando en consideración el criterio que sustenta nuestra legislación, a nuestro parecer, creemos que los límites de la Facultad Discrecional pueden ser los siguientes:

Como limitante número uno, podemos mencionar la ley, como norma abstracta, general, imperativa, creadora de situaciones generales y de mandatos obligatorios, puesto que esta subordina frecuentemente la validez de un acto al cumplimiento de ciertas formalidades previas; por tanto, el funcionario tiene una limitada capacidad para actuar, pues se subordina el mismo de un modo estricto a los mandatos legales. Siendo la Constitución una ley fundamental, base de los principios delimitantes de las regulaciones ordinarias y la que dota a ciertos órganos de competencia determinando sus atribuciones, resulta claro, que una ley sea un límite a esta facultad.

Otra limitante a la Facultad Discrecional es el interés público, es decir, la inclinación moral que se deriva en favor de una comunidad, en virtud del ejercicio de un derecho, cuya titularidad corresponde a un órgano de autoridad, va que si después la administración persigue un fin distinto, el acto estará viciado, porque se habrá dictado para favorecer intereses puramente privados, pero no la consecución de cualquier interés público, sino exclusivamente teniendo en cuenta un fin bien determinado; en este caso, el uso de la Facultad Discrecional da origen a un desvío de poder, en virtud de perseguir un fin de utilidad pública distinto a aquél previsto por el legislador.

La tercera limitante a esta facultad, es la llamada garantía individual, que la Constitución contempla en sus primeros 20 artículos, llámese garantía social, política, o económica, que constituye un derecho inherente al hombre desde el momento de ser concebido y que la autoridad en base a la razón, deberá respetarlo; por consiguiente, en caso-

ria educativa es discrecional la autorización a los particulares para impartir educación en materia de profesiones, es discrecional la facultad para constituir colegios de -- profesionistas, por parte de la Dirección General de Profesiones. Específicamente, los artículos 14 y 16 Constitucionales, delimitan los límites de la autoridad en el ejercicio de su Facultad Discrecional, ya que por una parte, -- el artículo 14 contempla la garantía de audiencia, que debe ser respetada por la autoridad en el aspecto formal cumpliendo con las reglas esenciales del procedimiento que se contengan en las leyes (Principio de Legalidad). Dicha -- garantía, es reforzada cuando el mismo precepto indica que nadie puede ser privado de sus propiedades, sino es conforme a las leyes expedidas por el Congreso; otro, es decir, que salvo que exista una excepción constitucional, la autoridad debe concederle al particular el derecho de ofrecer y rendir pruebas.

Ahora bien, en cuanto a lo que indica el artículo 16 Constitucional, podemos decir que es el precepto que acoge en su totalidad el Principio de Legalidad, ya que por su redacción, se revela que fué creado para control de la actividad de la autoridad ejecutora, imponiéndose con una -- validez universal propia. Por tanto, la compatibilidad de la libertad de elección con el Principio de Legalidad, radica en la naturaleza del criterio en que a de fundarse la decisión, ya que la libertad es un atributo del individuo, pero la barrera que impide la intromisión de la autoridad en ese campo exclusivo del sujeto, es meramente normativa, y esta garantía individual así como envuelve al sujeto de un cerco defensivo e intraspasable, al mismo tiempo, significa una delimitación en los atributos de la autoridad.

Este principio, implica diversos aspectos señalados en el capítulo referente a los Principios Constitucionales. Finalizados, como es el caso de la fundamentación, que como se recordará, consiste en el establecimiento de una norma por escrito en un acto, impidiendo el ligamiento a la autoridad como son: el hecho de que el órgano del Estado del que proviene el acto, está investido con facultades expresamente consignadas en la norma jurídica que emite; otra obligación, será ajustar a las disposiciones normativas, el sentido y alcance del acto y por último, se obliga a que el acto se contenga o se derive de un mandamiento escrito, cuyo texto exprese los preceptos específicos que lo apoyen.

De igual forma, el citado precepto comprende la motivación, que es la expresión de los antecedentes, orígenes y causas que precedieron y dieron lugar al acto discrecional, que también constará por escrito como la fundamentación.

La Suprema Corte, establece en tesis de Jurisprudencia respecto al control en el Acto de las Facultades Discrecionales;

..” Que el ejercicio de las Facultades Discrecionales está subordinado a la regla del artículo 16 de la Constitución Federal, en cuanto este precepto impone a las autoridades, la obligación de fundar y motivar los actos que pueden transcurrir en molestias a la posesión y derechos de los particulares. Aunque dicho ejercicio implica un juicio subjetivo del autor del acto que no puede ni debe sustituirse por el criterio del juez, sí está su-

jeto al control de éste último, cuando menos cuando el juicio subjetivo no es racional, sino arbitrario y caprichoso y cuando es enteramente injusto contrario a la equidad; y puede añadirse que dicho control es procedente, cuando en el aludido juicio no se hayan tomado en cuenta las circunstancias de hecho o sean alteradas injustificadamente, así como en los casos en que el razonamiento sea ilógico o contrario a los preceptos generales de derecho." (8).

Por último, tenemos que en la materia administrativa o fiscal, al igual que en las demás ramas del derecho, también el funcionario público se obliga a actuar de acuerdo con el mandamiento de la ley. Existen casos en que la ley le permite a la autoridad decidir con amplio margen, --sobre el alcance de aplicación de la norma y es aquí donde se haya la limitante a la Facultad Discrecional, por lo que este Principio de Legalidad, constituye no sólo una limitante a la Facultad Discrecional, sino también una fuente a dichas ramas del derecho, ya que el derecho objetivo--específicamente, señala dicho principio en el artículo 31-fracción IV Constitucional, al disponer, que las contribuciones que se deban de pagar para los gastos públicos de la Federación, Estados y de los Municipios, deben estar establecidas por las leyes; entonces, todos los elementos y supuestos del tributo, este es, hecho imponible, sujetos pasivos, así como el objeto y la cantidad de la prestación, deben estar contenidos en la norma.

---

(8) Suprema Corte de Justicia. Sexta época. Tomo IV. Págs. 120. Segunda sala.  
Andrés Serra Rojas, op. cit. p. 161

### El Desvío de Poder

En cuanto al Desvío de Poder, podemos decir, que esto se da, cuando la autoridad realiza un acto de su competencia en uso de sus poderes legales, pero con una finalidad diversa de aquella que se desprende de la intención del legislador o de la misma expresión de la norma jurídica.

En la legislación administrativa, se debe inspirar el funcionario en la satisfacción del interés general, por lo que al aplicar la ley, de llevar ese propósito, no debe señalarse otra finalidad a la norma por móviles personales, -- políticos, de tercero u otros análogos; por lo tanto, la indebida aplicación de la Facultad Discrecional, nos lleva a la desviación de poder, que es diferente al abuso de poder, ya que en la primera, la desviación es involuntaria -- de los fines contenidos en la ley y en el segundo caso, es una actuación intencionalmente contraria a los intereses públicos. En el desvío de poder, el Órgano estatal puede que al determinar jurídicamente su voluntad, lo haga porque desconozca la ley o porque la interprete mal o la desate; pero aún así, será un acto discrecional defectuoso en el cual, el vicio consiste en el uso antijurídico del -- arbitrio, de tal suerte, que cualquiera que sea el móvil -- para encontrarse en un desvío o abuso de poder, se debe -- observar siempre el Principio de Legalidad, que es objeto de confirmación por parte de los titulares del poder ejecutivo.

Estos conceptos, son diferentes a la arbitrariedad, -- ya que aquí desde un principio no se llevan los lineamientos de ley y en consecuencia, se aplican sus actuaciones -- en forma contraria al interés público.

Nuestra legislación en el artículo 238 del Código Tributario, hace referencia al desvío de poder como una causal para considerar como ilegal una resolución administrativa, que en su fracción ya indica:

.." Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiere dichas facultades.."

La consecuencia de que haya desvío de poder, es que la autoridad incurra en responsabilidad por no cumplir - debidamente con el Principio de Legalidad.

#### C) Criterio a seguir.

En la actividad discrecional, interviene la finalidad legal a cumplir, que al estar en presencia de determinados hechos o situaciones, queda facultada para valorarlos o -- apreciarlos y resolver, si de acuerdo a tales hechos o situaciones, se cumple o no la finalidad perseguida por la norma y si dará lugar a lo solicitado o lo desestimaré en un juicio de oportunidad, teniendo libertad para seleccionar "criterios y fórmulas" de diversa naturaleza, pero no legislativas. Dichos criterios o fórmulas, se determinan por datos relevados por la política con relación al caso concreto; son datos que representan el mérito, la oportunidad o conveniencia del acto; así la administración acomoda su conducta a dichos actos, valorándolos de acuerdo a una Facultad Discrecional como un principio general en materia de la actividad de la Administración Pública.

En cada fase del proceso intelectual, para tomar una resolución, el agente decide sus apreciaciones tomando en cuenta lo siguiente:

Primero, establecerá el grado de vinculación entre la respectiva actividad de la Administración Pública y el orden jurídico vigente.

Segundo, si la emisión del respectivo acto se subordina a la apreciación subjetiva de los hechos o circunstancias, por parte del órgano emisor.

Tercero, sino es clara la forma y si necesitará de un procedimiento especial para la emanación del acto, así como la redacción literal de la norma.

Una vez que la autoridad precise o ubique en que momento de los anteriores supuestos se haya el acto, procederá a obrar con discrecionalidad, la cual variará de grado en cada fase del procedimiento a seguir. En la primera etapa de apreciación, el agente goza de Facultad Discrecional, porque su papel está señalado de antemano por la ley, interviniendo en esta primera etapa dos clases de apreciaciones: en primer término, debe tener en cuenta que se le ha confiado una misión de interés público y que al apartarse de esta regla implica una desviación de poder y en segundo término, su apreciación, se encuentra limitada por la regla de la especialidad de la función, ya que se le ha encomendado un fin preciso dentro de la esfera de su competencia y no puede perseguir cualquier fin público. Si el agente se apartara de esta segunda regla, tendríamos también un caso de desviación de poder. Por lo que puede decirse, que el agente en esta primera etapa, ejerce de poder discrecional; si lo ejerce, habrá desbordado la

esfera de su competencia o desviará los medios conducentes a la obtención de los fines perseguidos.

En la segunda etapa, el poder del agente corresponde a la competencia reglada. Esta apreciación de la situación de hecho, puede ser dividida en tres operaciones: - primero, la verificación de la existencia de ciertos hechos; en esta operación no hay discrecionalidad. Segunda, la calificación jurídica del hecho; en este supuesto, el agente público puede actuar en ejercicio de un Poder Discrecional. A efecto de que la decisión sea legal, es necesario que el motivo alegado no solo exista materialmente, sino que sea conforme a lo definido por la regla de derecho; de lo contrario, habrá ilegalidad por inexistencia en los motivos; y tercera, la apreciación de las consecuencias que por esos hechos pueden producirse. Se estima que en esta operación, el agente debe poseer Facultad Discrecional, ya que se trata de una operación delicada sobre acontecimientos eventuales y futuros, que solo el agente con su conocimiento puede apreciar. Por ello, puede decirse, que la administración no aprecia discrecionalmente la existencia de los antecedentes o de su carácter jurídico, pero sí de las eventualidades futuras.

En la tercera y última etapa, en la apreciación de las medidas exigidas por la situación de hecho, el autor del acto tiene Poder Discrecional sobre la decisión del momento, pero su actividad está limitada siempre por la ley y el interés público, por lo que se puede afirmar, que no existe una Facultad Discrecional absoluta, ya que ésta, siempre estará en una situación de sometimiento, en la cual estando de acuerdo, puesto que en todo régimen polít

co debe existir un límite a toda actuación de una autoridad, ya que sino sucediese esto, se estaría ante la figura de un abuso o desvío de poder, que podría acarrear consecuencias graves en el orden social, político y económico de un país, con un rompimiento del orden jurídico constitucional.

C A P I T U L O      I V

" EL EMBARGO ADMINISTRATIVO "

I.- Estudio sobre la Inconstitucionalidad

II.- Ideas Generales del Embargo

III.- Análisis

## CAPITULO IV

## I.- ESTUDIO SOBRE LA INCONSTITUCIONALIDAD

## A) Conceptos fundamentales sobre la Constitucionalidad

Toda vez que el planteamiento del problema se refiere a la anticonstitucionalidad de la figura del Embargo, es conveniente hacer una breve referencia a los conceptos que integran dicho tema, por lo que nos auxiliaremos del Derecho Constitucional.

Primeramente, tenemos que la Supremacía de la Constitución, cuyo fundamento es el artículo 133, presupone dos condiciones; el Poder Constituyente, que es el que formula y emite la Constitución, y los Poderes Constituidos, -- que gobiernan en los términos y límites señalados por la ley emanada del Constituyente, sin que puedan en su carácter de Poderes Constituidos, alterar en forma alguna la ley que los creó y los dotó de competencia; esto es la -- Intangibilidad, es decir, significa que la Constitución -- es rígida, ya que ningún Poder Constituido, especialmente el legislativo puede por sí solo cambiar la Constitución, -- sin embargo, como sabemos, en nuestro país la Constitución es flexible y escrita.

Tenemos que la expedición de la ley suprema, se realiza a través de la facultad absoluta de autodeterminarse, por lo que el origen popular de toda autoridad pública -- (soberanía popular) y el monopolio de esa autoridad por el Estado (soberanía del Estado), no ha permitido llegar a la sustancia de nuestra organización política. Por una ra-

misión de todas las autoridades y del propio pueblo a una ley de esencia jurídica superior, fuera de la cual resultan inválidos los actos que se realicen.

Ahora bien, la propia Constitución de acuerdo a nuestro régimen flexible, restringe la libertad del Estado en principio, ya que enumera ciertos derechos del individuo, llamados fundamentales ya sea de la persona en forma aislada (derechos absolutos) o derechos del individuo relacionados con otros individuos (que al traducirse en manifestaciones sociales, requieren la intervención ordenadora y limitadora del Estado); a esta esfera de la Constitución -- que abarca dichos derechos inherentes del hombre también -- conocidos como garantías individuales, se les denomina Parte Dogmática, que es el sentido formal de la Carta Magna, -- ya que también contiene normas que se encuentran en leyes ordinarias, como el artículo 27, 123 y 130. Como complemento indispensable de la anterior parte, es preciso que el poder del Estado, se circunscriba y se encierre en un sistema de competencias, que abarque los principios jurídicos que designan a los órganos supremos, los modos de su creación, sus relaciones mutuas, el círculo de su acción, -- y la situación de cada uno de ellos respecto de la institución que los crea; es un sistema de competencias que encierra una garantía orgánica contra el abuso del poder y -- que tiene su origen en la Teoría de la División de Poderes. A este complemento se le conoce como la Parte Orgánica de la Constitución, que es el sentido material de la misma, -- por lo que aquí se regula la responsabilidad de los funcionarios y la formación de la voluntad estatal, que comprende del artículo 47 hasta el 107, de igual forma, pertenecen a la parte material que cubre derechos del individuo, --

Poderes de la Federación, y de los Estados, la forma de -- Soberanía, la Supremacía y la inviolabilidad de la Constitución (artículo 39, 40, 41 128, 135 y 136).

Después de haberse dado una idea general de la base en que se apoyan todas las normas (Constitución), nos referiremos al problema que se nos viene planteando desde el inicio de esta investigación: la anticonstitucionalidad.

Se ha hablado en capítulos anteriores, del Origen del Embargo, de la Facultad Discrecional y de los Principios Constitucionales, que son materias que van de la mano con el tema que se pretende discernir, pero consideramos que los conceptos anteriores, no tendrían razón de ser, sino fuesen dirigidos hacia un fin y en este último capítulo, nos vamos a referir precisamente al objeto o fin en que se funda todo el contexto de esta Tesis.

De la Constitución se deriva la legalidad (Constitucionalidad) o ilegalidad (Inconstitucionalidad) de las leyes ordinarias, por lo que es preciso distinguir los términos Constitucionalidad, Inconstitucionalidad y Anticonstitucionalidad. Del primero deberá entenderse ante todo, el precepto al que se le hace referencia; pero además el jurista, intérprete o ejecutor del derecho puede captar la idealidad que anima el denominado espíritu de una Constitución. La inconstitucionalidad está en consonancia con esta última aseveración; se trata de algo quizá no concreto pero que está ahí, en la captación de los rasgos peculiares e idiosincráticos del pueblo de un Estado, mientras que la anticonstitucionalidad, ha de estar referida a un precepto concreto y determinado. Así las leyes ordinarias u orgánicas no pueden, desde el punto de vista formal, ser

anticonstitucionales; es más ni siquiera los límites materiales, es decir, no pueden ser contrarias ni a preceptos precisos ni a la voluntad del legislador (pueblo). No han de contradecir a los lineamientos concretos, específicos y en su caso el significado del contenido constitucional.

Por lo tanto, si la constitucionalidad estriba en que los actos y leyes de las autoridades se ajusten a ella, a un procedimiento de acuerdo con los lineamientos de la -- Constitución, la inconstitucionalidad se dará cuando se -- oriente cualquier idea, acto o procedimiento en forma contraria al espíritu de la Constitución; pero, ¿Cuáles son esos lineamientos respecto de los cuales todo individuo o cualquier autoridad deben seguir? Concretamente refiriéndonos a la anticonstitucionalidad del Embargo Precautorio del 2do. párrafo del 145 del Código Tributario, diremos, -- que no se siguen esos lineamientos, cuando la autoridad en este caso la administrativa, realiza un acto administrativo que no reúne los requisitos constitucionales ni ordinarios que la ley le señale; por lo que a continuación, se van a exponer los requisitos en materia administrativa, -- comenzando por hablar de los elementos del acto administrativo, ya que para conocer los requisitos, es necesario que se conozcan primero los elementos de la materia.

Por elemento, se entiende aquélla o aquéllas partes -- que integran o concurren en la formación de una cosa o un concepto. La doctrina considera como elemento del acto -- administrativo; al sujeto, a la manifestación externa de la voluntad, al objeto y a la forma; así como al motivo y al fin.

Primeramente, tenemos que el sujeto del acto adminis-

trativo siempre es un órgano de la Administración Pública y el sujeto pasivo, serán todos aquéllos a quienes va dirigido, personas jurídicas colectivas o el individuo en lo personal. El requisito del sujeto activo es la competencia, la cual debe ser otorgada por un acto legislativo material, y respecto de la cual el órgano administrativo no puede renunciar, sino que su ejercicio, se limita a los términos establecidos por la ley y el interés público, pudiendo solo delegarse en los casos permitidos. En razón de competencia, los órganos del Estado y las unidades administrativas pueden clasificarse en Federales, Locales y Municipales, de acuerdo a nuestra división política, observándose desde el punto de vista de su jerarquía o relativo a la materia.

En lo que respecta a la manifestación externa de la voluntad, podemos decir que constituye la expresión del proceso volitivo del órgano administrativo que está actuando como tal, con una exteriorización que debe ser perceptible; dicha voluntad debe reunir las siguientes condiciones: deberá ser espontánea y libre, dentro de las facultades del órgano, no debe estar viciada por error, dolo, violencia, etc. y debe expresarse en los términos previstos en la ley.

Con relación al objeto, este se puede dividir en objeto directo o inmediato (crea, transmite, modifica, reconoce o extingue derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo y en la materia en la que tiene competencia) y en objeto indirecto o mediano (realiza la actividad del órgano del Estado, cumpliendo con sus cometidos, ejerciendo la potestad pública que tiene encomendada). El objeto, debe reunir de acuerdo a la mayoría de opiniones los siguientes requisitos: debe ser posible-

física y jurídicamente, debe ser lícito y debe ser realizado dentro de las facultades que le otorga la competencia al órgano administrativo que lo emite.

La forma, constituye la manifestación material objetiva, en que se plasma el acto administrativo, para el efecto de que pueda ser apreciada por los sujetos pasivos o percibida a través de los sentidos. Dicha forma puede ser escrita, lo que es casi regla general, pero también, puede ser verbal ya sea en forma directa o a través de los medios técnicos, mecánicos de transmisión de sonido. Existen otros medios de exteriorización de la voluntad, como las señales que regulan la actividad de los particulares.

Ahora bien, ya que conocemos cuáles son los elementos del acto administrativo, ya podemos referirnos a los requisitos (circunstancias o modalidades como también se les conoce), que son todos aquéllos que afectan bien a alguno de los elementos del acto administrativo, o a éste en su integridad; se consideran fundamentalmente: el fin y el motivo, la competencia, la forma escrita y el Principio de Legalidad, estos en cuanto que la Constitución los exige para que sea válido el acto administrativo y la meta que se pretende alcanzar con una actividad o con una conducta, la cual en materia administrativa, es el interés general o el bien común, cuya desviación a finalidades distintas o personales, ha dado lugar a la Teoría de la Desviación de Poder.

El motivo, es el conjunto de circunstancias de hecho y de derecho que preceden al acto administrativo y que deben existir objetivamente, se observa como requisito del -

artículo 16 constitucional, ya que establece que en la motivación, la autoridad debe señalar cuáles son las circunstancias de hecho y de derecho, inmediatas anteriores al acto administrativo que dieron origen al mismo. De igual modo, señala dicho precepto la competencia, es decir, la facultad para realizar determinados actos, que atribuye a los órganos de la Administración Pública el orden jurídico. La forma escrita como requisito constitucional, generalmente es mediante oficio, en el que se consignan las características del acto y sus límites, así como la fundamentación y motivación y debe ser suscrito por el funcionario competente. Por último, el dispositivo constitucional exige la fundamentación legal, por lo que la autoridad deberá citar e invocar los preceptos legales, conforme a los cuales, el orden jurídico le permite realizar el acto administrativo dirigido al particular.

En materia fiscal, el artículo 28 del Código Tributario, establece además de los requisitos constitucionales - ya comentados lo siguiente:

.. "Fracción 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. Si se trata de resoluciones administrativas que determinan la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.."

Cabe agregar por último, que ni el mérito ni la oportunidad son elementos del acto administrativo, ya que el mérito siempre es posterior y únicamente es referido al -

acto, implica merecimiento o alabanza y en este sentido, - el cumplimiento de las Potestades Administrativas y su eficaz resultado, son efectos normales que deben buscarse --- siempre en la administración. Asimismo, la oportunidad es una situación de hecho, en la que coinciden el acto administrativo con las necesidades del interés general que en un momento dado esté llamado a satisfacer, también es posterior al acto, y más bien es una responsabilidad político-administrativa del funcionario público, que deba tomar la decisión de realizar un acto administrativo oportuno.

Pues bien, una vez establecidos los conceptos fundamentales de la Constitucionalidad nos queda por hablar de la actitud de las autoridades ante esta figura, toda vez - que el sistema de gobierno que impera en México, permite - establecer un control a las autoridades que afirmen que - una ley es constitucional o inconstitucional.

## B) Control de la Constitucionalidad.

El respeto debido a la Constitución, tiene que ser en principio espontáneo y natural, solo excepcionalmente, ya sea que derive de un inadecuado entendimiento de los preceptos o ya del propósito deliberado de quebrantarlos, por lo que la defensa de la Constitución debe levantarse frente a los poderes públicos, cuyas limitaciones son el objeto de la propia Constitución, esas limitaciones de los poderes entre sí y de los poderes en relación con los individuos, solo pueden ser infringidas por los mismos órganos limitados, que es diferente a la protección de las leyes secundarias para los individuos entre sí.

Por todo esto, el Constituyente de nuestra Carta Suprema, no podía dejar a la deriva la autoridad de los órganos del Estado, ya que si la Administración Pública o cualquier otro órgano manejase a su libre arbitrio, las normas dogmáticas y orgánicas, se estaría en un estado totalitario que iría en contra de nuestra forma de gobierno, por ello se estableció un control sobre la actuación de los funcionarios públicos, para que en caso de que cometiesen actos inconstitucionales, el gobernado no quedase indelencoso.

Existen dos sistemas de defensa constitucional: el primero, es atendiendo a la naturaleza política, ya que se confía la guarda de la Constitución a un órgano político, que puede ser alguno de los ya existentes dentro de la división de poderes o que se crea especialmente para protector constitucional; el segundo sistema, es el que se encomienda la guarda legal al órgano judicial, en el cual dicho órgano, aparte de la misión ordinaria de decidir el---

derecho en una contienda entre partes, tendrá el cometido especial de declarar si los actos de los poderes constituidos están de acuerdo con la ley suprema. Aquí, es muy importante el alcance de las funciones encomendadas al órgano, ya que puede consistir en dar definiciones de constitucionalidad valederas para todo el mundo con motivo o nó, - de un caso concreto o se puede definir la constitucionalidad, sólo respecto al caso concreto que se ventila y con eficacia exclusiva para ese caso; la primer función se -- ejerce a petición del órgano del poder a quien perjudica la disposición inconstitucional y su efecto, es anular radicalmente dicha disposición; la segunda función, se ejerce por demanda del individuo o perjudicado con el acto - inconstitucional y su efecto, es paralizar dicho acto con respecto al quejoso, lo cual implica que conserva su validez para todos los que no lo reclamen.

En México, se utiliza el segundo sistema a través del Poder Judicial Federal (artículo 103), con eficacia respecto al individuo que lo solicita (artículo 107). Dicho -- procedimiento se le conoce con el nombre de Juicio de Amparo; lo que se pretende cuidar, es que el poder judicial quede inmune de toda ingerencia política.

Con relación a la actitud que deben tomar los poderes públicos frente a la inconstitucionalidad, podemos decir - lo siguiente:

El poder judicial, se debe abstener de hacer cual--- quier acto propio que estime inconstitucional, pero no --- puede enmendarlo de oficio si se cometió dentro del proceso, solo en virtud de un recurso utilizado conforme a la - ley por la parte afectada, esto se debe a la preclusión, - conforme a la cual cada etapa del procedimiento queda fir-

me e Intocable cuando las partes no la impugnan legal y oportunamente.

En el caso del poder ejecutivo, si una autoridad administrativa llegase a adoptar como propia una decisión -- inconstitucional, deberá en principio enmendarla, pero el remedio será distinto, ya que si la decisión de inconstitucionalidad perjudica a un particular y solo beneficia a la administración, la decisión debe ser revocada, haya o no un recurso en la ley y solicítelo o no lo solicite el particular afectado, pues la revocación en tal caso, se funda ante todo en el respeto debido a la Constitución; otro caso, sería si la decisión de inconstitucionalidad beneficia a un particular creando en su favor un aparente derecho, por lo que debe ser revocada de oficio, pues no se -- lesiona ningún derecho que no pudo nacer ni existir en -- contra de la Constitución, sin embargo, la garantía de -- audiencia, exige que la administración oiga al particular a quien afecta la revocación; por último, se puede dar el caso de que la decisión de inconstitucionalidad se dictó dentro de una controversia seguida por particulares ante la autoridad administrativa, en funciones materialmente -- jurisdiccionales, por lo que deberá aplicarse en este caso, el mismo principio expuesto en la hipótesis anterior.

En cuanto al poder legislativo, tenemos que si llegase a expedir leyes o decretos contrarios a la Constitución, al advertir su inconstitucionalidad, debe derogarlos.

Se puede dar el caso de que alguna de las Constituciones Locales excediéndose de la autoridad que otorga a cualquier órgano estatal, atribuya facultades reservadas para la federación; atenta contra la misma, al desconocer los límites que ésta trazó en ejercicio de la soberanía; asimismo, si los poderes constituidos ejercitan facultades --

de la federación, infringen su propia Constitución Local, - si ella no les señala tales facultades y violan en todo caso, la Constitución Federal y por último, cuando alguno de los poderes de la federación lleva a cabo un acto para el cual no tiene facultades expresas desconociéndose la Constitución Federal (artículo 124, 133, 135 y 136).

De lo anterior podemos concluir, que el poder legislativo frente al judicial, debe acatar siempre las sentencias de Amparo, de igual modo frente al poder ejecutivo, - solo tiene facultades de comprobación; respecto al poder ejecutivo, este debe respetar al judicial en materia de Amparo, por lo que debe de ejecutar las sentencias sin discutir si son o nó inconstitucionales; y en lo que respecta al poder judicial (artículo 97), será el único competente para revisar los actos ajenos a la Constitución y hace operar el Principio de Supremacía, señalando la definición de inconstitucionalidad en el caso concreto y todos los requisitos que la ley de Amparo le señale; por lo tanto, todas las autoridades deben ajustar sus propios actos a la Constitución, es un deber, ya que todos tienen la presunción de legitimidad, de lo contrario, se caería en un estado de anarquía que debilitaría a todas nuestras instituciones - política, sociales y económicas.

## C) Jurisprudencia

La Suprema Corte de Justicia ha sustentado tósis respecto a la inconstitucionalidad; algunas de ellas son las siguientes:

**PODER LEGISLATIVO.**- "Si llegase a expedir leyes o decretos contrarios a la Constitución, al advertir inconstitucionalidad debe derogarlos."  
.. (1).

.."Cuando el acto administrativo es contrario a la ley, no puede engendrar derechos ni producir consecuencias jurídicas, sino a lo más una aparente situación legal, cuya destrucción no implica lo que en términos técnicos se denomina privación de un derecho; por lo tanto las autoridades administrativas pueden revocar en tales casos sus propias resoluciones sin incurrir en violación de garantías individuales.." (2).

**LEYES INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS COMPETENCIAS PARA DECLARARLAS.**- La inconstitucionalidad de una ley sólo puede ser declarada por los Tribunales del Poder Judicial de la Federación, dentro del juicio de Amparo, conforme al artículo 103 de la Constitución Federal y los demás Tribunales Federales o Locales, so-

- (1) Amparo en Revisión 1509/59 reforma al artículo 109 de 1978, sexta Época, Segunda Serie.  
PROFUARIO DE EJECUTORIAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION, México, d.f. 1964, p.d.184 (p.77).
- (2) Apéndice al Tomo XVII del Semanario Judicial de la Federación. Pág. 1707.  
op. cit. p.1034.

lo podrán abstenerse de aplicar una ley local, por estimarla inconstitucional, cuando su texto sea directamente violatorio de un mandato constitucional sin necesidad de efectuar ninguna interpretación de ambos textos, como sería, por ejemplo, el caso de que una ley local estableciera la pena de mutilación, -- prohibida explícitamente y sin necesidad de mayor exégesis, por el artículo 22 de la citada Constitución. Esta es, en efecto, la correcta interpretación de la disposición del artículo 133 de la Constitución Federal y se ve así debe ser, porque si todas las autoridades judiciales pudiesen declarar la inconstitucionalidad de las leyes, aún en los casos en que su declaración requiriese de una interpretación más o menos sencilla, o más o menos complicada, de los textos, ello dejaría a las autoridades legislativas y administrativas, sin la posibilidad de plantear la cuestión en el Juicio de Amparo, ante los Tribunales del Poder Judicial Federal, cuando la declaración las lesionara en su carácter de autoridades y dicha declaración no podría ser revisada -- por dicho poder judicial.." (3).

**ACTOS INCONSTITUCIONALES.**-"Por acto violatorio de garantías por sí mismo, solo debe entenderse aquí que la propia Constitución prohíbe, más no los que su costumbre; depende de determinadas circunstancias de hecho, que es necesario probar en el juicio de Amparo.." (4).

- 
- (3) Amparo Directo DA-477-71- Teleistema Mexicano, S.A. 8 de febrero de 1972- Unanimidad de votos- Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.  
**INFORME 1972**, México, Edic. Mayo, S.A. 1972, p. r. 255 (p. 295).
- (4) Negociación Agraria Mexicana S.A. Tomo XXVII. Pág. 2951 op. cit. p.103

AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.- "Si bien conforme al artículo 21 Constitucional, tienen facultades para castigar las faltas, también lo es que deben fundar debidamente sus determinaciones, citando la disposición municipal, gubernativa o de policía, cuya infracción se atribuya al interesado y al no cumplir con tales requisitos violan las garantías individuales consignadas en el artículo 16 Constitucional.." (5).

Ahora bien, dado el supuesto de extinción de una deuda tributaria, en el caso de que el sujeto se niegue a cumplir una obligación fiscal, la ley otorga en base al privilegio de ejecutoriedad (artículo 88 Constitucional), una gama de instituciones jurídicas encaminadas a fortalecer y reforzar la posición jurídica del acreedor en este caso, - del Estado, con miras a cancelar la posibilidad de incumplimiento, por insolvencia o por falta de voluntad, de tal suerte que la ejecución de una resolución de la autoridad, no implica el uso de coacción para cobrar y obtener el pago por parte del contribuyente, una de estas figuras es el Embargo, en el cual se sustraen los bienes a la libre disposición del propietario.

El embargo deriva de la naturaleza del Procedimiento Administrativo de Ejecución, ya que forma parte de él; se considera de carácter satisfactivo y expropiativo, en el primer caso, porque la satisfacción del interés del acreedor, se logra mediante la prestación consistente en la obtención de una cantidad de dinero y en casos muy excepcionales, de otros bienes a cargo del deudor que no satisface voluntariamente el crédito dentro de un término de ley, -

(5) Rogelio Gómez y Hermanos. Tomo XXI. Pág. 186.  
JURISPRUDENCIA DEL BOLETIN INFORMATIVO TRIBUTARIO No. 25, Guadalajara, Jalisco, Dirección General Técnica -- de Ingresos. Dirección de Recursos de Revocación, 1984 p.p.318 (p.105).

cualquiera que sea su carácter (sujeto pasivo, sujeto por-  
 deudor propio o ajeno, sujeto con responsabilidad solida-  
 ria o sustitutiva u objetiva), prescindiendo de la volun-  
 tad de ese deudor o aún en contra de su voluntad, y en el  
 segundo caso, porque el dinero que constituye el objeto de  
 la ejecución pertenece al deudor, y a él, pertenecen los -  
 demás bienes sometidos a su ejecución, para convertirlos -  
 en dinero, que es el objeto de la pretensión, de la admi-  
 nistración. Presupone invasión por parte de la autoridad-  
 ejecutora, mediante la detracción de su patrimonio de una  
 cantidad de dinero o de otros bienes, para satisfacer coag-  
 tivamente el crédito fiscal, se funda en el título ejecu-  
 tivo que es la resolución que determina o liquida el crédito  
 fiscal o que ordena el cobro a favor del Estado y que se -  
 encuentra bajo la presunción de legalidad.

El embargo se integra inicialmente con el requerimien-  
 to y culmina con el remate, los cuales se encuentran com-  
 prendidos en los artículos enumerados del 134 al 196 del -  
 Código Fiscal de la Federación. Este es el tema principal  
 del presente estudio, el cual a continuación referiré.

## II.- IDEAS GENERALES DEL EMBARGO

### A) Ideas Preliminares

La armonía social en un Estado, se obtiene a través--  
 de un equilibrio correlativo entre el particular y el Es-  
 tado. Por una parte, el Estado a través de la función le-  
 gislativa y en ejercicio de la potestad normativa tributa-  
 ria, emite las normas que dan nacimiento a los tributos, -  
 de tal suerte, que hasta ese momento, tiene dicho ente la-  
 titularidad de un derecho de crédito, en virtud de lo ante

rior, se requiere que el Estado por medio de una serie de actos, logre la aplicación de las normas tributarias (Poder de Imposición o Gestión Tributaria), de allí que surja la obligación tributaria del particular, el cual deberá -- contribuir para que el Estado se provea de los recursos -- que necesita para subsistir (deuda tributaria). Dicha -- obligación tributaria, tiene un carácter ex-lege y aunque tiene su fundamento en el artículo 1ro. del Código Fiscal de la Federación y en los artículos 31 fracción IV, 27, 28, 40 y 73 fracción XVIII de la Constitución, es diferente a la obligación civil, ya que en la obligación tributaria, -- la voluntad del sujeto deudor carece de toda relevancia, -- en virtud de ser dicha obligación u acto de soberanía. -- Pues bien, dicha obligación tributaria se relaciona con -- ciertas figuras como son la relación jurídica-tributaria, -- el hecho imponible y la determinación-liquidación, ya que de ese encadenamiento se origina la obligación tributaria, la cual constituye la base de todo el Sistema Financiero -- Mexicano, individualizándose nuestra organización económica en relación a los demás países; por ello, una vez que se establece una obligación tributaria en base a una política de certeza y claridad se pretende que la actividad ad -- ministrativa se subordine con un cauce adecuado al orden -- jurídico vigente y además, que se oriente al logro del big -- naster general, por medio de una justa distribución de la -- riqueza nacional, en base al Principio de Supremacía de -- Ley y de la responsabilidad del Estado. Sin embargo, a -- pesar de todo esto, aún falta mucho para cubrir el extenso programa de Reforma Administrativa que se emprendió desde -- 1976, puesto que la finalidad primordial, es la realiza-- ción del acto administrativo perfecto, que lleve implícito la ejecutoriedad como característica del mismo, así como --

lograr el cumplimiento de la garantía de previa audiencia, toda vez que se da el caso de que el particular no cumple con su obligación fiscal, por lo que la autoridad a través de una serie de actos, logrará la aplicación de las normas tributarias. Dichas atribuciones se traducen en un procedimiento, que para el caso en cuestión se conoce como Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual como se recordará;

.. "Es la vía de cobro consagrada en la ley a favor de la Hacienda Pública, que le permite a ésta hacer efectivos los créditos fiscales constituidos a su favor directamente sin la intervención de la autoridad judicial.." (6).

La facultad de exigir coactiva y directamente decisiones, derivan del concepto mismo del poder público de la administración, de tal suerte, que la ejecutoriedad es una manifestación de "autotutela" de la Administración Pública, la cual no requiere de norma más expresa que la consagre, sin embargo dicha ejecutoriedad no constituye un principio absoluto, ya que aunque se considera el acto administrativo como perfecto por esa ejecutoriedad que posee, el administrado tiene medios jurídicos (recursos y acciones) para impugnar el acto lesivo a sus intereses o derechos, lo cual constituye un límite a la ejecutoriedad, cuyos efectos pueden ser suspensivos o extintivos del acto. Tratándose del interés general, es necesario que la autoridad haga un estudio detallado de la situación de tal suerte, que logre un equilibrio entre el interés del particular y el -

(6) La situación del deudor fiscal dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION 45 AÑOS, TOMO I, México, Tribunal Fiscal de la Federación, 1984 p.p.924 (p.715).

interés general, como en el caso de la expropiación. Tomando el carácter ejecutorio de dicho procedimiento, se requiere que en base a la Justicia Administrativa, se purguen los vicios en la práctica, por lo que deben reunirse las formalidades esenciales que contempla el artículo 16 - Constitucional así como las que señala el Código Tributario.

De todo lo anterior, nos queda claro que para que un acto administrativo sea perfecto, y por consiguiente constitucional, debe reunir todos los requisitos de ley, pero además cabe señalar, que para que la actuación administrativa sea constitucional, el acto debe ser eficaz, es decir, que se pueda realizar jurídica y materialmente, o sea, que se necesita una serie de actos subsecuentes o posteriores que generalmente se inician con la notificación .

No hay que confundir la inconstitucionalidad de un acto administrativo con la irregularidad y nulidad del mismo, ya que la irregularidad, implica que un acto no sea perfecto porque no reúne los requisitos o elementos que la ley le señale; la nulidad es una consecuencia de esa irregularidad o ineficacia; al igual que la inexistencia, pero en materia administrativa, solo se habla de Nulidades Plenas-Derecho, por lo que la doctrina prefiere hablar solo de falta de efectos total o parcial en forma automática, de tal suerte, que la nulidad sería sólo cuando la declare la autoridad.

En materia administrativa al igual que en la materia civil, la ausencia de cierto requisito o elemento trae diferentes consecuencias, así por ejemplo, la falta de sujeto acarrea la inexistencia, pero si solo es incompetente, la consecuencia será la falta de efectos total o parcial,-

dependiendo del grado de incompetencia del sujeto administrativo; cuando la voluntad falta o está viciada por error, dolo o violencia, se acarrea la falta de efectos total del acto, al igual que cuando falta el objeto; en cuanto a la falta de forma, la ausencia de efectos será total o parcial, según lo determinen las leyes que exigen la forma. Respecto a la falta de motivo y fundamento, no se produce la falta de efectos en forma inmediata, por lo que puede ser anulado el acto posteriormente, por la misma autoridad que lo emitió, por la autoridad superior o por los Tribunales Federales en materia de Amparo; por último, cuando falta el fin, sólo es causa de anulación, con la figura del Desvío de Poder (artículo 238 del Código Tributario). Como dijimos anteriormente, la nulidad que se contempla en materia administrativa, es la Nulidad de Pleno Derecho, como una sanción a actos que se realicen contra el tenor de normas prohibitivas o limitativas, la cual no se ha precisado claramente, ya que solo se indica que la Nulidad de Pleno Derecho no produce efecto alguno.

Podemos concluir de todo lo expuesto, que la irregularidad y la nulidad, implican la ausencia de algún requisito o elemento del acto administrativo o existiendo los mismos, se dan en forma parcial o equivocada, en cambio la Inconstitucionalidad, es la calidad del acto administrativo cuyo contenido esté en contradicción con el espíritu de la Constitución, de tal suerte que como la anticonstitucionalidad es la especie del género (Inconstitucionalidad), se ha denominado anticonstitucional el Embargo Precautorio del 2do. párrafo del artículo 145 del Código Tributario.

## B) Bases Doctrinales de la Facultad Económica Coactiva del Estado.

Antes de entrar en materia, tenemos que recordar que - la Facultad Económica Coactiva del Estado, es aquella facultad que posee el Estado para hacer efectivos los cobros de los créditos fiscales de aquéllos gobernados que no cumplen oportunamente con el pago de sus adeudos al mismo Estado, - en otras palabras, es un privilegio del Estado para que sin la mediación de ningún procedimiento largo y tedioso obtenga el capital que necesita para satisfacer los servicios - públicos en favor de los propios ciudadanos, que al no cumplir voluntariamente acarrear un desequilibrio económico y social, en comparación con los sujetos que sí cumplen. De todo lo anterior resulta claro el concepto que venimos aludiendo, aunque dicha facultad no siempre fué reconocida por lo que hablaremos de las bases doctrinales en que se fundamenta esta figura.

### 1.- Opinión de Juristas.

La vía ejecutiva constituye indudablemente un mecanismo privilegiado, que se aplica con inmediatez, sin la triangulación característica de los juicios civiles. El embargo, viene a ser una forma en que se traduce la ejecutoriedad - del acto administrativo; ahora bien, ¿Cuál es el fundamento legal de dicha actuación? en otras palabras, cual es - el punto de apoyo de la Facultad Económica Coactiva del -- Estado; al respecto podemos decir, que en la ejecutoriedad de un acto solo existen dos partes, un sujeto acreedor que es el Estado y frente a él, un particular que asume el -- carácter de deudor, sin que entre ambos aparezca el juicio tradicional e imprescindible del juzgador de los procedimientos civiles; y precisamente ha sido esta proceden-

claridad del Procedimiento Ejecutivo que entonces y todavía es el blanco de los ataques que desde la Centuria pasada se le hicieron en todos los ámbitos y a distintos niveles, calificándosele de anticonstitucional.

De acuerdo con la reseña histórico-jurídico del Sebaste, se sostuvo que la vía ejecutiva resultaba ser violatoria de las garantías individuales consagradas en los artículos 14, 17 y 22 de la Carta Magna, desatándose alrededor de estas consideraciones, una polémica entre diversos juristas; opiniones en favor y en contra, comenzando por analizar las opiniones que niegan la Constitucionalidad de la Facultad Económica Coactiva del Estado.

#### a) Criterios en Contra.

El tratadista Ignacio Burgoa (7) no encuentra la Constitucionalidad de la Facultad Económica Coactiva en lo que toca al artículo 14 Constitucional, ya que al desprender las cuatro garantías específicas que contiene dicho precepto, señala una diferencia entre la preexistencia de la oportunidad legal defensiva del acto de privación, con la impugnación de ésta mediante recurso que consignan las leyes normativas de dicho acto; en el primer caso, es evidente que se observa la garantía de audiencia, mientras que en el segundo, se deja de acatar en virtud de la anterioridad del acto privativo a la oportunidad de defensa, de tal suerte, que al encontrarse en este supuesto el llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución, se viola la garantía de audiencia que consagra el citado precepto -

(7) Procedimiento Administrativo de Ejecución, op. cit. - p. 728.

constitucional. Agrega por último, que la autoridad alega la posibilidad de cumplir con dicha garantía de audiencia, aún después de señalarse el tributo y su cobro.

Otro tratadista como el licenciado Alfonso Nava Negrote (8), opina respecto al criterio que niega la Constitucionalidad del Procedimiento Económico Coactivo, señala que existen dos Procedimientos Administrativos, uno de Ejecución o de Producción y un Procedimiento de Impugnación; que en el de Producción se comprenden todos los procedimientos que no sean de Impugnación y vice-versa.

#### b) Criterios a Favor

El insigne Ignacio L. Vallarta (9) sostenía, que en el ejercicio de la Facultad Económica Coactiva del Estado, las autoridades fiscales no necesitan entablar un procedimiento ante autoridades formal y materialmente jurisdiccionales, para lograr coercitivamente el cobro de las prestaciones fiscales, respecto de lo cual, exponía la falta de competencia de una autoridad judicial para conocer de un negocio que fuese por esencia administrativo, puesto que afirmaba que la obligación fiscal no es una deuda que reúna los elementos de un contrato civil, sino que es el resultado de una necesidad política que el Derecho Público consagra para la existencia del Estado; por lo tanto, la resistencia que oponga el deudor del crédito, no puede producir una contención que juzquen los tribunales, ya que la necesidad de los servicios públicos, no se rige por las reglas que determinan las obligaciones del contrato; asimismo, el legislador mexicano consideró equivalentes los conceptos de Fines y Procedimientos en materia fiscal, --

(8) Gregorio Sánchez León, DERECHO FISCAL MEXICANO, México, C.E.D. (Cárdenas Editores y Distribuidores), 1969, p.p. 340 -- (p.90).

(9) Sergio Francisco de la Garza, DERECHO FINANCIERO MEXICANO, México, Porrúa, S.A. 1961, p.p. 924 (p. 728).

puesto que se consideraba que la Facultad Económica Coactiva era violatoria de la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 Constitucional, a lo que el citado jurista estableció, que si el concepto de Juicio o Proceso, implica el conjunto de normas que sirven para que el Estado actúe a través de sus funciones que son los fines, para lograr dicha realización, se necesita de un procedimiento, que se traduce en las vías o caminos a que se sujetan todos los tipos de actos. De allí que surjan los tres modelos de Derecho Procesal, como son, el Legislativo, Judicial y Administrativo.

De lo anterior señala Vallarta, que cuando se lleva a un procedimiento de cobro, se entiende que se está siguiendo de un juicio previo, de tal suerte, que se cumple con la garantía de audiencia en favor del particular, que culmina con un acto típico de privación como lo es el remate o la adjudicación y que lo regula el Código Fiscal de la Federación.

Continúa diciendo el citado tratadista, que con relación al criterio de que dicha Facultad Económica Coactiva, contraría lo dispuesto en el artículo 17 Constitucional, respecto a la prohibición de hacerse justicia por sí mismo y ejercer violencia para reclamar el derecho, y que los tribunales estarán siempre expeditos para administrar justicia, además, que cuando el poder ejecutivo al exigir en la vía de apremio el pago del adeudo fiscal, en realidad se está haciendo justicia así mismo y por ende, ejerciendo la violencia que el precepto prohíbe opinar:

.. "Si el poder administrativo, al ejercer violencia exigiendo los servicios p[úb]licos de que la ley impone a los ciudadanos, de la manera proporcional y equitativa que la misma ley ordena; si a este poder le estuviera prohibido obligar al particular aún por la fuerza a que preste los servicios públicos que le tocan, el sería imposible, y estaría de sobra aquel de los tres poderes a quienes la Constitución encarga que provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, supuestos que para uno de sus actos, aún para exigir una multa por infracción de bandos de policía, necesitaría el auxilio de un juez que legitimara estas violencias. Todas las legislaciones han considerado como esencial elemento de la violencia, la injuria, la falta de derecho y el abuso de la fuerza del que la empuja. Suponer, pues, que una autoridad hace violencia cuando choca la ley, es subvertir todos los principios.." (10).

Los argumentos del ilustre constitucionalista, hasta la fecha han sido ratificados por la mayoría de los tratadistas mexicanos.

El maestro Gabino Fraga (11) hablando de la Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, apoya los argumentos de Vallarta donde se sustenta que no se viola el artículo 14 ni el artículo 17 Constitucional y además opina respecto a la consideración de que se viola lo dispuesto en el artículo 22 de la Carta Magna, en lo

(10) Sergio Francisco de la Garza, *op.cit.*

(11) Gabino Fraga, DERECHO ADMINISTRATIVO, México, Porrúa S.A., 1968, p.p.509 (p.277).

referente a que no se considerará confiscación de bienes, -- la aplicación total o parcial de los que corresponden a -- una persona para el pago de impuestos o multas, indicándose se que esto ocurre, siempre que esa aplicación sea hecha -- por la autoridad judicial, lo que viene a significar que -- es dicha autoridad la que debe intervenir para el cobro de -- tales impuestos y multas; en lo que toca a este criterio, -- opina que en base a la división de poderes en lo que se -- refiere a las funciones encomendadas a cada uno de ellos, -- dice que no se ha hecho en la Constitución en forma pura, -- de tal suerte, que se dará el caso en que un determinado -- poder ejerza funciones que por su naturaleza, debieron es- -- tar encomendados a otro; asimismo, señala que la acción -- directa se encuentra reconocida en diversas disposiciones -- constitucionales como es el caso de la salubridad general, -- en los que expresamente se declara que la autoridad sanita -- ria, será ejecutiva. Finalmente, termina afirmando el ci- -- tado maestro, que el Procedimiento Administrativo de Ejecu- -- ción es un instrumento necesario para que la Administra- -- ción Pública pueda hacer efectivos los impuestos, ya que -- de lo contrario, se vería en apuros para poder ejercitar -- sus atribuciones.

El licenciado Jesús González Pérez (12), también opi- -- na respecto a la constitucionalidad de dicho procedimiento; -- dice que la esfera del Derecho Administrativo, radica en -- la perfecta ecuación entre la prerrogativa y la garantía, -- por lo que la autoridad al disponer de sus privilegios pa- -- ra actuar, no solo puede acudir por sí, unilateralmente, --

(12) Jesús González Pérez, DERECHO PROCESAL ADMINISTRATI- -- VO, TOMO II, Madrid, España, Instituto de Administra- -- ción. Instituto de Estudios Políticos, 1963, p.p. -- 145 (p. 125).

mediante actos obligatorios y ejecutivos, investidos de presunción de legitimidad (decisión ejecutiva), las cuestiones que surjan con los sujetos que con ella se relacionan, -- sino que pueden también, realizar personalmente contra la voluntad del obligado, lo dispuesto en un acto administrativo (acción de oficio); de tal modo, que en principio, la impugnación de sus actos en cualquier vía administrativa o jurisdiccional no suspende su ejecución, ya que haría peligrar la existencia misma del Estado.

Otros tratadistas como Martínez López (13), al hablar del citado criterio en cuestión, lo relacionan con el privilegio de ejecutoriedad de las resoluciones fiscales que determinan créditos a favor del Estado, que deriva de la presunción de legalidad de los actos de la administración; -- por lo que opina, que el orden jurídico otorga en forma expresamente o en forma razonablemente implícita, los medios para hacerlo cumplir por la coerción, de tal suerte, que la ejecutividad que hace el acto exigible u obligatorio, permite al Estado disponer oportunamente de los fondos necesarios para cubrir los gastos públicos.

Por último nuevamente el licenciado Ignacio Burgoa (14) que también opina respecto a la Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual dice, que se encuentra en el segundo párrafo del artículo 22 Constitucional, dándose la Facultad Económica Coactiva a las autoridades administrativas, cuando se realiza la aplicación o adjudicación de los bienes de una persona en favor del Estado, cuyo fin es la obtención del pago de créditos fiscales--

(13) Gregorio Sánchez León. op. cit. p.85

(14) Ibidem p.86.

resultantes de impuestos o multas.

Cabe señalar, que todos los demás criterios que consideran a la Facultad Económica Coactiva del Estado como -- constitucional, coinciden con las anteriores opiniones, razón por la cual no se hace mención de ellas en este apartado.

2.- Opinión de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Se sustentan por nuestro honorable Supremo Tribunal, la Constitucionalidad de la Facultad Económica Coactiva, a través de Jurisprudencia, por ejemplo para el caso del artículo 14 Constitucional, dice lo siguiente:

.. "El uso de la Facultad Económica Coactiva por las autoridades administrativas, no están en pugna con el artículo 14 Constitucional, así como que su aplicación para el cobro de cantidades que no tienen el carácter de impuestos o adeudos al fisco importa una violación de garantías.. y la ha estimado.. como una de las más altas manifestaciones de la soberanía del Estado.." (15).

Con relación al artículo 22 Constitucional, considera:

.. "Que si bien el legislador quiso que la aplicación de los bienes de una persona para el pago de la responsabilidad civil proveniente de la comisión de un delito, sea hecha exclu-

(15) Apéndice al Seminario Judicial de la Federación. Parte III, Eda. Sala Tomo 104. Pág. 131 1965. Sergio Francisco de la Garza Páez p. 100

sivamente por la autoridad judicial, no exige lo mismo cuando se trata de pagos de impuestos o multas; siendo este criterio enteramente lógico, porque lo establece con toda claridad el precepto transcrito, cuanto porque la tributación es inherente al ejercicio de la soberanía que proviene de la misma Constitución y nada hay más consecuente con ella, como el poder ejecutivo, a quien la propia Constitución impone la obligación de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, tenga las facultades legales necesarias para hacer efectiva aquella función de la Soberanía recaudando el impuesto.." (16).

En lo referente al artículo 17 de la propia Carta Magna, la Corte señala:

.. "Que la violencia prohibida por el artículo 17 del Código Supremo, consiste en el empleo ilegítimo de la amenaza o de la fuerza, y no puede calificarse de ilegítima la conducta de una autoridad hacendaria cuando, dentro de los límites de su competencia legal, y apeándose a las normas jurídicas aplicables, finca un crédito fiscal o tramita un procedimiento para hacerlo efectivo. La actividad desenvuelta a través del procedimiento económico-coactivo no entraña la confiscación de bienes que prohíbe el artículo 22 de la misma Carta Magna, pues el cobro de los créditos -

(16) Semanario Judicial de la Federación. Tomo XXV. Pág. 1596  
Va. Época.  
Ibidem.

estamentos a los efectos de emitir un dictamen favorable a cargo con el fin de dar el auxilio del Órgano jurisdiccional, mediante disposiciones que tienen el carácter ejecutivo, y que si bien, por supuesto, pueden someterse a la solicitud de los afectados a revisión judicial, no requieren para su validez, de la previa aprobación de los tribunales.." (17).

Para finalizar sus argumentos, la Suprema Corte de Justicia hace un señalamiento para justificar dicha Facultad Económica Coactiva, al decir:

.. "Que las prestaciones en dinero -- que el Estado exige en forma unilateral a los ciudadanos para cubrir sus necesidades económicas, constituyen tributos públicos y el derecho a exigirlos, es por virtud de esa necesidad indispensable para la vida económica del Estado, preferente a la de los particulares, quienes no pueden oponer, frente a las pretensiones -- del Derecho Público de la colectividad, interés de naturaleza privada y necesidad del mismo Estado, de buscar los medios para que no se eluda el cumplimiento de la obligación -- constitucional de tributar.." (18).

De todo lo anterior podemos concluir, que la garantía de audiencia se respeta en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, en virtud de que el propio Código Fiscal de la Federación, deja establecido el Principio de Legalidad en la actuación de la autoridad administrativa, asimismo, dada la equivalencia de los conceptos Juicio y Procedimien

(17) Segundo Tribunal de Circuito. Informe 1975. Pág. 296 Bra. Parte.

Tribunal Fiscal de la Federación 25 Años Tomo IV. 101 Sem. p. 141.

(18) Semanario Judicial de la Federación. Tomo III, 4, --- 3302, Fésis 1965. Jurisprudencia del Poder Judicial del Poder Judicial. No. 25 op.cit. p. 51.

to, así como por la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia y el criterio basado en que la división de poderes no implica la división de funciones sino de tareas, dada la necesidad de la existencia del Estado, nos dan las bases constitucionales de la Facultad Económica Coactiva del Estado y en consecuencia del Embargo Administrativo.

### C) Concepto

#### 1.- Definición del Embargo Administrativo.

En términos generales, el embargo se puede entender como la retención o aprehensión de bienes del deudor dispuestas por una autoridad.

Según Rafael de Pina. "es la intimación judicial hecha a un deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto susceptible de producir disminución de la garantía de un crédito debidamente especificado." (19).

En materia administrativa, es el acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de los bienes que posee el deudor en su poder o en el de terceros, fijando su sometimiento a la ejecución y que tiene como contenido, una intimación al deudor, para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito.

(19) Rafael de Pina. DICCIONARIO DE DERECHOS, México, Porrúa, S.A., 1981, p.p.509 (p.242).

El embargo constituye una limitación del derecho de propiedad (no la privación de ella), que afecta el derecho de disposición y que subsiste mientras no sea levantado -- por la autoridad judicial competente; siendo el embargo -- un acto de desarrollo del procedimiento, se puede decir -- que está encaminado a conseguir el desenvolvimiento del -- procedimiento, conduciéndolo hacia la consecución del re-- resultado que con el mismo pretende y formulándolo material-- mente; así también es un acto de dirección, puesto que -- tiene la función de conducir el proceso de ejecución a -- través de etapas establecidas en las normas de procedimien-- to, como sería el caso de un acto de resolución. Por últi-- mo, el embargo se puede considerar como un acto de coer-- ción, ya que es la realización forzosa del crédito fiscal.

A continuación, hablaremos de la diferencia que hay -- entre el Embargo Administrativo y el Embargo en materia -- civil, ya que la base del Derecho Administrativo lo consti-- tuye el Derecho Civil.

## 2.- Diferencia del Embargo Administra-- tivo con el Embargo Civil.

Primeramente podemos decir, que el Embargo Civil se -- encuentra dentro de una fase denominada vía de apremio, -- que es la fase final del Procedimiento Civil, en cambio, -- tenemos que el Embargo Administrativo se encuentra dentro -- del Procedimiento Administrativo de Ejecución, como una -- etapa del Procedimiento Administrativo en general.

En segundo término, observamos que en el Procedimiento Civil la vía de apremio se hace a petición del interesado o sucesores a título universal, luego de una sentencia favorable, diferente al Procedimiento Administrativo, ya que aquí el Embargo lo realiza de oficio la autoridad por medio de la Facultad Económica-Coactiva del Estado.

Otro punto diferencial entre ambas figuras, es el título ejecutivo, ya que en materia civil el título ejecutivo será la sentencia ejecutoria, las sentencias pendientes en efecto devolutivo del recurso de apelación, los convenios celebrados en autos firmes y los laudos arbitrales -- irrecurribles. En cambio, en materia administrativa, el título ejecutivo solo lo constituye la resolución de un mero acto administrativo que contenga el Principio de Legalidad del artículo 16 Constitucional.

Respecto a la competencia, en materia civil, el propio Código Federal de Procedimientos Civiles, señala la -- autoridad que llevará a cabo el embargo de acuerdo al caso que se establezca en la vía de apremio, pero en materia administrativa, sólo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la autoridad competente para realizar el Embargo -- y en algunos casos, los Organismos Fiscales Autónomos por disposición del Legislador Ordinario.

En cuanto al objeto del embargo, en materia civil lo constituye el pago de una cantidad de dinero o de cosa fungible, así como las que se refieren a sentencias que -- condenan a no hacer, las que se refieren a la rendición de cuentas, así también las relativas a la división de una -- cosa común, las concernientes a la entrega de un inmueble o mueble determinado, las de depósito de personas, las de-

otorgamiento de un contrato o realización de un acto jurídico y las de entrega de persona. Sin embargo, en materia administrativa, el único objeto es la entrega de una suma de dinero al fisco. Un punto importante es la prescripción, en la ley civil es a los 10 años desde el día en que se vence el término para el cumplimiento voluntario, en la ley fiscal es de 5 años, a partir de la exigibilidad del crédito, pero con la ventaja de que se interrumpe con cada gestión de cobro de la autoridad.

En relación a los sujetos, en materia civil interviene la autoridad judicial, el particular deudor y el acreedor o terceros acreedores, en cambio en el Procedimiento Administrativo, interviene solo la autoridad administrativa como acreedor y el sujeto deudor; pero un rasgo importantísimo que viene a fundar una diferencia total entre dichos procedimientos, es la naturaleza de cada uno, en virtud de que en el Procedimiento Civil, el embargo se realiza al final de un juicio en favor de un particular acreedor, en cambio en materia administrativa, el embargo se realiza en una etapa del Procedimiento Administrativo, dado los diversos supuestos que el propio Código Tributario prevé al respecto, por el carácter ejecutorio del acto administrativo, sin necesidad de que transcurra todo el procedimiento, y por la Soberanía del Estado, obligándose la autoridad ejecutora a respetar el Principio de Legalidad.

## B) Clases de Embargo.

### 1.- Propio

Este embargo por lo general corresponde al Derecho Civil. En materia fiscal, se encuentra únicamente en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, que señala los supuestos para que se dé el embargo propio, entendiéndolo como aquél embargo en el que de manera lisa y llana, se necesita únicamente que dicho acto esté fundado en un adeudo con carácter exigible; por lo tanto, para que proceda el secuestro administrativo, se deben dar los siguientes requisitos: primero, la existencia de un crédito fiscal, es decir, que en base a una serie de actos realizados por la autoridad, como son las visitas domiciliarias o la declaración de impuestos, la autoridad se da cuenta que existe a cargo del particular un débito fiscal. En segundo lugar, dicho crédito fiscal debe tener el carácter de exigible, es decir, que para considerarlo como tal, se necesita que haya transcurrido el plazo que para el efecto señalen las disposiciones legales.

También se considera exigible dicho crédito fiscal, cuando la autoridad a través de un procedimiento, le hace saber el adeudo al particular; y por último, presupone el requerimiento de pago, a través de un documento en el que se le otorga el plazo al contribuyente para efectuar el pago y además, se le hace saber que en caso de no efectuar el pago dentro de dicho término, se procederá a embargar.

Al final de la fracción tercera, este dispositivo señala otro supuesto para considerar existente el crédito, y es, en el caso de cesarse la prórroga de pago o autorización de cubrir el crédito en parcialidades, por error arit

mético en las declaraciones o por haber omitido presentar una declaración periódica ya sea provisional o del ejercicio, para lo cual le concede al deudor un plazo de 6 días hábiles siguientes a la notificación del requerimiento, -- para que efectúe el pago.

## 2.- Impropio (Precautorio).

Se considera impropio, en virtud de que basta con que se den una serie de supuestos independientes de la etapa procesal, para que se efectúe, por lo que es el Embargo -- Administrativo por excelencia.

Los supuestos están en los artículos 41 fracción II, -- 41 fracción IIIda, 45 fracción Ira, párrafo 3ro. y fracción IX así como el 141 fracción Va., a los que vamos a agrupar en un inciso y el artículo 145 2do. párrafo, lo ubicaremos en otro apartado, en virtud de ser el Embargo Precautorio que nos interesa, por ser el punto de apoyo de esta investigación.

- a) El Embargo Precautorio de los artículos 41 fr. II, 44 fr. II, 45 fr. Ira. parr. 3ro. fr. IX y 141 fr. V.

El artículo 41 fracción II, señala:

.. "Que a falta de cumplimiento en la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos dentro de los plazos de ley, se facultará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público exigir, la presentación del documento respectivo y ante las oficinas co --

respondientes, procediendo en forma simultánea o sucesiva..fr.II.-Embarcando precautoriamente los bienes o la negociación si se omitió presentar declaraciones en los últimos 3 ejercicios, o cuando no atienda 3 requerimientos de la autoridad en un plazo de 6 días para cada requerimiento, excepto en los casos en que sean declaraciones que solo hasta un requerimiento. Finaliza señalando.. que el embargo quedará sin efectos cuando el contribuyente cumpla con el requerimiento o paga dos meses después de practicado el mismo, si las autoridades fiscales no han iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación.."

El artículo 44 fracción IIda. establece:

.. "En los casos de los requisitos de las visitas domiciliarias, que deberán seguir las autoridades fiscales, los visitadores, responsables solidarios terceros.fr.IIda.3er.párr... cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o el desarrollo de la diligencia, los visitadores procederán al aseguramiento de la contabilidad, igualmente -- cuando se descubre que no se cumple con la obligación de manifestar la tenencia, producción, explotación, captura o transporte de bienes o mercancía de importación.."

El artículo 45 fracción Ira. párrafo 3ro. y fracción IX, señala otro supuesto de recoger la contabilidad, en el caso de que el visitado o su representante o con quien se encuentre, se nieguen a recibir la orden, cuando no están sellados los sistemas de contabilidad, registro o libros -

sociales, cuando dos o más sistemas de contabilidad con -- distinto contenido no puedan conciliar con los datos que -- requieren los avisos o declaraciones presentados; si se -- llevan dos o más libros sociales similares con distinto -- contenido, sino se han presentado todas las declaraciones -- periódicas a que se obligan por las disposiciones fiscales, -- por el período a que se refiere la visita; si los datos -- anotados en la contabilidad, no coinciden o no se pueden -- conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos -- presentados o cuando los documentos que amparen los actos -- o actividades del visitado, no aparezcan asentados en di -- cha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposi -- ciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones -- inexistentes; también cuando se desprendan, alteren o deg -- ruyen total o parcialmente, sin la autorización legal, -- los sellos o marcas oficiales colocados por los visitado -- res o se impida por cualquier maniobra, que se logre el -- propósito para el que fueron colocados; cuando el visita -- do sea emplazado a huelga o suspensión de labores; si el -- visitado, su representante o la persona con quien se en -- tienda la visita, se niega a permitir a los visitantes el -- acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como -- a mantener a su disposición la contabilidad, corresponden -- cia o contenido de cajas de valores (levantándose a todo -- lo actuado una acta parcial ).

Así también, el artículo 141 fracción Va, en lo refe -- rente a la garantía del interés fiscal, señala:

.. "El embargo en la vía administrati -- va debiendo comprender el principal -- y los accesorios causados, así como -- los causados en los 12 meses siguientes

tes a su otorgamiento, vigilando su contenido la Secretaría de Hacienda y Crédito Público..."

- b) El Embargo Precautorio del 2do. Párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación.

Por último, tenemos el Embargo Precautorio del artículo 145 del Código Tributario, que en su segundo párrafo -- nos da la nota principal del objeto de todo el estudio realizado anteriormente, refiriéndose dicho precepto, al Embargo Precautorio a efecto del interés fiscal, que dice:

.. "Que se podrá practicar embargo precautorio antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte bienes, así como realice cualquier manobra tendiente a evadir el cumplimiento de la obligación.."

Nos detenemos para hacer las siguientes observaciones al respecto, en virtud de ser la temática principal -- de la cual, no estamos de acuerdo por las objeciones que más adelante se indicarán.

Primeramente, es un tipo de embargo provisional en -- tanto no se resuelve el recurso interpuesto por el particular, por lo que la autoridad en ningún momento, podrá -- continuar con el Procedimiento Administrativo de Ejecución; así también, poseerá ese carácter, en el caso de -- que el particular no se opusiera al mandamiento de ejecu-

ción, en cuanto transcurran los 45 días para oponerse a -- dicha actuación.

En segundo término, el crédito fiscal no ha sido de-- terminado o habiéndolo sido, no sea exigible, por no haber transcurrido el período para que su pago voluntario se -- efectúe.

En tercer lugar, constituye el ejercicio de una facul-- tad potestativa al decir " se podrá ".

Por último, cabe decir, que dicha actuación se tradu-- ce en el ejercicio de una Facultad Discrecional, ya que la autoridad en ejercicio de su más amplia discrecionalidad -- concluirá, cuando se den los supuestos o no se den, para -- proceder al embargo en cuestión. La autoridad hacendaria, de acuerdo al tercer párrafo del citado precepto, dispone de un año a partir de que se practicó el Embargo Precauto-- rio, para determinar el crédito fiscal a cargo del obliga-- do, de no llevarse a cabo dentro de tal plazo, la liquida-- ción, y el embargo quedarán insubsistentes. Notificada -- oportunamente la liquidación, el Embargo Precautorio se -- convierte en definitivo, continuándose, por tanto, con el Procedimiento Administrativo de Ejecución. Asimismo, cons-- tituye un derecho del ejecutado-deudor, sustituir si así -- lo desea, el tipo de garantía, utilizando cualquiera de -- los medios a que se refiere el artículo 141 del Código Fis-- cal de la Federación, debiendo en tal caso, procederse al levantamiento del embargo, por no tener ya razón de ser.

## c) Autoridades Competentes.

En relación al Embargo Administrativo, la autoridad competente, es decir, aquella que posea una idoneidad reconocida para dar vida a determinados actos jurídicos, serán en el caso del Procedimiento Administrativo de Ejecución, - la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 31, que en su fracción primera le señala competencia;

.. "Para estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas y las leyes de Ingreso Federal y del Departamento del Distrito Federal. Igualmente en su fracción 2da. le señala: la facultad para cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes.."

Dicha competencia la realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de sus dependencias como son la Administración Fiscal Federal y las Oficinas Federales de Hacienda, tal como lo indica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de marzo de 1988, en sus artículos 131 fracción X y 132 fracción IX, - que a la letra dicen:

Artículo 131.-"Compete a la Administración Fiscal Federal dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, en los términos con las excepciones, número, nombre y estructura que en esta ley se señalan: fracción X.-Elevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución-

ción para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados así como las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, inclusive las fianzas a favor de la Federación, otorgadas para garantizar créditos fiscales a cargo de terceros; enajenar fuera de remate bienes embargados de fácil descomposición o deterioro.."

Artículo 132.-"Compete a las Oficinas Federales de Hacienda ya sean -- principales, subalternas y agencias, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda: -- fr.IX.- Llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, -- responsables solidarios y demás obligados, así como las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, inclusive las fianzas a favor de la Federación otorgadas para garantizar créditos fiscales a cargo de terceros; y enajenar fuera de remate bienes embargados de fácil descomposición o deterioro.."

De todo lo anterior, se interpreta que las citadas -- dependencias, así como los Organismos Fiscales Autónomos -- que por disposición del Legislador Ordinario establece la Ley del Seguro Social en sus artículos 240, 268 y 271, entre otros, son las autoridades facultadas para llevar a cabo cualquiera de los embargos que el Código Fiscal de la Federación indica y por ende, serán dichas dependencias -- las encargadas de llevar el Embargo Precautorio del 2do. -- párrafo del artículo 145 del citado Código Tributario.

## III.- ANALISIS

## A) Notificación y Requerimiento

El Procedimiento de Ejecución, se desarrolla como es natural, a través de una serie de actos procedimentales, - que tienen el carácter de actos administrativos; esos actos recaen normalmente sobre los bienes y derechos, que -- son ajenos a la administración, y en beneficio de ésta. - Empezaremos hablando de los actos de iniciación, dentro de los cuales están la notificación y el requerimiento; pero se consideran también actos de desarrollo, porque consiguen el desenvolvimiento del procedimiento y en particular son actos de dirección, comunicación y constancia. Cabe - hacer notar, que al igual, que en el anterior punto, en el cual, se cuestionó respecto de que las autoridades referidas al Embargo Administrativo del artículo 145 segundo párrafo del reglamento, así también, en lo conducente al desarrollo de dicha diligencia, como en las demás etapas que abarque el mismo, se entiende que se aplican al citado Embargo Precautorio.

## 1.- Notificación

De los dos puntos que comprende este título, primeramente comenzaremos hablando de la notificación, en virtud de ser:

.. "Un acto mediante el cual, con la formalidades legales propias de éstas, se hace saber una resolución a la -- persona o personas que se responsabilizan, intervienen, o se le atribuyen."  
.. (20)

De tal suerte, que el requerimiento es un elemento integrante de la notificación, ya que precisamente al dar a conocer una resolución, es con el fin de provocar una reacción en el sujeto deudor. Empezaremos hablando de los requisitos que deben reunir las notificaciones, y precisamente el artículo 38 del Código Tributario los señala, al decir;

.. "Que los actos administrativos que se deban notificar, deberán tener -- por lo menos los siguientes requisitos: Constar por escrito, señalar -- la autoridad que lo emite, estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se -- trate y 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.."

Con relación a los requisitos que señala dicho precepto, se puede observar el Principio de Legalidad que se encuentra en el artículo 16 Constitucional.

Ahora bien, en lo que toca al lugar donde se realiza la notificación, tenemos que dependerá del tipo de notificación, que señala el Código Tributario para dar a conocer una resolución administrativa. El artículo 134 del citado ordenamiento, nos dice que;

.. "Las notificaciones de los actos -- administrativos se harán: personalmente o por correo certificado con -- acuse de recibo, cuando se trata de: citatorios, requerimientos, solicitud

des de informes o documentos y actos administrativos que pueden ser recu- rridos; por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la -- fracción anterior; por estrados, en los casos que señalen las leyes fis- cales y este código; por edictos, -- únicamente en el caso de que la per- sona a quien debe notificarse hubie- ra fallecido y no se conozca al re- presentante de la sucesión, hubiese- desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentre en territorio nacio- nal.."

#### a) Tipos de Notificaciones

Con relación a la notificación personal, como su nom- bre lo indica, es la que se realiza directamente con el -- sujeto deudor, en su domicilio fiscal, de acuerdo a lo -- que señala el artículo 10 del mencionado ordenamiento, -- respecto al domicilio fiscal.

En lo que se refiere al procedimiento que se sigue -- en este tipo de notificaciones, el artículo 137, dice que se le dejará un citatorio, cuando no se encuentra la -- persona a quien debe notificarse, para que espere un -- una hora fija del día siguiente hábil o para que pueda a- notificarse dentro del plazo de 6 días, a las oficinas de las autoridades fiscales. Cuando se notifique personal- mente de acuerdo a lo que indica el artículo 135 del cita- do ordenamiento, se deberá dejar copia del acto adminis- trativo al notificado, señalando la fecha en que ésta -- se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona -- con quien se entienda la diligencia; en caso de que ésta -- se negara a dar su nombre o a firmar, dicho acto se haría

constar en el acta de notificación. Hablando del Embargo Precautorio como acto relativo al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el mismo artículo 137 señala, que se deja citatorio para la espera de una hora fija del día hábil siguiente y sino comparece el citado o su representante legal, entonces se entenderá la diligencia con quien se encuentre en dicho domicilio o en su defecto, con un vecino.

Respecto al tiempo en que surten sus efectos las notificaciones, el artículo 135 dice que serán, el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas; pero esta aseveración, la entenderíamos para el caso de la notificación realizada con la persona que se entienda cuando no está el citado o representante legal o cuando se entiende con algún vecino; ya que el citado precepto en su segunda párrafo dice, que cuando el interesado o su representante legal hacen una manifestación de conocimiento, la notificación surte sus efectos desde esa fecha.

Tratándose de notificaciones por correo ordinario o telegrama, queda clara su aplicación tal y como lo señala el citado artículo 134.

En el caso de notificaciones por estrado, el artículo 139 señala el procedimiento que se sigue en estas notificaciones y dice primeramente, que se realizan fijando en un término de 5 días el documento que se pretende notificar, en un lugar abierto al público de las oficinas de la autoridad notificadora (estrado); enseguida, la autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo; por último, se señala como fecha de notificación, el sexto día siguiente a aquél en que se fijó el documento.

Por último hablando de la notificación por edictos, - el artículo 140, dice que se realizan mediante publicaciones en tres días consecutivos, en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en el país, con el requisito de que deben de contener un resumen de los actos que se notifiquen y termina diciendo, que se toma como fecha de notificación, la de la última publicación.

## 2.- Requerimiento

Tenemos que cuando una autoridad por cualquiera de - sus actividades, resuelve en contra de un particular, se lo hace saber por medio del requerimiento, el cual se entiende como un acto de iniciación con el fin de intimidar a la persona, para que haga o deje de hacer alguna cosa, - el cual debe ser notificado de un modo personal, cumpliendo las formalidades de ley.

El requerimiento puede configurar diversos supuestos, como es el caso de las facultades de comprobación para el cumplimiento de las disposiciones fiscales o para determinar las contribuciones omitidas o para comprobar la comisión de algún delito fiscal, se les requerirá a los contribuyentes que para la presentación de la contabilidad, proporcionen datos y otros documentos y en su revisión en un plazo de 6 días, cuando sean documentos solicitados en el desarrollo de una visita y los tenga en su poder el contribuyente (artículo 53 del Código Fiscal de la Federación).

Para el caso en cuestión, se interesa al repartido de pago, que es diferente al requerimiento de documentos y éste se da con motivo de la determinación de un crédito fiscal, requiriéndose de parte del sujeto deudor para -

que dentro del mes siguiente, a la fecha en que surta el efecto la notificación de la resolución de la autoridad, ejemplo con su obligación fiscal (artículo 65) y según el crédito de que se trate, por lo que durante el transcurso de ese tiempo, la acción se deja en suspenso de actuación ejecutoria e durante 15 días hábiles más, para el caso de 45 días que se otorgan para la interposición de algún Recurso Administrativo; en el caso de que transcurrido dicha plaza, el sujeto no efectúa el pago, entonces se procederá a continuar con el Procedimiento Administrativo de Ejecución. La determinación del crédito fiscal por ejemplo, se puede dar con motivo de una visita domiciliar, por lo que en la acta resolutive de esta diligencia, se requiere de pago.

Para el caso de que se interponga un Recurso Administrativo, entonces se suspende el Procedimiento Administrativo de Ejecución, hasta en tanto no se resuelva dicho recurso y si resulta favorable al fisco dicha resolución, entonces las autoridades competentes para resolver dichos recursos, serán la Administración Fiscal Federal con Jurisdicción en el Estado de Jalisco, tal y como lo señala el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Acuerdo Delegatorio de Facultades del 22 de marzo de 1988, en coordinación con la Subadministración de Asistencia y Servicios al Contribuyente, serán las encargadas de notificar dicha resolución y de requerir al contribuyente de pago y en caso de no pagar se procederá a embargar, pero aquí es con carácter definitivo.

El requerimiento de pago, también procede dentro de este punto, en el supuesto de la revisión de rectificacio-

nes de errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones, así como en la revisión de los dictámenes formulados por contadores públicos, respecto de los estados financieros de los contribuyentes; de tal suerte, que el particular solicita la compensación, el pago en parcialidades o prórrogas del mismo, por lo que en este último caso, el sujeto deberá pagar en un término de 5 días a partir del día siguiente a la notificación.

El requerimiento de cobro también es posible enderezarlo a un sujeto pasivo por adeudo ajeno, ya sea sustituto, solidario o con responsabilidad objetiva; la Suprema Corte de Justicia ha establecido al respecto.

.. "Que los sujetos pasivos por adeudo ajeno (y indirectos como los llama la Corte) cuando son emplazados dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, no tienen el carácter de terceros extraños y es improcedente el Juicio de Amparo que promuevan.." (21)

Por lo tanto, es necesario que previamente a la iniciación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se instaure un procedimiento de cobro para cumplir voluntariamente con el pago del adeudo ajeno. La resolución administrativa que dicte la autoridad competente, llenará los requisitos del artículo 38 del Código Tributario, y además, se señalará la causa legal de la responsabilidad; entendiendo, que se aplica el plazo del artículo 65 del citado ordenamiento y en consecuencia, en este caso, se inicia un Procedimiento Administrativo de Ejecución, que seguirá los mismos lineamientos que se siguen para el sujeto pasivo principal.

(21) Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1965, Parte III, 2da. Sala, Págs. 209.  
Boletín Francés de la Banca Mexicana, p. 735

## a) Procedimiento del Requerimiento

Primeramente, siendo el requerimiento un acto intrínsecamente administrativo, debe de satisfacer los requisitos del artículo 38 del Código Tributario. Así también, - deberá seguir los lineamientos del artículo 151 en cuanto que señala;

.. "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 no hacerlo en el acto, procederán como sigue.."

El artículo 152 nos delinea el procedimiento del requerimiento, diciendo que el ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora, se constituirá en el domicilio del deudor; dicho requerimiento es personal, por lo que, se siguen las formalidades de las notificaciones personales que señala el artículo 137 del Código Tributario, añadiéndose para el caso del requerimiento, que los honorarios que se deriven de la diligencia de notificación, serán a cargo del sujeto del crédito fiscal; dicho precepto también habla del caso en el que el crédito fiscal, se notifique a través de edictos, por lo que, se entenderá con la autoridad principal, a no ser, que al momento de iniciarse la diligencia, se presente el deudor, caso en el cual la citada diligencia, se entenderá con el.

En relación al día y hora para la práctica del requerimiento, se siguen las reglas del artículo 12, es decir, que se habilitan los días de vacaciones del personal de las oficinas recaudadoras, en el caso de presentación de declaraciones y pago de contribuciones. Así también, --

para casos en los que, se establecen los plazos por períodos y aquéllos que señalen una fecha determinada para su extinción, se computan todos los días.

Para el caso de que, sean plazos por mes o por año, sin que sean de calendario, se entenderá, que en el primer caso, el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició. En los plazos que se fijan por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término se cuenta en el primer día hábil del mes siguiente de calendario. En el caso de verificación de bienes y de mercancía de transporte (artículo 13 del Código Tributario), se consideran hábiles todos los días del año y las 24 horas del día. -- Así también, para la práctica de visitas domiciliarias, del Procedimiento Administrativo de Ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, cuando la persona a quien se va a practicar la diligencia realice actividades por las que se deban pagar contribuciones en días u horas inhábiles. Igualmente, se podrá continuar en días u horas inhábiles, una diligencia iniciada en días y horas hábiles y por último, cuando se trate del arrendamiento de contabilidad o de bienes del particular.

Haciendo un comentario referente al requerimiento de pago en el caso del Embargo Precautorio del artículo 145 del citado Código Tributario, en la parte conducente al -- segundo párrafo, donde se indica:

.. "Se podrá practicar Embargo Precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito está determinado o sea exigible."

Hacemos el siguiente comentario, ¿Cómo se puede registrar de pago al contribuyente sino se ha determinado ni liquidado un crédito fiscal?

Una vez establecido lo que es el requerimiento, cabe añadir que dicha figura constituye un acto necesario, que consiste en el cumplimiento de una carga procesal y además es un acto debido, ya que es una obligación administrativa para el funcionario fiscal, la interposición del Procedimiento de Ejecución, a fin de hacer ingresar al patrimonio del Estado, el crédito que tiene a su favor y que no ha sido cumplido por el deudor en forma voluntaria. El lapso intermedio que nos lleva a la siguiente etapa procesal, es el término que la ley fija, para que el particular cumpla con el débito fiscal, presente algún recurso o para corregir algún error en su contabilidad, según sea el caso de que se trate; transcurrido dicho término, si el particular o los responsables solidarios no cumplen voluntariamente con su obligación fiscal, la autoridad procederá a realizar el embargo.

## B) Gastos de Ejecución y Garantía del Interés Fiscal.

### 1.- Gastos de Ejecución.

De conformidad con lo estipulado por el artículo 150- del Código Tributario, una consecuencia del Procedimiento Administrativo de Ejecución, es que nace a cargo del sujeto ejecutado, la obligación de pago de una cantidad determinada por concepto de los denominados "gastos de ejecución" y que comprenden una serie de conceptos de determi-

das diligencias. Su justificación, parte del hecho de que el sujeto ejecutado como consecuencia de su incumplimiento de pago, motiva el desarrollo de una serie de actividades de parte de la administración, orientadas precisamente a lograr el cumplimiento en forma compulsiva; esas actividades que tienen un costo para la misma administración y que no debiera haberse generado de darse el cumplimiento de la obligación, por lo cual, se justifica que el sujeto incumplido soporte el costo del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Con relación a su monto, el precitado artículo menciona;

.. "Que las personas físicas y morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican: por el requerimiento señalado en el primer párrafo del artículo 151 de este Código, por las del embargo, incluyendo los señalados en los artículos 11, fracción II y 151, fracción V de este Código, por la del remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal."

Se señala el supuesto de que si al aplicar el 2% sobre el monto del crédito, resulta una cantidad inferior -- una vez el salario mínimo general diario de la zona económica del Distrito Federal, se cobra esta cantidad en lugar del 2%; de lo anterior, resulta aún, que los gastos de ejecución, no deberán exceder nunca del equivalente a un salario mínimo general de la zona económica del Distrito Federal elevado al 100%.

Respecto al destino de los gastos de ejecución, de acuerdo a los términos del artículo 150 del citado ordenamiento;

.. "Se destinarán (párrafo VI de la fracción III), a las autoridades fiscales federales para el establecimiento de fondos de productividad y para financiar los programas de formación de funcionarios fiscales, salvo que por ley estén destinados a otros fines.."

Dichos gastos de ejecución, se pagarán junto con los demás créditos fiscales, salvo que se oponga Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

No hay que confundir los gastos de ejecución con las erogaciones extraordinarias, ya que éstas se entienden precisamente como todas aquellas cantidades que el sujeto obligado debe contribuir para el pago de una serie de rubros ocasionados por la práctica del Procedimiento Administrativo de Ejecución, puesto que cubren conceptos como son: gastos de transporte de bienes embargados, gastos de avalúo, gastos de impresión y publicación de convocatorias y edictos, gastos referentes, a la inscripción o cancelación de gravámenes en el Registro Público, o bien, por la obtención del certificado de libertad de gravámenes y por el pago de honorarios a depositarios y peritos, así como pago del personal contratado por los interventores (párrafo 4o. de la fracción IIIra. del artículo 150).

Dice el Reglamento actual del Código Tributario, que en el caso de honorarios por notificaciones de requerimiento para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se cobrará a quien incumplió, una cantidad equivalente a una vez el salario míni-

no diario de la zona económica del Distrito Federal. Lo determinará la autoridad recaudadora con la notificación, pagándose al cumplirse el requerimiento. Así también, se señala:

.. " Que para los efectos del artículo 150 del Código, la autoridad recaudadora determinará el monto de los gastos extraordinarios que deba pagar el contribuyente acompañando copia de los documentos que acrediten dicho monto.." (artículo 73 del reglamento)

Se señala además, que los honorarios de los depositarios, incluirán los reembolsos por gastos de guarda, mantenimiento y conservación del bien; cuando éstos se depositan en los locales de las autoridades recaudadoras, los honorarios serán iguales a los reembolsos de los depositarios.

Respecto a la vigilancia de los montos de las erogaciones extraordinarias, dice que le compete a la autoridad recaudadora, la cual constatará que no exceda de las contraprestaciones normales del mercado. Dice que se deben contratar a las personas que designe el deudor, a menos que a juicio de la autoridad, dicha persona no tenga medios para prestar el servicio o exista peligro de que el depositario se ausente, enajene o oculte los bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones.

Por último, se adiciona el supuesto de que no se cobrarán los gastos de ejecución a que se refiere el artículo 150, si los créditos fiscales respecto de los cuales se ejerció el Procedimiento Administrativo de Ejecución que-

dió lugar a dichos gastos, hayan quedado insubsistentes en su totalidad mediante resolución o sentencia definitiva -- dictada por la autoridad competente.

Para el caso del Embargo Precautorio del artículo 145 en su segundo párrafo, no se aplica este concepto, ya que el artículo 150 del Código Tributario, señala que el monto del crédito fiscal para calcular el de los gastos de ejecución, será de un 2%, por lo que se considera que el crédito, ya está determinado y para el embargo referido, el crédito aún no se determina, razón por la cual es inaplicable esta figura a dicho embargo.

## 2.- La Garantía del Interés Fiscal.

La garantía del interés fiscal, la regula el Código Tributario y el reglamento del mismo. El particular a través de esta figura, puede obtener la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, así también, para el caso de solicitar la prórroga en el pago de los créditos-- o para cubrirlos en parcialidades y por último, también favorece esta figura al particular, cuando se desea solicitar la aplicación del producto de bienes embargados por otras autoridades. Constituye una protección a los intereses del fisco, ya que precisamente al proveer al particular de lo que solicita, el Estado asegura su interés, para cumplir con los fines económicos para los que fue creado.

La garantía comprende el principal del crédito y los posibles recargos que surjan en los 12 meses siguientes a su otorgamiento. Las formas de garantizar el interés fiscal, serán las que a elección del obligado se otorguen y serán: primero, el depósito de dinero en instituciones de

crédito autorizadas, en las cuales se pueden retirar los - intereses; la segunda, es la garantía real de prenda, que se realiza sobre bienes muebles en base al 75% que está - libre de gravámen, debiéndose inscribir si es necesario; - si es de procedencia extranjera, se admite, si se comprue- ba su estancia legal. Otra garantía es la hipoteca, que recae sobre bienes inmuebles, en un 75% del valor del ava- lúo catastral, acompañando certificado del Registro Públi- co en el que no aparezca gravámen alguno o afectación urba- nística o agraria (esta con 3 meses de anticipación).

El otro tipo de garantía, es la que se constituye por el embargo en la vía administrativa, sobre negociación o - bienes reales a través de un acto procesal del ejecutor - dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el caso de que sea persona física, el depositario será el propietario y en el caso de la persona moral, será el - representante legal, debiéndose inscribir dicho embargo - en el Registro Público, cubriéndose con anticipación los- gastos de ejecución, cuyo pago es definitivo y no se de- - vuelven una vez realizado el embargo. En caso de que haya presunción de que el depositario oculte o sustraiga los bie- nes, se le removerá de su cargo y salvo que ordene otro li- gar de depósito, los bienes se guardan en un almacén gene- ral de depósito.

Otra forma de garantizar el interés fiscal, son las - garantías personales, que consisten en agrarar al deudor - principal o varios deudores, para que conjuntamente el pa- trimonio de todos venga a responder de la obligación del - deudor principal, es la obligación solidaria asumida por - un tercero que garantiza su idoneidad y solvencia, en este

caso, el garante responde frente al acreedor en el mismo plano que el deudor, de tal suerte, que puede ser demandado conjuntamente o separadamente con el deudor y sin que el acreedor tenga que agotar primeramente el patrimonio del deudor, para hacer efectivo el saldo contra el garante y su responsabilidad nace en forma simultánea al nacimiento de la deuda principal. La aceptación del tercero en este caso, se hace en presencia de dos testigos ante un Notario Público o ante la oficina recaudadora correspondiente; la otra forma de garantía personal, es la fianza otorgada por Institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión y aquí, la póliza queda en poder de la autoridad recaudadora o del Organismo Decentralizado competente, que la concentrará en la autoridad recaudadora federal más cercana. La póliza llenará los requisitos principales, como el de contener la firma autógrafa de los funcionarios de la compañía y expresar el monto en moneda nacional.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vigilará el monto de la garantía, en el caso de que el sujeto entre en liquidación; el monto será igual al promedio anual de las contribuciones de los tres últimos ejercicios, excepto, si los estados financieros se determinaron antes de la liquidación, por lo que en este caso, las garantías subsisten hasta que se cancelen y los gastos de la misma son a cuenta del interesado y entonces se puede exigir la aplicación de la garantía si esta no es suficiente. La garantía se otorga a favor de la Tesorería de la Federación, según el reglamento del Organismo Decentralizado que actúa como Organismo Fiscal Autónomo y que debe ser competente para cobrar coactivamente los créditos fiscales. Así también, a favor de las dependencias de las entidades federa-

tivas que realizan esas funciones, aunque tengan otra denominación.

La garantía del interés fiscal se puede dispensar, en el caso de la persona moral, si el interés fiscal es menor del 10% del capital social, excepto si en los dos últimos ejercicios no tuvo pérdida mayor del 5%. En el caso de ser persona física, si el interés fiscal es menor del 5% de los ingresos declarados en el último ejercicio, esto, en cuanto al reglamento, porque el Código Fiscal de la Federación, dice que se dispensa si ya se embargaron bienes suficientes.

La solicitud de la garantía, debe ser presentada con 15 días de anticipación a la garantía, con los documentos que se requieran por la autoridad recaudadora, por ejemplo; para la suspensión del procedimiento de ejecución, acompañan los documentos de la garantía en el caso del pago en parcialidades, así como la presentación de la solicitud con el pago de la primera parcialidad.

Por último, para el caso de que se garantice sobre determinados conceptos, entonces se deberán pagar los créditos fiscales no impugnados con sus recargos, mediante la declaración complementaria correspondiente.

#### C) Sujetos, Lugar, Tiempo, Objeto y Medidas Coercitivas.

Dada la naturaleza del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se producen una serie de actos de carácter fundamentalmente coercitivos, que se inician con el embargo y concluyen con la adjudicación y la distribución del producto del remate; de tal suerte, que ya establecido el embargo, es conveniente hablar de ciertos conceptos que

configuran el desarrollo del mismo.

### 1.- Sujetos.

Hablando de los sujetos del embargo, estos serán; el deudor siendo una persona física o moral, pero no solo será el sujeto del embargo el deudor principal, sino también, los responsables solidarios del crédito fiscal y accesorios, salvo para el caso de multas. Estos responsables solidarios de acuerdo con el artículo 26 del Código Tributario son;

.. "Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones, las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos, los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellos que se causaron durante su gestión.."

Este último caso tiene una excepción, para el caso de que se garantice el crédito fiscal. Señala también dicho precepto, refiriéndose a las sociedades, que también son responsables solidarios, cualquiera que sea el nombre que se les designe, pero que tengan conferida la Dirección General, la Gerencia General o la Administración Unica; estos sujetos también, son responsables, en la parte del ingreso fiscal que no se garantizó, para el caso de ciertos su puestos como son: el hecho de no solicitar la inscripción

en el Registro Federal de Contribuyentes, cuando no se avise el cambio de domicilio después de notificarse el inicio de una visita y antes de que se notifique la resolución de la misma o cuando se realice después de haberse notificado un crédito fiscal y antes de que se haya cubierto, quede — sin efectos, asimismo cuando no se lleve la contabilidad, — la oculte o la destruya.

También son responsables solidarios, los adquirentes de una negociación respecto de las actividades realizadas por el anterior dueño; los representantes, sea cual fuere el nombre que se les designe de personas que no residan en el país, respecto de sus actividades por las cuales el interventor deba pagar contribuciones; los que ejerzan patria potestad o tutela por las contribuciones del representado; los legatarios y donatarios con relación a los bienes legados o donados; los que manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria y los terceros que garantizan el interés fiscal, con relación a lo que constituyan en depósito, prenda, hipoteca o secuestro de bienes.

Para el supuesto del artículo 145 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, se realiza el embargo sobre los responsables solidarios o el deudor principal, para el caso de que hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte bienes o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento.

En cuanto al sujeto activo del embargo, será el Estado a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con sus dependencias encargadas de efectuar el embargo. — En el caso de que la notificación sea por edictos, el embargo se entiende con la autoridad municipal o local de la

circunscripción de los bienes, salvo que se presente el - deudor, se entenderá con el mismo, de tal suerte, que en - este caso, el Estado actúa como sujeto activo y como suje- to pasivo indirecto.

## 2.- Lugar

En cuanto al lugar donde se debe realizar el embargo, de acuerdo al artículo 152 del multicitado ordenamiento, - el ejecutor designado por la oficina exactora, se traslada al domicilio del deudor, con el previo requerimiento de pa- go y en caso de que no se pague, procederá embargar, de - tal suerte, que para establecer el domicilio del deudor, - se siguen los linamientos del artículo 10, el cual indica:

"Que se considera domicilio fiscal;.. tratándose de personas físicas: cuando realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios; cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades; en los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades. En el caso de personas morales: cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio; si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.."

En el caso de que sea una notificación personal, se - dejará citatorio, y si a la siguiente vez tampoco se en- encuentra el deudor, se entenderá la diligencia con la pers- na que se encuentre o con algún vecino; de dicha diligen- cia se levantará acta pormenorizada, de la que se entrega- rá copia a la persona con quien se entienda, conteniendo - los requisitos que menciona el artículo 38, o sea, cum- pliendo el Principio de Legalidad del artículo 16 Constitu- cional. Esto es aplicable en consecuencia, al Embargo Pre- cautorio del segundo párrafo del artículo 145 del Código - Tributario.

### 3.- Tiempo

Con relación al tiempo del embargo, esto puede ser - simultáneo, es decir, que al momento de requerirse de pago y no realizar el pago en dicho acto, se procederá a embar- gar (artículo 151 primer párrafo). Se debe realizar en - días hábiles, por lo que no se efectuará en los días que - señala el artículo 12 del multicitado ordenamiento (días - festivos, sábados y domingos); de igual forma, se realiza el embargo en horas hábiles siguiendo los lineamientos del artículo 13 del mismo, las cuales son las comprendidas -- entre las 7:30 y las 18 horas. El artículo 154 del mismo, dice que el embargo se pueda realizar en cualquier momento del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando la - oficina ejecutora estime que los bienes embargados son in- suficientes para cubrir el crédito fiscal.

Para el caso del Embargo Precautorio del segundo pá- rrafo del artículo 145 del Código Tributario, aunque no se señala la determinación o exigibilidad del crédito, por -

las presunciones que establece, se considera que se puede proceder siguiendo los lineamientos anteriores.

#### 4.- Objeto

El objeto del embargo, son todos los bienes del deudor, de acuerdo a las dos fracciones del artículo 151 del mismo ordenamiento, que serán todos los bienes que sean suficientes por el importe del crédito fiscal, siendo propiedad del deudor y las negociaciones mediante la intervención. Legalmente, al deudor corresponde señalar los bienes materia del embargo o en su defecto, la persona en contra de la cual se despachó el mandamiento de ejecución, pero deberá ceñirse estrictamente al orden previsto por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, ya que de no ser así, el ejecutor tendrá el derecho de proceder al señalamiento de bienes. Dicho orden de acuerdo al citado precepto es el siguiente:

.. "Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios; acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en 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; bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores; bienes inmuebles.."

Dicha diligencia, se efectúa en presencia de dos testigos que señala el deudor y en caso de no hacerlo o que estos testigos finalmente se negaran a firmar, entonces el ejecutor hará constar en el acta, los hechos anteriores, -

los cuales no afectarán la legalidad del embargo; así también, el ejecutor señalará bienes sin sujetarse al orden anterior, de acuerdo a lo que indica el artículo 156 del Código, si el deudor o con quien se entendió la diligencia, no señala bienes suficientes a su juicio o cuando no siguió el orden, igualmente, si señaló bienes fuera de la circunscripción territorial de la oficina ejecutora, cuando se señalan bienes que ya reporten cualquier gravámen real o embargo anterior o cuando se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro de materias inflamables, todo esto en el supuesto de que el deudor tuviera otros bienes que señalar.

Así como se pueden embargar ciertos bienes, así también la autoridad no puede ejecutar sobre ciertos bienes - tal y como lo indica el artículo 157 del mismo ordenamiento, como son :

.. "El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares; los muebles de uso indispensable del deudor y sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor; los libros, instrumentos útiles y mobiliarios indispensables para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor; la maquinaria, enseres y movientes 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 ellas están destinados; las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes; los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre los mismos; el

derecho de usufructo, pero no los frutos de éste; los derechos de uso o de habitación; el patrimonio de familia en los términos que establecen las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad; los sueldos y salarios; las pensiones de cualquier tipo y los ejidos.."

Esto se aplica al Embargo Precautorio del segundo párrafo del artículo 145 del Código Tributario.

#### 5.- Medidas Coercitivas.

Se refiere al caso de resistencia del deudor o de otras personas, tal y como lo señala el artículo 162 del citado ordenamiento, en relación a que dichas personas impidan materialmente al ejecutor, el acceso al domicilio donde se encuentran los bienes, por lo que el ejecutor en caso de que se requiera, podrá solicitar el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para continuar dicho procedimiento.

El otro caso, es el que señala el artículo 163 del mismo, cuando el ejecutado o con quien se entiende la diligencia, no abra las puertas de las construcciones, edificios o casa señaladas para el embargo o en el que se presume que existen bienes muebles embargables y en este caso, el jefe de la oficina ejecutora faculta al ejecutor para que, en presencia de dos testigos, sean rotas las cerraduras que fuesen necesarias, para que el depositario tome posesión del inmueble o para continuar con la diligencia. A este respecto la Corte comenta;

.. "El recurso contenido en el artículo 45 de la ley sobre la Facultad Económica Coactiva del Estado de México, que establece que en cualquier momento pueden los embargados manifestar ante la autoridad ejecutora, las quejas que tuvieran contra el ejecutor, contra los depositarios o bien con motivo de irregularidades en la ejecución del embargo, no puede oponerse en el acto consistente en cerrar las puertas de una negociación, mediante la colocación de sellos en virtud que tal acto no pueda considerarse como un medio de ejecución prescrito en la ley, combatible por medio del aludido recurso.." (22).

El tercer supuesto se encuentra en el segundo párrafo del citado artículo 103, en el caso de que el ejecutado no abriera los muebles en los que se suene se guardan dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes embargables; señala también, que en caso de que no se pudiera romper o forzar las cerraduras, entonces se traba embargo en los muebles cerrados y en su contenido, sellándolos y enviándolos en depósito a la oficina exactora, dando se abrirán en un plazo de 3 días, por el deudor o su representante legal y en su defecto, por un experto designado por la propia oficina, como lo señala el artículo 75 del Reglamento del Código Tributario:

.. "En presencia de dos testigos designados previamente por la autoridad. - El ejecutor levantará una acta habiendo conatado el inventario completo de los bienes, la cual deberá ser firmada por el ejecutor y los testigos." -

(22) Suprema Corte de Justicia de la Nación. Tomo LXIII. Pág. 4247.

Informe 1272. Ibidem. p. 10

nada por él, los testigos y el depositario designado. En la propia oficina quedará a disposición del deudor una copia de la acta a que se refiere este párrafo."

Por último, señala que sino se pueden romper o forzar las cerraduras de caja o otros objetos unidos a un inmueble o de difícil transportación, el ejecutor trabajará, también embargo sobre ellos y su contenido y lo sella, siguiendo el mismo procedimiento de apertura que el caso anterior. Estas reglas en consecuencia, se aplican al Embargo Precautorio del segundo párrafo del artículo 145 del Código Tributario.

#### D) Custodia de los Bienes

Por regla general, la guarda de los bienes embargados se encomienda a personas distintas del deudor. Dicha persona, es el depositario que adopta diversas formas según lo establece el Código Fiscal de la Federación.

El jefe de la oficina exactora con apoyo en el artículo 152, es quien debe designar a la persona del interventor, que tendrá el carácter de depositario y de acuerdo al artículo 153 del mismo ordenamiento, el ejecutor lo nombrará y removerá libremente, en caso de no designarlo el jefe de la oficina exactora, pudiendo recaer el nombramiento, en el ejecutado.

El depositario, tendrá el carácter de interventor encargado de la caja, cuando se embarguen negociaciones de tipo comercial, industrial o agrícola, aunque también pue-

de tener el carácter de administrador (artículo 164); en un principio, la custodia de los bienes como acto de resolución, se hace con obligaciones al interventor con cargo a la caja, listándose entre las más relevantes, la consistente en separar el 10% de los ingresos diarios obtenidos por la negociación y enterarlos a la oficina recaudadora, una vez separadas las cantidades referentes al pago de salarios y créditos preferentes. Así también, en el caso de que advierta irregularidades en el manejo de la negociación, por lo que dictará las medidas provisionales urgentes y pondrá en conocimiento de tal situación, al jefe de la oficina recaudadora para que en un momento dado, las modifique y ratifique, además, puede convertirse en interventor administrador, con fundamento en el artículo 165, si esas medidas no las acata el ejecutado e también, puede ordenar que se enajene la negociación de acuerdo a lo que se halle al respecto dicho ordenamiento.

El nombramiento del interventor administrador de acuerdo al artículo 168 del citado Código, debe ser inscrito en el Registro Público del domicilio de la negociación-intervenida; dicho interventor (artículo 166), tiene las facultades que corresponden normalmente a la administración de la sociedad y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial como son: para ejercer actos de dominio y administración, otorgar o suscribir títulos de créditos, para pleitos y cobranza, presentar denuncias y querrelas y degrading de o las últimas,previo acuerdo de la oficina ejecutora, podrá otorgar los poderes generales o especiales que juzque convenientes, revocar los otorgados por la sociedad intervenida y los que él confirió para el caso de negociaciones que no constituyan una sociedad,

el mismo tendrá todas las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio. Se indica que el mismo, no queda supeditado en su actuación al Consejo de Administración, Asamblea de Accionistas, Socios o Participes.

El artículo 167 señala específicamente, las obligaciones del interventor administrador y son las de:

.. "Rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora, 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.."

El interventor administrador, jamás podrá enajenar los bienes del activo fijo, el conjunto de bienes tangibles que utilizan los contribuyentes para la realización de actividades empresariales y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente por el transcurso del tiempo (artículo 12 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta).

Señala el artículo 169:

.. "Que la asamblea y administración de la sociedad podrán continuar reuniéndose regularmente para conocer de los asuntos que les competen y de los informes que formule el interventor administrador, sobre el funcionamiento y las operaciones de la negociación, así como para opinar sobre los asuntos que le someta a su consideración. El interventor podrá convocar a asamblea de accionistas, socios o participes y citar a la id-

ministración de la sociedad con los propósitos que considere necesarios o convenientes."

Por último, se señala según el artículo 170 del multi citado ordenamiento, que aunque exista la intervención por otra autoridad, se señala el interventor, haciéndose del conocimiento de ese nombramiento o cambio del mismo, a dichas autoridades.

La intervención concluye de acuerdo a los supuestos del artículo 171, cuando el sujeto deudor haya cumplido -- con la obligación de pago o cuando la negociación intervenida se haya enajenado de acuerdo a lo que establece el artículo 172, es decir, si lo recaudado en 3 meses, no alcanza a cubrir el 24% del crédito fiscal, salvo que sean negociaciones que obtienen ingresos en un determinado periodo del año, de tal suerte, que el porcentaje será a razón del 2% y que alcance a cubrir el porcentaje del crédito. --- Igualmente, el tercer párrafo del artículo 153 del ya citado ordenamiento, dice que la responsabilidad de los depositarios, cesará con la entrega de los bienes embargados a satisfacción de la autoridad fiscal.

Para finalizar, el artículo 161 señala expresamente:

.."Que el 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 24 horas.."

E) Bienes embargados por autoridades distintas y Oposición de tercero en la diligencia.

1.- Bienes embargados por autoridades distintas.

De acuerdo al artículo 159 del Código Tributario, en el caso de que los bienes estuvieran embargados por autoridades diferentes o por autoridades fiscales locales o bien, estuviesen los bienes sujetos a cédula hipotecaria, de todos modos se practica la diligencia y se entregan a un depositario para que posteriormente, se avise a la autoridad correspondiente, a fin de que los interesados puedan demostrar su derecho de prelación; dicha controversia la resuelven los Tribunales Judiciales de la Federación y mientras no se resuelva, no se aplicará el producto, salvo que se garantice el interés fiscal.

2.- Oposición de tercero en la diligencia.

Puede ocurrir, que al designarse bienes para el secuestro, ya sea por el deudor o por el ejecutor, se oponga un tercero, teniendo tal supuesto el carácter de un acto de resolución, por lo que dicho individuo debe ostentar -- fundamentamente el dominio de ellos, con el documento que -- pruebe la propiedad del bien, que será aceptada a criterio del ejecutor, por lo que no se practicará el embargo (artículo 158).

La resolución que se dicte al respecto, tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación por la oficina ejecutora, que tendrá en su poder el docu--

mento probatorio y si a su criterio no resulta suficiente, ordenará que se continúe con el embargo y notificará este hecho al interesado para hacer valer el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El informe razonado de la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación expresa:

.. "Que no es ya obligatorio dejar en poder del ejecutor, los documentos en que los interesados funden su oposición a la ejecución, para que los particulares puedan exhibirlos posteriormente ante la autoridad que conozca del recurso a que se refiere el artículo 163 fracción Ira. del Código Fiscal de la Federación. (lo que hoy es el artículo 126 referente al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución). "

" (23)

F) Traba en diferentes Bienes e Inscripción del Embargo.

1.- Traba del Embargo en diferentes bienes.

Siendo un acto de resolución, la traba del embargo se realiza primeramente en la negociación de carácter comercial, industrial o agrícola, que puede consistir en una simple intervención o en una completa sustitución administrativa.

Se da el caso de que la negociación embargada puede ser improductiva o estar abandonada, por lo que la Secretaría

---

(23) INFORME RAZONADO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1981 p.p.70 (p.57).

ría de Hacienda y Crédito Público, tiene facultades para -  
encargar a un tercero, debidamente capacitado, para que -  
realice la explotación del negocio.

La exposición de motivos del Código Fiscal de la Federa-  
ción de 1967, expresa que:

.. "Tratándose de embargo de negocia-  
ciones, se tuvo cuidado de estable-  
cer reglas que pongan a salvo el man-  
tenimiento de las fuentes económicas,  
sin que los interventores o deposita-  
rios queden facultados para retirar-  
fondos o efectos, que impidan el fun-  
cionamiento normal de dichas negocia-  
ciones. Para ello se corrigieron --  
disposiciones que autorizaban para -  
retirar los frutos y productos y --  
aplicarlos al pago de los créditos -  
fiscales, en cuanto no correspondían  
a resultados netos de la negociación  
.. " (24).

El segundo embargo es el de créditos, el cual debe -  
ser notificado por la oficina ejecutora a los deudores del  
embargado (artículo 160), para que el pago lo efectúen en  
la oficina, apercibidos de doble pago en caso de desobe-  
diencia. Si se paga un crédito cuya cancelación deba anota-  
rse en el Registro Público que corresponda, la oficina -  
ejecutora requerirá al titular de los créditos embargados-  
para que, en los 5 días siguientes a la notificación, fir-  
me la escritura de pago y cancelación o el documento en -  
que deba constar el finiquito; en caso de no hacerlo, el  
jefe de la oficina ejecutora firmará la escritura o docu-

(24) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y LEGISLACION CONEXA  
México, Dirección General de Estudios Hacendarios,-  
1967, p.p.121 (párrafo 25).

mentos relativos, en rebeldía de aquél y lo hará del conocimiento del Registro Público que corresponda, para los efectos precedentes.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido:

.. "Que cuando el fisco embarga rentas de una casa, por adeudos fiscales, se sustituye en los derechos del arrendador y en consecuencia, solamente puede exigir dichas rentas mediante el estatuto legal que rige las obligaciones de los inquilinos; en estos casos, no es delido aplicar a los inquilinos el procedimiento económico coactivo.." (25).

El tercer embargo, es el de dinero o bienes preciosos; aquí el depositario es meramente provisional (segundo párrafo del artículo 161). Su importe de los mismos, no será menor del 25% del importe de los frutos y productos de los bienes embargados y dicho porcentaje, se aplica para cubrir el crédito fiscal en la caja de la oficina ejecutora.

Por último, está el embargo de bienes de fácil descomposición o materias inflamables, los cuales se pueden enajenar fuera de remate (artículo 192 fracción IIda.), con el requisito de que siempre y cuando en la localidad no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación.

(25) Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1965. Parte III, 2da. Sala. Pág. 136. Sergio Francisco de la Garza. Ibidem. p. 142.

## 2.- Inscripción del Embargo

La inscripción del embargo, constituye un acto de constancia y de acuerdo al segundo y tercer párrafo del artículo 151, se realizará cuando se trate de embargo de bienes raíces, derechos reales o de negociaciones de cualquier género, deberán inscribirse en el Registro Público que corresponda, en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate. Señala también, que cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del Registro Público al que corresponda, en todas ellas se inscribirá el embargo.

## CONCLUSIONES

El Estado Mexicano en el transcurso de su historia - constitucional y legal, ha prevalecido su derecho de acreedor tributario, que es inquestionable dado los fines que - persigue de satisfacer necesidades colectivas y por lo mismo, el ejercicio de la Facultad Económica Coactiva es legítima constitucional y legalmente, sin embargo en el supuesto o hipotesis del Embargo Precautorio que dispone el Segundo Párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la -- Federación vigente, es inconstitucional por las siguientes razones :

- a) El Embargo Precautorio previsto en el artículo 145, Párrafo Segundo del Código Fiscal de la Federación - vigente, contraviene el artículo 31 fracción IV de la -- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud que esta garantiza de legalidad tributaria, se deja de observar, porque el legislador Constituyente estableció la obligación contributiva de los gobernados, pero en forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes, pero de ninguna manera, esta obligación queda sujeta al criterio o "juicio" de la autoridad fiscal, sino que debe estar dispuesta en la ley con autoridad formal y material, y si esto exige para tributar o contribuir, con sobrada razón - deberá respetar la autoridad fiscal, la Constitución o la ley de la materia, para exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, y no quedar a "juicio" de la autoridad fiscal, por esta razón dicha disposición es contraria a la - Constitución.

De lo anterior resulta decir, que el respecto a la sujerencia normativa tributaria prevista en el artículo 73 -

fracción VII de la Constitución, no contempla una excepción en el artículo 31 fracción II de la misma, ni faculta a la autoridad administrativa que a su "juicio" o arbitrio pueda realizar actos de molestia o privación de bienes -- propiedad del contribuyente, esto significa atentar contra el orden constitucional y legal. El precepto cuestionado señala que el obligado o contribuyente se ausente, enajene u oculte sus bienes o bien realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento del crédito fiscal, por lo que la autoridad previamente debe acreditar estos hechos, para practicar el embargo precautorio, realizarlo sin justificación, es atentar contra todo principio de legalidad o de audiencia previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales, puesto que todo acto privativo o de molestia, obli-ga su observación por la autoridad administrativa; ahora bien, en el citado supuesto del artículo 145, se dice que se practicará el embargo precautorio antes de que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, por lo que se destaca, que no solo este precepto contraviene la Constitución, sino también la propia ley fiscal, ya que el artículo 5o del citado Código Tributario, señala que el establecimiento de una carga pública es de aplicación estricta, ya que debe contener sujeto, objeto, base, tasa o tarifa; sin embargo, el acto precautorio del citado precepto fiscal, no precisa el elemento objeto, ya que aunque se hiciera un cálculo de la tarifa, y se señalara al sujeto obligado, presumir no puede constituir el objeto de una carga pública, por tanto, no se debe establecer o realizar un acto lesivo o privativo en la esfera jurídica del gobernado, como el embargo precautorio, porque dictar o ejecutar el mismo, crea o constituye violaciones de garantías constitucionales, resultando dicha disposición contraria a la Constitución.

- 30) Una de las razones que sirven de apoyo para afirmar la legalidad que se pretende dar al embargo preventivo del citada precepto tributario es la proporcionalidad y la equidad, basándose en el criterio del Ministro de la Corte, Lic. José Rivera Póres Campos, podemos decir, que estos principios no los observa el legislador ordinario, toda vez que proporcionalidad implica circunstancialidad de una situación específica en la esfera de un individuo, y la equidad, significa la generalidad, donde se opera diferencia de ninguna clase; pero ambos conceptos se aplican cuando se da el caso en que exista una obligación tributaria que reúna todos los requisitos del artículo 50 del multicitado ordenamiento, situación que el presente no se observa para el caso en cuestión, ya que si bien dichos principios sustentan la obligación tributaria que conlleva al gasto público, como uno de los fines primordiales del Estado, el precepto que venimos revisando, no nos conduce al principio de justicia que impone a las ciudades garantías de proporcionalidad y equidad, ya que el crédito no se ha determinado en cantidad líquida contravieniéndose dichas garantías en el momento del embargo, en virtud del detrimento económico del particular por un crédito que en la realidad sea inferior o que ni siquiera exista.

Si a "juicio" de la autoridad es conveniente realizar un embargo preventivo por una simple presunción, no solo es un acto arbitrario violatorio de garantías, sino además violatorio de estos principios del artículo 51 fracción IV, que son elementales porque constituyen el punto de partida de todo nuestro sistema Tributario, en virtud de lo improporcional e inequitativo que resulta la creación de bienes por parte del fisco al imponer que por ciertos actos que realice un individuo se está obligado a cumplir con una obligación tributaria que se determina por existencia, como resultado de lo anterior, resulta el caso del reforma

de una carga pública que contraviene los principios constitucionales de todo tributo.

La autoridad administrativa tiene la obligación de -- especificar fundadamente los motivos y el destino de los -- impuestos, y es aquí donde surgen los problemas, porque ni en los dictámenes de la Cámara de Diputados y Senadores, ni el Tribunal Fiscal de la Federación y ni la Suprema -- Corte de Justicia de la Nación, han resuelto en qué se basan para considerar que una carga sea proporcional, ya que solo se han concretado a cambiar el monto o tarifa de los impuestos de acuerdo a los ingresos del gobernado, sin dar las razones por las que se crea o modifica el tributo. El problema principal radica, en que no explican como se integran los elementos de la proporcionalidad y se concretan -- a señalar que un impuesto es inconstitucional si es ruinoso o exorbitante, pero exorbitante significa fuera de órbita, pero que órbita la jurídica o la económica, ahora bien, ruinoso para quien, para el sujeto en sí, para la colectividad o acaso para una actividad económica?. La Corte se justifica, diciendo que no profundiza en estos conceptos, -- por ser materias que competen a la ciencia económica, a lo que consideramos que debiera existir colaboración de peritos, ya que si es un arraigo nacional, el que la imposición tributaria proviene de la deliberación popular, tomando en cuenta que en toda relación jurídica se dan derechos y obligaciones, el gobernado tiene derecho a exigir a la -- autoridad que plantea con vigor los elementos de convicción suficientes para determinar un crédito fiscal, y para la situación del sujeto que se ve embargado o que piden, la autoridad debe precisar la situación en la que se encuentra el contribuyente afectado en relación a los demás sujetos obligados, ya que si la ley faculta a la autoridad

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

referirse a determinación de factos que se encuentran dentro de las hipótesis objetivas de aplicación de un mandato, así también, al gobernante se le debe explicar las consecuencias benéficas a que conduce la colaboración tributaria, por la adecuada utilización de sus impuestos, y la cantidad usada en la economía del Estado y en su persona; todo esto conducirá al individuo a contribuir en forma voluntaria y gustosa fortaleciendo nuestro sistema democrático.

Estamos de acuerdo en que el Estado necesita proveerse de los impuestos para satisfacer las necesidades colectivas, pero también, pensamos que tiene el deber de no destruir - - jamás, la fuente de imposición fiscal, y actos como el embargo Precautorio del precepto tributario número 145, conducen a destruir el sistema económico de nuestro país, a lesionar el patrimonio de un individuo por actos derivados a "juicio" o arbitrio de una autoridad administrativa.

Por lo anterior, propongo la reforma del artículo 145,- Segundo Párrafo, para quedar redactado de la manera siguiente:

#### Artículo 145.-

La autoridad fiscal podrá ordenar y ejecutar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, observando previamente lo dispuesto en los artículos 14, 16 y el fracción IV Constitucional, es decir, dar al presunto obligado oportunidad de alegar su situación jurídica que guarda con el fisco;

Esto acreditará en la orden o ejecución del embargo precautorio si el presento-obligado se va ausentar, enajena o oculta sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento.

La legalidad establece el equilibrio en un estado de Derecho como es el nuestro, por lo tanto, realizar este acto administrativo bajo pretexto de que la autoridad queda en estado de indefensión es justificar actos arbitrarios.

## BIBLIOGRAFIA

- ACOSTA ROMERO MIGUEL  
Teoría General del Derecho Administrativo Tomo I  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1986  
7a. Edición p.p. 750
- AGUILAR Y CABALLERO ROBERTO  
Elementos de la Legislación Fiscal  
Ediciones Aguilar  
México 1981  
p.p. 122
- ARRIENTA GONZALO  
El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano  
Editorial Manuel Porrúa, S.A.  
México, 1969  
p.p. 168
- BERLIRI ANTONIO  
Principios de Derecho Tributario  
Editorial de Derecho Financiero  
Buenos Aires, Argentina 1964  
1ra. Edición. p.p. 551
- BRISEÑO SIERRA HUMBERTO  
Derecho Procesal Fiscal  
Régimen Federal Mexicano  
Editorial Antigua Librería Robledo  
México 1968  
1a. Edición. p.p. 701

- BURGOS IGNACIO  
Derecho Constitucional Mexicano  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1984  
5a. Edición p.p.1028
  
- CARRETERO PEREZ ADOLFO  
Derecho Financiero  
Editorial Santillana  
Madrid, España 1981  
p.p.80
  
- CARRILLO FLORES ANTONIO  
Defensa Jurídica de los Particulares frente a la  
Administración en México.  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1963  
p.p.130
  
- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO  
Derecho Financiero Mexicano  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1981  
10a. Edición. p.p.924
  
- DE JUANO MANUEL  
Curso de Finanzas y Derecho Tributario. Tomo 1  
Parte General.  
Editorial Molachini  
Rosario, Argentina 1961  
2da. Edición. p.p.700

- DE FINA RAFAEL  
Diccionario de Derecho  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1942  
10 Edición p.p.500
- DIEZ MANUEL MARIA  
Derecho Administrativo Tomo II  
Editorial Bilingüística Omeba  
Buenos Aires, Argentina 1969  
1ra. Edición. p.p.615
- FIORINI BARTOLOME A.  
Manual de Derecho Administrativo  
Editorial La Ley (Sociedad Anónima Editora e Impresora)  
Buenos Aires, Argentina 1965  
1ra. Edición. p.p.642
- FIZ SANDRO HENRIK  
Introducción a la Justicia Administrativa en el Ordenamiento Mexicano  
El Colegio Nacional  
México 1985  
p.p.175
- FRAGA GABINO  
Derecho Administrativo  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1980  
25 Edición p.p.500
- GARCIA MARTIN EDUARDO  
Introducción al Estudio del Derecho  
Editorial Porrúa S.A.  
México 1980  
p.p.414

- GARCIA OVIEDO CARLOS  
Derecho Administrativo I  
Editorial EISA  
Madrid, España 1968  
9a. Edición p.p.538
- GONZALEZ PEREZ JESUS  
Derecho Procedi: Administrativo Tomo I  
Editorial Estudios de Administración. Institutos  
de Estudios Políticos  
Madrid, España 1963  
2da. Edición p.p.492
- JARACH DINO  
Curso de Derecho Tributario  
Editorial CMA  
Buenos Aires, Argentina 1980  
3ra.Edición p.p. 410
- JIMENES GONZALEZ ANTONIO  
Lecciones de Derecho Tributario  
Editorial ECASA (Ediciones Contables y Advas.S.A)  
Guadalajara, Jalisco,México, 1985  
7da. Edición p.p.597
- MARGAIN MANATOU EMILIO  
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano  
Editorial Derechos de Autor  
México 1983  
p.p.310
- MARIENHOFF MIGUEL S.  
Tratado de Derecho Administrativo Tomo II  
Servicios Públicos y Actos de la Administración Pública  
Editorial Abeledo-Perrot  
Buenos Aires, Argentina 1966  
1ra.Edición p.p.803
- MARTINEZ LOPEZ LUIS  
Derecho Fiscal Mexicano  
Editorial ECASA (Ediciones Contables y Advas.S.A.)  
México 1996  
14 edición p.p.378

- MARTINEZ VERA ROGELIO  
Nociones de Derecho Administrativo  
Editorial Derechos de Autor  
México 1981  
p.p.139
- OLIVERA TORO JORGE  
Manual de Derecho Administrativo  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1972  
3ra. Edición p.p.370
- PALLARES EDUARDO  
Derecho Procesal Civil  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1985  
18 Edición. p.p.669
- PORRAS Y LOPEZ ARMANDO  
Derecho Fiscal  
Editorial Textos Universitarios, S.A.  
México 1980  
p.p.378
- RAMIREZ CARONA ALEJANDRO  
El Proceso Tributario  
Editorial Temis  
Bogotá, Colombia 1989  
3ra. Edición p.p.473
- SANCHEZ LEON GREGORIO  
Derecho Fiscal Mexicano  
Editorial CED (Cátedras editores y distribuidor)  
México 1980  
5a Edición p.p.368

- SAINZ DE BUJANDA FERNANDO  
Hacienda y Derecho  
Editorial Institutos de Estudios Políticos  
Madrid, España 1961  
1ra. Edición. p.p.1055
- SERRA ROJA ANDRES  
Derecho Administrativo  
Doctrina, Legislación y Jurisprudencia  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1985  
p.p.1174
- TENA RAMIREZ FELIPE  
Derecho Constitucional Mexicano  
Editorial Porrúa S.A.  
México 1985  
21 Edición p.p.649
- TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION TOMO I Y IV  
Los Principios en el Derecho Fiscal  
Jurisprudencia y Tésis Relevantes . Ensayos  
Editorial Tribunal Fiscal de la Federación  
México 1984  
p.p.924
- URZUA MACIAS EFRAIN  
Derecho Administrativo  
Editorial Derucnos de Autor  
México 1980  
p.p.1245
- VILLASEÑOR DAVALOS JOSE LUIS  
Apuntes y Ejercicios de Derecho Romano II Curso  
Editorial Universidad Autónoma de Guadalajara  
Guadalajara, Jalisco, México 1981  
p.p.273

- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION  
Antonio Jiménez  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público  
México 1935  
p.p.126
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y LEGISLACION CONEXA  
Dirección General de Estudios Académicos  
México 1967  
p.p.121
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público  
México 1980 - 1988  
p.p.197
- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.  
Librería Teccalli  
México 1986  
p.p.89
- LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL  
Editorial Porrúa, S.A.  
México 1985  
1ª edición p.p.737
- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.  
Diario Oficial de la Federación 22 de marzo de 1985  
México.
- JURISPRUDENCIA DE LA BOLETIN INFORMATIVO TRIJUDICIAL -  
No. 75.  
Dirección General Federal de Ingresos.  
Dirección de Recursos de Fomento.  
Guadalajara, Jalisco, México 1988  
p.p. 318

- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION  
INFORME 1972  
Ediciones Mayo, S.A.  
México 1972  
p.p.256