

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO



ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

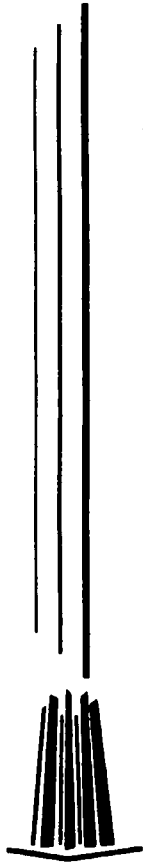
CAMPUS ARAGON

PROPUESTA DE REFORMA AL ARTICULO 156 DEL CODIGO
FISCAL DE LA FEDERACION, PARA QUE EXISTA UNA
IGUALDAD ENTRE EL EJECUTOR Y EL DEUDOR
DEL CREDITO FISCAL

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
CORREA SALAZAR ABIGAIN

ASESOR:
LIC. GUSTAVO JIMENEZ GALVAN

SAN JUAN DE ARAGON ESTADO DE MEXICO, ENERO DE 2002





Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

AGRADECIMIENTO.

Quiero agradecer la oportunidad que me dio la vida, la de concluir una meta más en el difícil camino que la misma nos impone.

Agradecer principalmente a mis padres, ya que gracias al apoyo que siempre me han manifestado he logrado cumplir con un propósito en mi vida, poder terminar la Licenciatura como hoy lo hago, presentando éste último trabajo como estudiante y el primero de mi etapa como profesionalista.

Agradecer a Dios, por darme siempre un día más de vida y, poder así culminar éste esfuerzo que comenzó hace ya más de diecisiete años y, quiero agradecer así mismo por la oportunidad que me da, de poder comenzar una etapa más de mi vida.

Un agradecimiento muy especial y con todo mi corazón a la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, por abrirme sus puertas y por prepararme, para que el día de mañana, pueda decir; orgullosamente estudie en la máxima casa de estudios.

Agradecer a la ENEP ARAGON, ya que en está Institución y en sus aulas termine una etapa de mi vida y, sobre todo por que en ella obtuve los valiosos conocimientos que hasta el día de hoy y que por siempre me serán tan útiles, ya que son los conocimientos fundamentales para poder comenzar y forjarme como profesionalista y

así mismo poner en alto a la ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES ARAGON.

A los Licenciados, que compartieron conmigo y todos mis compañeros sus conocimientos, experiencias y sobre todo, agradecer la amistad que en cada clase me brindaron.

Al Licenciado GUSTAVO JIMENEZ GALVAN, por su apoyo en todas las clases en las que tuve el honor de tomar con él, así mismo, quiero agradecerle al Licenciado su apoyo para realizar este trabajo de investigación, por haberme guiado en el mismo y, más que nada también por su amistad.

A todos ellos quiero dedicar este trabajo, me permito hacer una dedicatoria en especial, a todas aquellas personas que me apoyaron siempre, como son mi abuelito, tíos, amigos, a la persona más importante en mi vida, y a las que por algunos motivos no pudieron estar en estos momentos pero sé que donde quiera que estén, están conmigo.

INDICE.**Introducción.****CAPITULO 1.****CONCEPTOS FUNDAMENTALES.**

	Pág.
1.1. El Embargo.....	2
1.1.1. Naturaleza Jurídica del Embargo.....	14
1.1.2. Clases de Embargo.....	31
a) Administrativo.....	31
b) Precautorio.....	34
c) Definitivo.....	39
1.2. Concepto legal.....	42
1.2.1. Definición.....	42
1.3. Concepto Jurisprudencial.....	42
1.4. Concepto Doctrinal.....	43
1.5. Concepto de Bienes Embargables.....	46
1.6. Concepto de Embargo en Materia Fiscal.....	53

CAPITULO 2.**FUNDAMENTACION LEGAL DEL EMBARGO.**

2.1. Preceptos Legales en el Código Fiscal de la Federación.....	64
--	----

2.2. Análisis del Artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.....	78
a) Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.....	78
b) Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios, etc.....	82
c) Bienes Muebles.....	87
d) Bienes Inmuebles.....	90
2.3. Análisis del Artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.....	92
2.4. Relación de ambos preceptos con otros del mismo ordenamiento.....	95

CAPITULO 3.

CONSIDERACIONES EN TORNO A LA DESIGUALDAD IMPLICITA ENTRE ESTOS ARTICULOS.

3.1. Crítica al Artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.....	111
3.2. Crítica al Artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.....	117
a) A criterio del ejecutor no se señalen bienes suficientes.....	123

b) El deudor no haya seguido el orden al hacer el señalamiento.....	127
c) Cuando se señalen bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.....	128
3.3. Obligación del deudor de sujetarse al orden del Artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.....	131
3.4. Conforme al Artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, el ejecutor no tiene que sujetarse al orden establecido.....	134
3.5. El cuestionamiento es: Por qué el Ejecutor no está obligado a sujetarse a dicho orden.....	137

CAPITULO 4.

REFORMA DEL ARTÍCULO 156 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

4.1. Establecer una verdadera igualdad entre el deudor y el ejecutor.....	145
4.2. Si el Ejecutor no está obligado a respetar un orden, el deudor tampoco debe de estarlo.....	148
4.3. Si el deudor está obligado a respetar un orden, el ejecutor también debe de estarlo.....	149
4.4. Necesidad de unificar criterios para que se dé la concretización del Código Fiscal de la Federación.....	151
4.5. Reforma al Artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.....	154

Conclusiones

Bibliografía.

INTRODUCCION.

El embargo es una Institución muy necesaria en el Derecho y más en el Derecho Fiscal, ya que por medio de éste se puede llegar al cobro de las contribuciones que ha dejado de percibir el fisco por la omisión del contribuyente.

Se dice que el embargo tiene una naturaleza jurídica que no es de derecho real, sino es un derecho de crédito o personal, es decir, hay un deudor que no ha cumplido con la obligación debida al acreedor existiendo una relación jurídica entre ellos, obligación que se cubre con el patrimonio del deudor, embargándose a éste en caso de que el deudor no pague.

Observamos que dentro del embargo encontramos tres clases: se habla del administrativo, del precautorio y del definitivo.

El embargo administrativo es aquel por el cual el deudor pide voluntariamente a la autoridad que se le embarguen bienes para garantizar el crédito fiscal, cumpliendo con los requisitos que al efecto señalen el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

El embargo precautorio es aquel que se lleva a cabo a petición del acreedor, ya que este último tiene temor de que el deudor enajene, dilapide sus bienes, para que se garantice el crédito a favor del acreedor.

El embargo definitivo es aquel que se da como consecuencia de un procedimiento de ejecución, causa de una obligación no cumplida

por el deudor y que no tiene como cubrir aquélla, por tal motivo se da el embargo definitivo.

Para poderse llevar a cabo la ejecución del embargo es necesario que el deudor tenga bienes para embargar, es decir, el deudor debe de contar con un patrimonio el cual es traducido en un valor pecuniario, es decir, bienes posibles para embargar, de lo que desprenderemos el concepto de bienes embargables, analizándose primero el concepto de bien y después el de embargo para concluir con lo establecido.

El embargo en materia fiscal se da a causa de que el contribuyente no ha cumplido con su obligación de contribuir al gasto público, tal y como lo señala el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El contribuyente a omitido el cumplimiento de esta obligación, dando así paso a las facultades económico coactivas de la autoridad, llevando ésta a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, fincando así el crédito fiscal al contribuyente, se le notifica su crédito y en caso de que no lo pague o garantice en el momento de su notificación se procederá a embargar bienes para cubrir el monto del crédito.

Se hablará de los artículos que fundamentan el embargo dentro del Código Fiscal de la Federación, así mismo, se hará un análisis de los artículos 155 y 156 de dicho ordenamiento legal, también se señalarán los artículos del ordenamiento legal en estudio que se relacionen con estos artículos.

Así como se hace el análisis de los artículos también se hacen consideraciones a manera de crítica de estos artículos, ya que se considera que no es necesario dar más atribuciones al ejecutor que

las que le corresponden de acuerdo a su nombramiento, es decir, no darle facultades que solamente le corresponden a la autoridad ejecutora.

Se fundamentará nuestro estudio en el Código Fiscal de la Federación, así como también en otras disposiciones diversas, con el objeto de llegar a la conclusión de que el ejecutor no es autoridad y, mucho menos competente para realizar las facultades que solamente la autoridad puede ejercer, como lo es el ejercer su imperio ante los gobernados que se encuentren en situaciones que la misma ley dispone, en este caso es, el incumplimiento de su obligación de contribuir al gasto público tal y como lo señala el artículo 31, fracción IV.

A lo largo del presente trabajo se manifiesta una situación de desigualdad entre el deudor y la autoridad exactora, quien es representada por el ejecutor, en su carácter de acreedora, al manifestarse que el deudor tiene el derecho de señalar bienes, derecho que se encuentra limitado por la obligación de seguir un orden, y así mismo, al ejecutor tiene el derecho de señalar bienes en caso de que el deudor no los señale o no se sujete al orden señalado por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, sin que el ejecutor se sujete al orden previamente establecido.

Por lo anterior, se argumenta por nuestra parte, que existen una necesidad de establecer una igualdad entre el deudor del crédito fiscal y el ejecutor del mismo, ya que como observamos en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, se señala que el deudor tiene el derecho de señalar bienes para embargo, y se tendrá que sujetar al orden señalado por el mismo; pero el artículo 156 del mismo

ordenamiento legal le da facultades al ejecutor para que éste señale bienes para embargo sin que se sujete al orden señalado en el artículo anterior, es decir, al ejecutor se le exime de la obligación de sujetarse al orden señalado.

Por lo que al señalar dicha necesidad de igualdad y después de hacer las consideraciones en torno a la igualdad entre el deudor y el ejecutor, es decir, si se obliga al deudor se debe de obligar al ejecutor; pero si no se obliga al ejecutor al deudor tampoco se le debe de obligar.

Por tal motivo se hace una propuesta de reforma al artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, en el cual se establezca esta igualdad, obligando así al ejecutor a seguir el orden señalado en el artículo 155 del mismo ordenamiento legal.

Capítulo 1

Conceptos Fundamentales

1.1. El Embargo.

Para comenzar el análisis de este capítulo es necesario hablar sobre las medidas de apremio y de la ejecución, ya que de estos elementos se deriva el embargo.

Antes de empezar el análisis, es necesario fundamentar nuestro estudio, así como lo señala el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

"Artículo 5. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

Esta cita del artículo anterior es con el objeto de comenzar el estudio, ya que es muy poca la información que hay sobre el tema en investigación; así se hará un estudio sobre el embargo en general para poder llegar al punto final que sería el embargo en materia fiscal.

Como ya se señaló se hablará sobre las medidas de apremio y de la ejecución, para conocer estos temas de fondo es necesario analizar al respecto el contenido del Código de Procedimientos Civiles

para el Distrito Federal, para así comprender lo establecido por el Código Federal de Procedimientos Civiles.

En este orden de Ideas comenzaremos el estudio de lo que es la vía de apremio.

En el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, en el artículo 73, están previstos los medios de apremio como medidas de presión para forzar el cumplimiento de las determinaciones judiciales. A su vez, en el mismo ordenamiento, el capítulo V, del Título Séptimo, hace detallada referencia a la vía de apremio que divide en cuatro secciones: I De la ejecución de la sentencia; II de los embargos; III De los remates y IV De la ejecución de las sentencias y demás resoluciones dictadas por los tribunales y jueces de los Estados y del extranjero.

El maestro Carlos Arrellano García nos dice que:

"La expresión de "apremio" equivale a la acción de apremiar y significa que se estrecha para la realización de algo. En su típico significado forense, el apremio es el mandamiento del juzgador que obliga al cumplimiento de una conducta ordenada.

En consecuencia, la vía de apremio, en su acepción gramatical forense alude al procedimiento que ha de seguirse para obligar al cumplimiento de una conducta ordenada en una sentencia, en un auto, en una interlocutoria, en un convenio aprobado judicialmente o en un laudo arbitral.

El cumplimiento de una conducta ordenada puede ser voluntario o puede ser forzoso. Al cumplimiento voluntario se le da la denominación de "cumplimiento". Al cumplimiento forzoso se le da la denominación procesal de "ejecución". La expresión "cumplimiento" es la acción de cumplir. El verbo cumplir, del latín "*cumplire*", en la acepción forense, es acatar lo ordenado en la determinación jurisdiccional.

En el vocabulario forense, la palabra "ejecutar" o la voz "ejecución" se emplean cuando se presiona al sujeto obligado al cumplimiento forzado de la conducta debida.

No obstante que pudieran emplearse indistintamente, desde el ángulo gramatical, las expresiones cumplimiento y ejecución para aludir al acatamiento voluntario o forzoso de una resolución judicial, se ha llegado a considerar que la palabra "cumplimiento" se refiere al acatamiento voluntario y la voz "ejecución" alude al acatamiento forzado. Lo más correcto, gramaticalmente estimado, es mencionar el adjetivo calificativo y de esa manera aludir a la ejecución o al cumplimiento y agregar: forzoso o voluntario".¹

Por su parte, el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal en su artículo 500 habla sobre la vía de apremio. No la define, simplemente dice que procede la vía de apremio a instancia de parte, siempre que se trate de la ejecución de una sentencia o de un convenio celebrado en el juicio, ya sea por las partes o por terceros que hayan venido al juicio por cualquier motivo.

A este respecto, el procesalista Cipriano Gómez Lara nos dice que:

"La naturaleza del vocablo apremio viene de "apremiar", urgir, forzar a alguien a que haga algo; el apremio judicial es un cumplimiento forzoso. Se está compelliendo a alguien a cumplir con algo a través del apremio. Es decir, consiste en la ejecución forzosa de algo y básicamente en la ejecución de las sentencias mediante el procedimiento de embargo y remate.

El embargo y el remate son fases de un procedimiento expropiatorio, no por causa de utilidad pública, sino por causa de utilidad privada, de utilidad particular. Este procedimiento expropiatorio se lleva a cabo debido a la existencia de una sentencia, o bien un crédito indubitable. En este caso, la vía de apremio consiste en la afectación de bienes para someterlos a un procedimiento, a fin de que con el producto de esa venta se haga pago al acreedor de su crédito. En esto consiste la ejecución forzosa.

¹ *Derecho Procesal Civil*, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1998, pp. 571, 572.

Pueden considerarse también los llamados secuestros provisionales: alguien puede afectar cosas, bienes de su propiedad para que se secuestren sin que haya procedimiento de embargo; para garantizar el pago del crédito o de obligaciones se celebra un secuestro convencional afectándose bienes que queden embargados porque así lo pactan las partes”.²

El procesalista José Ovalle Favela nos menciona:

“La ejecución de una sentencia se puede llevar a cabo, en la legislación procesal civil distrital, por una de las dos vías siguientes, a opción de la parte vencedora: 1) la llamada “vía de apremio”, y 2) el juicio ejecutivo (artículos 444, 500 y 505 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal).

La vía de apremio es, pues, el procedimiento para llevar a cabo la ejecución procesal o ejecución forzada. La vía de apremio constituye el procedimiento para el desarrollo de la etapa final del proceso. La etapa ejecutiva.

Para la eficacia práctica de la sentencia de condena, se puede lograr no sólo a través de la vía de apremio, sino también por medio de un juicio ejecutivo. De acuerdo con el artículo 444 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, las sentencias que causen ejecutoria constituyen títulos ejecutivos, es decir documentos que pueden dar motivo a un juicio ejecutivo”.³

De lo antes descrito, podemos decir que la vía de apremio es la forma de ejecutar las sentencias, acuerdos o laudos arbitrales, por medio de la coacción, es decir, se obliga al cumplimiento de aquéllas por las partes, más que nada, por resolución a la que se condenó a una obligación de dar, hacer o no hacer.

² *Derecho Procesal Civil*, sexta edición, Editorial Harla, México, 1997, pp.231, 232.

³ *Derecho Procesal Civil*, séptima edición, Editorial Harla, México, 1995, p. 243.

Los autores antes citados no nos dan en sí un concepto de lo que es una vía de apremio, pero son acertados al decirnos que es un medio para ejecutar una sentencia, un acuerdo o un laudo arbitral.

Carlos Arellano García, nos dice que:

“La vía de apremio es el procedimiento de derecho vigente que tiende a la obtención de la eficacia de las resoluciones judiciales, o laudos arbitrales o convenios, en los casos de desacatamiento”.

Así mismo, él nos explica los elementos del concepto antes citado.

- a) La vía de apremio es un procedimiento pues que, hay una secuela de actos que van desde la solicitud de inicio del proceso de ejecución hasta llegar al remate y aplicación del producto del remate al pago de las prestaciones debidas.
- b) Decimos que es de “derecho vigente” porque, el proceso de ejecución ha de apegarse a la ley, a la jurisprudencia, a los tratados internacionales que contienen normas jurídicas obligatorias en una época y lugar determinados.
- c) El objetivo de toda la secuela de ejecución es obtener la efectividad de lo estatuido en la determinación jurisdicciones, laudo arbitral o convenio.
- d) Distinguimos las tres diversas especies de determinaciones últimas que han de llevarse a efecto:
 1. Resoluciones judiciales: éstas pueden ser sentencias definitivas, sentencias interlocutorias y autos.
 2. Convenios judiciales: las partes concluyeron el proceso contencioso con un acuerdo de voluntades que aprobado por la autoridad judicial se convirtió en una verdadera sentencia ejecutoriada, susceptible de ejecutarse al igual que una sentencia.
 3. Laudos arbitrales: las partes sometieron sus diferencias al arbitraje. Se dictó el laudo y éste, en el terreno de la ejecución, ante el incumplimiento voluntario, fue llevado ante el juez quien decretó su ejecución.
- e) La vía de apremio parte del supuesto de desacatamiento a lo ordenado en la resolución judicial, convenio o laudo arbitral. Si hay cumplimiento voluntario, ya es innecesario el procedimiento de ejecución.

Como nos hace mención Carlos Arellano García, a un cumplimiento voluntario, para que no exista la vía de apremio y el procedimiento de ejecución. Así mismo, el autor nos explica que es el cumplimiento voluntario.

"El cumplimiento voluntario de las resoluciones judiciales, convenios judiciales y laudos arbitrales consiste en aquella conducta en la que el sujeto destinatario se ciñe voluntariamente a los deberes jurídicos a su cargo.

Del concepto que antecede especialmente destacamos lo siguiente:

- a) Los fallos antes citados engendran deberes a los que han de apegarse la persona o personas destinatarias de esos deberes.
- b) La sentencia precisa la existencia de tales deberes y de tales sujetos titulares de esas obligaciones.
- c) Es sujeto destinatario de los deberes emanados de un fallo, convenio o laudo, aquél que tiene el carácter según lo dispuesto en la resolución, convenio o laudo de que se trate.
- d) El apego a los deberes es voluntario. El sujeto pasivo de la sentencia, en uso de su libre albedrío se conduce con estricto apego a lo establecido a su cargo en la sentencia.

Tal y como nos explica Arellano García el cumplimiento voluntario, también nos dice que es la ejecución forzada.

"La ejecución forzada es la institución jurídica en cuya virtud, el órgano jurisdiccional competente, por sí solo o auxiliado por el órgano administrativo competente, tomo todas las medidas necesarias para coaccionar al sujeto pasivo de la resolución judicial, convenio judicial o laudo arbitral a la realización de la conducta debida, en el supuesto de incumplimiento.

Explicamos este concepto de la siguiente manera:

- a) Se trata de una institución jurídica pues, hay una pluralidad de relaciones jurídicas unificadas con vista a una finalidad común. El conjunto de relaciones está integrado con todas las normas jurídicas que rigen el proceso de ejecución, desde que se solicita, hasta que se llega al remate, adjudicación de bienes, y aplicación de su producto al pago de un adeudo. La finalidad común está incluida en el propósito de obtener el acatamiento a los

- fallos firmes, al convenio elevado a la categoría de cosa juzgada y a laudo arbitral debidamente aprobado por la autoridad judicial.
- b) En principio, la ejecución la lleva a efecto el propio juzgador que conoce o conoció del proceso en el que se dictó la resolución que se ejecuta; o bien, mediante auxilio judicial, la lleva a cabo el juzgador que tiene competencia territorial; o la lleva a efecto el juez que aprobó el convenio judicial y que lo elevó a la categoría de cosa juzgada; o la lleva a efecto el juzgador que tiene intervención en el proceso de ejecución del laudo arbitral.
 - c) La autoridad administrativa, en función de la organización del poder público estatal, está obligada a prestar auxilio al Poder Judicial en la ejecución material de las resoluciones judiciales. Es la autoridad administrativa la que tiene a su disposición la fuerza pública por lo que, hay ocasiones en que tiene que prestar su colaboración.
 - d) En la frase "todas las medidas necesarias" englobamos todas las determinaciones y todos los medios disponibles legalmente para instaurar el proceso de ejecución forzada de una resolución judicial, de un convenio o de un laudo arbitral.
 - e) Lo más característico de la ejecución forzada es la coacción que se ejerce sobre el sujeto obligado a cumplir los deberes a su cargo que emergen del fallo correspondiente. Se le impele el cumplimiento forzado de la conducta debida.
 - f) El supuesto esencial para la operancia de la coacción es que haya un cumplimiento. La norma jurídica que establece la ejecución forzada requiere la realización de una hipótesis de incumplimiento de deberes por parte del sujeto que está obligado a ceñir su conducta a lo que disponga la sentencia correspondiente, el convenio judicial o el laudo arbitral.
 - g) En la propia sentencia se precisa quién es el sujeto pasivo y cuáles son los deberes a su cargo. Sin embargo, en ocasiones, se requiere una resolución posterior que individualice los deberes a cargo del sujeto pasivo en la sentencia cuando tales deberes requieren otra determinación complementaria⁴.

⁴ Ob cit, pp. 578 a 580.

Aquí los autores nos hablan sobre la vía de apremio y nos comentan que es lo mismo la vía de apremio a la ejecución de una resolución que tenga el carácter de definitiva y la cual, no ha sido cumplida o llevada a cabo por el sujeto a quien está obligando; es necesario ahora hablar sobre lo que es la ejecución.

“La ejecución proviene del latín *executio*, del verbo *exequare*, seguir hasta el fin, proseguir, continuar, acabar, ejecutar.

El lenguaje jurídico no difiere, en lo sustancial, de estas acepciones. Pero el vocablo sufre una especie de desdoblamiento.

Se habla de ejecución de las obligaciones para referirse a la acción mediante la cual el deudor cumple con lo que debe, dando, haciendo u omitiendo alguna cosa. Es ésta la forma voluntaria, normalmente espontánea del derecho.

Pero el vocablo adquiere una nueva significación cuando se alude a la llamada ejecución forzada. En ella, a diferencia de la ejecución voluntaria no es el deudor quien satisface su obligación. Ante su negativa, expresa o tácita, de cumplir con aquello a que está obligado, el acreedor debe ocurrir a los órganos de la jurisdicción. Estos proceden, entonces, coercitivamente, acudiendo a la coacción.

Hay diversas clasificaciones de la ejecución dentro de las que sobresale la que divide a ésta en la colectiva, provisional y definitiva. Otras más atienden a que sea voluntaria o forzosa; otras: judicial o extrajudicial.”⁵

Como observamos aquí se nos da un concepto de ejecución, así como las clasificaciones que en la doctrina han existido, pero es indispensable hacer mención de los casos en que procede la ejecución, y al respecto, Pallares hace una enumeración de los casos en que procede la ejecución y que son:

1. Cuando hay un título ejecutivo.

⁵ COLEGIO DE PROFESORES DE DERECHO PROCESAL DE LA FACULTAD DE DERECHO DE LA UNAM, *Biblioteca Diccionarios Jurídicos Temáticos, Volumen 4, Derecho Procesal*. Editorial Harla, México, 1997, pp. 80, 81.

2. Cuando esté legitimado activamente la persona que pide la ejecución.
3. Cuando se encuentre legitimado pasivamente la persona contra quien se pide, y
4. Cuando la ejecución no esté prohibida por la ley, o sea en lo que respecta a los bienes sobre los que va caer, o en cuanto al modo de efectuarla.

A su vez, hace una enumeración de las medidas de apremio y que son las siguientes:

1. Hay medidas de índole psicológica tales como el apercibimiento, la prevención, la amonestación, etcétera.
2. También hay medidas de carácter coactivo, la multa, el arresto, los embargos, y
3. Medidas de subrogación, consistentes en vender los bienes del deudor, entregarlos al acreedor, lanzar al inquilino, destruir la obra que no debió hacerse, etc.⁶

Respecto a la ejecución Cipriano Gómez Lara nos dice que:

"La ejecución es una consecuencia probable de todo tipo de proceso, ya sea penal, civil, administrativo, etc. En términos generales, debe entenderse por ejecución la materialización de lo ordenado por el tribunal a efecto de que tenga cumplimiento en la realidad – en lo fáctico – lo establecido en la sentencia. No todas las sentencias ameritan una fase de ejecución forzosa: por una parte existen resoluciones – las de mera declaración de certeza – que no pueden ejecutarse ni dan materia para ello; por otra, cuando la sentencia contiene un mandato que incluye realización de conducta, es decir, una condena el destinatario de ella puede acatarla voluntariamente y no habrá necesidad de ejecutar o bien, independientemente de la resistencia o anuencia del obligado, puede presentarse una imposibilidad material para ejecutar – insolvencia absoluta del deudor – con lo que tampoco se presentará la ejecución por inútil e ineficaz".⁷

⁶ Citado por el COLEGIO DE PROFESORES DE DERECHO PROCESAL DE LA FACULTAD DE DERECHO DE LA UNAM, *ibidem*.

⁷ Ob cit p. 229.

En lo antes descrito podemos observar que la ejecución es igual a la vía de apremio, ya que las dos nos hablan sobre el cumplimiento forzado de la obligación del deudor hacia el acreedor, si bien es cierto que la ejecución es lo que quiere el acreedor para el cumplimiento de la obligación del deudor, también lo es que el medio para lograr ese cumplimiento es la vía de apremio ya que ésta nos señala las formas en que se hará cumplir dicha obligación; como ya se ha señalado con anterioridad estas formas son: 1. La ejecución de la sentencia, 2. De los embargos, 3. De los remates y 4. De la ejecución de las sentencias y demás resoluciones dictadas por los tribunales y jueces de los Estados y del Extranjero.

Podemos añadir también a lo antes descrito que existen dos formas de cumplir con la obligación que es la voluntaria y la obligatoria; también encontramos otra clasificación que es la ejecución provisional y definitiva.

Al respecto citaremos al profesor Cipriano Gómez Lara que nos dice:

"Pueden distinguirse dos tipos de ejecución: la provisional y la definitiva. En el juicio ejecutivo, la ejecución realizada es provisional porque está sujeta al procedimiento de conocimiento posterior a la ejecución, que va a producirse en una sentencia, en la cual generalmente se ordenará un remate, por el contrario, podría darse una sentencia absolutoria cuando, no obstante la existencia del título ejecutivo, el demandado tuviere excepción que implicara que el ejercicio de la acción ejecutiva hubiera sido improcedente o infundado. Tal sentencia absolutoria levantaría el embargo y, por lo tanto, la ejecución provisional quedaría sin efectos.

En la mayoría de los casos, por la fuerza de los títulos ejecutivos, la sentencia en un juicio ejecutivo es de condena y substitutivamente ordena el remate, sino se obtiene el pago espontáneo o el cumplimiento espontáneo; pago

entendido en la forma genérica de cumplimiento de las obligaciones.

Como el embargo es sólo el principio del procedimiento expropiatorio, éste continuará, en su caso, después de la sentencia y culminará con el remate, con la adjudicación de los bienes a quienes hayan acudido como postores al remate y finalmente con el pago al acreedor con el producto de la venta.

Por el contrario, la ejecución, como consecuencia de una sentencia firme, es definitiva porque se refiere a una sentencia que ha producido la cosa juzgada que ya tiene definitividad. Sin embargo, no toda ejecución de sentencia puede considerarse definitiva, ya que la que se da respecto de las sentencias contra las cuales haya procedido el recurso de apelación en el solo efecto devolutivo, también deberá considerarse como provisional porque estará sujeta a lo que se resuelva en la apelación.

Resumiendo, podemos concluir que la ejecución provisional la encontramos: a) en las medidas precautorias; b) en los embargos emanados de los juicios ejecutivos; y c) en ejecución de sentencias en contra de las cuales se tramite una apelación que haya sido admitida en el solo efecto devolutivo. La ejecución definitiva limita entonces a la derivada de una sentencia firme contra la que no cabe ya recurso ni medio de impugnación ninguno".⁸

Para poder obligar al cumplimiento de la obligación al deudor es necesario tener un título que tenga el carácter de ejecutable; al respecto el Código Federal de Procedimientos Civiles nos dice que títulos son ejecutables.

"Artículo 407. Motivan ejecución:

- I. Las sentencias ejecutoriadas;
- II. Los documentos públicos que, conforme a este Código, hacen prueba plena;
- III. Los documentos privados reconocidos ante notario o ante la autoridad judicial, y
- IV. Los demás documentos que, conforme a la ley, traigan aparejada ejecución".

⁸ Ibídem pp.232, 233

Por su parte el Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal nos establece en su artículo 443 qué documentos son ejecutables.

"Artículo 443. Para que el juicio ejecutivo tenga lugar se necesita un título que lleve aparejada ejecución.

Traen aparejada ejecución:

- I. La primera copia de una escritura pública por el juez o notario ante quien se otorgó;
- II. Las ulteriores copias dadas por mandato judicial, con citación de la persona a quien interesa;
- III. Los demás instrumentos públicos que conforme al artículo 333 hacen prueba plena.
- IV. Cualquier documento privado después de reconocido por quien lo hizo o lo mandó extender, basta con que se reconozca la firma aun cuando se niegue la deuda.
- V. La confesión de la deuda hecha ante juez competente por el deudor o por su representante con facultades para ello.
- VI. Los convenios celebrados en el curso de un juicio ante el juez, ya sean de las partes entre sí o de terceros que se hubieren obligado como fiadores, depositarios o en cualquier otra forma;
- VII. Las pólizas originales de contratos celebrados con intervención de corredor público;
- VIII. El juicio uniforme de contadores si las partes ante el juez o por escritura pública o por escrito privado reconocido judicialmente, se hubieren sujetado a él expresamente o lo hubieren aprobado".

Señalados los dos artículos anteriores, podemos decir que, para llevar a cabo la ejecución y el cumplimiento de una obligación es necesario cualquier documento de estos, siempre y cuando tengan la característica de ser ejecutables, es decir, tengan en ellos una obligación de dar, hacer o no hacer, para que el acreedor puede ejercer su acción y así mismo la coacción para que se cumpla dicha obligación.

Con el análisis de lo anteriormente expuesto, debemos concluir que la vía de apremio o ejecución debe ser siempre a instancia de

parte, se debe de tener legitimado el derecho del acreedor por medio de cualquier título que sea ejecutable y, lo más importante, que el juez competente reconozca la obligación ya sea de dar, hacer o no hacer del deudor.

José Ovalle Favela nos dice que:

“La ejecución de las sentencias de condena, ya sea de dar, hacer o no hacer, generalmente se traduce directa o indirectamente, en el embargo de bienes del condenado, para enajenarlos y con su producto pagar la cantidad a la que haya condenado la sentencia o los daños y perjuicios que se ocasionen por su incumplimiento.

Esto no significa que toda ejecución desemboque siempre, necesariamente, en el embargo. No llegan a éste, por ejemplo de las sentencias que ordenan la entrega de un bien inmueble o de una persona, el otorgamiento de un instrumento, la celebración de un acto jurídico y la división de una cosa común. Pero fuera de estos casos, lo normal es que la ejecución se realice mediante el embargo”.⁹

Con lo anteriormente señalado podemos comenzar ahora sí el estudio de lo que es el embargo y, comenzaremos por lo que es su naturaleza jurídica, para posteriormente estudiar las clases que existen de él, así como su concepto legal, jurisprudencial y doctrinal, para finalmente hablar de lo que es el embargo en nuestra materia, es decir, en materia fiscal.

1.1. Naturaleza Jurídica del Embargo

Comenzaremos por decir que este tema ha sido muy discutido por los autores; motivo por el cual no podemos decir con certeza cual ha sido su naturaleza.

⁹Ob cit., p. 252.

Ernesto de la Rocha García, nos dice al respecto que:

"Desde el punto de vista procesal se considera:

- Como un acto procesal para lograr en su día la efectividad de una ejecución.
- Un proceso incidental de otro proceso en el que se pretende obtener el título ejecutivo.
- Un proceso de ejecución especial.

Respecto al Derecho material se considera:

- Un acto de expropiación del derecho de disposición del dueño, que es el deudor.
- Constitución de un derecho real de realización de valor en funciones de garantía del cumplimiento de una obligación dineraria.
- Una medida cautelar, aseguradora y dependiente de otro proceso sin el cual no puede subsistir.
- Una mera situación de aseguramiento transitoria nunca definitiva aunque pueda convertirse en ejecutiva".¹⁰

Podemos considerar que la naturaleza jurídica del embargo por lo expuesto por este autor es una limitación al derecho de propiedad que se ejerce sobre una cosa.

Por su parte, el procesalista Carlos Arellano García, nos dice que:

"El embargo es una institución jurídica en la que se afectan bienes o derechos de una persona física o moral, por mandato de autoridad estatal, para garantizar el pago de prestaciones pecuniarias a un sujeto pretensor.

En el embargo el objetivo es garantizar el pago de prestaciones pecuniarias. El embargo es una forma de garantizar el pago de prestaciones pecuniarias. Previamente al embargo hay una cuantificación de las prestaciones pecuniarias que se garantizan, aunque es permitido que se embargue antes de la liquidación de prestaciones como sucede respecto de embargo de bienes por razón de intereses, gastos y costas, no cuantificados pero, lo que sí es

¹⁰ *Embargo y tercerías en los procedimientos civiles, penales, laborales, en el procedimiento de apremio por débitos a la Hacienda Pública y en el procedimiento de apremio a la seguridad social*, segunda edición, Editorial Comares, España, 1996, pp. 5,6.

Indispensable es que, el embargo se realice para garantizar cantidades de dinero".¹¹

Con lo anteriormente citado, podemos decir que la naturaleza del embargo es garantizar el cumplimiento de una obligación.

El maestro Cipriano Gómez Lara, nos comenta que: "La naturaleza del embargo se ha discutido en la teoría y en la práctica. Se ha cuestionado si constituye o no un derecho real por ser una afectación de una cosa, y también se han discutido sus relaciones o preferencias respecto de la constitución de prendas e hipotecas. El debate en torno a esto continúa. El embargo tiene su origen histórico común en otras Instituciones como son la propia hipoteca y la misma prenda y viene a ser una afectación similar a las que crean y constituyen derechos reales.

El fin normal del embargo es conducir a un remate. No conducirá a un remate el embargo cuando el propio deudor cumpla espontáneamente con la obligación, o bien, ofrezca elementos de defensa que prueben que la obligación que se le ha exigido y que se pretende hacer efectiva a través del embargo, no es exigible o ya se había cumplido".¹²

Podemos decir al respecto que efectivamente no es un derecho real el que se otorga al acreedor, ya que sólo limita el derecho real; en este caso es el derecho de propiedad del deudor sobre una cosa, y en consecuencia de este acto sería un derecho personal o de crédito.

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación habla sobre este tema de la siguiente manera:

EMBARGO, NATURALEZA JURIDICA DEL. El secuestro no otorga al ejecutante un derecho real sobre lo embargado.

Quinta Epoca:

Tomo LIII, pág. 2468. Amparo Civil en revisión 222/36, 2ª. Sec. Guillermo Aguirre, suc. De 31 de agosto de 1936.

¹¹ Ob. Cit. P.602

¹² Ob. Cit. P. 240

Mayoría de cuatro votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Disidente: Luis Bazdresch.

Tomo LV, pág. 251. Amparo Civil Directo 113/37, 1ª. Sec. Assié Leonor. 12 de enero de 1938. De Cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Tomo LVII, pág. 3008. Amparo Civil Directo 2844/38, 2ª. Sec. Arce de Moreno Josefina. 22 de septiembre de 1938. Mayoría de cuatro votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Disidente: Luis Bazdresch.

Tomo LXI, pág. 996. Amparos Administrativos acumulados en revisión 70/38, 2ª. Valenzuela Pollicarpo y coags., Suc. De 22 de julio de 1938. Cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Tomo LXVII, pág. 727. Amparo Civil directo 2875/38, 1ª. Sec. Banco Nacional de Crédito Agrícola, S.A. 30 de enero de 1941. Unanimidad de cuatro votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Nota: La presente tesis no fue reiterada como vigente, según los acuerdos a que llegó la Comisión Coordinadora encargada de los trabajos para la publicación del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917 - 1995.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Apéndice de 1988, Parte II, Tesis 766, página 1258, No. De Registro 395,325, Jurisprudencia materia civil.

Genealogía:

APÉNDICE AL TOMO XXXVI: NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO L: NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO LXIV: NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO LXXVI: NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO XCVII: 425 PG. 795

APÉNDICE '54: TESIS 423 PG. 791

APÉNDICE '65: TESIS 423 PG. 791

APÉNDICE '75: TESIS 185 PG. 554

APÉNDICE '85: TESIS 135 PG. 388

APÉNDICE '88: TESIS 766 PG. 1258.

EMBARGO, NATURALEZA DEL. El embargo trabado, por un acreedor quirografario, no confiere a éste derecho alguno de carácter real, ya que la preferencia establecida por la ley civil, respecto a los efectos de la inscripción en el Registro Público, se contrae tan sólo a los que tienen un título por virtud del cual se han adquirido el carácter de causahabientes particulares, con relación a quien figura en el

mismo registro, con derecho a transmitir los bienes respecto de los cuales ha contratado el tercero.

Amparo Civil en revisión 222/36. Aguirre Guillermo. Sucesión de 31 de agosto de 1937. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Luis Bazdresch. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Nota: Este criterio ha Integrado la jurisprudencia 700, publicada en el Apéndice al Semanario Judicial 1917 - 1995, Tomo IV, Tercera Sala, pág. 514.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo LIII, página 2469, No. De Registro 357, 609, Aislada, Materia Civil.

EMBARGO, NATURALEZA JURIDICA DEL. El embargo en bienes del deudor, por un acreedor quirografario, no confiere a éste derecho alguno de carácter real, ya que la preferencia establecida por la ley civil, respecto a los efectos de la inscripción en el Registro Público, se contrae solamente a los que tienen un título por virtud del cual han adquirido el carácter de causahabientes particulares, con relación a quien figura en el mismo registro, con derecho a transmitir los bienes respecto de los que ha contratado un tercero, y el embargo únicamente puede surtir efectos contra los terceros que han adquirido un derecho real, siempre que este derecho haya nacido con posterioridad a la fecha en que se registró el embargo.

Amparo Civil Directo 1133/37. Assié Leonor, 12 de enero de 1938. Unanimidad de cinco votos. Disidente: Luis Bazdresch. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo IV, página 251, No. De Registro 356, 908, Aislada, Materia Civil.

EMBARGO, NATURALEZA JURIDICA DEL. El embargo no constituye un derecho real, ya que por virtud de él la obligación que tiene el deudor de pagar con todos sus bienes presentes y futuros, se singulariza mediante la designación que hace de los bienes que deben quedar afectos al pago, y es claro que el embargo será legítimo en tanto recaiga sobre bienes del deudor y no en bienes que hayan salido de su patrimonio, por más que no estén inscritos a favor del nuevo dueño; porque si esta existencia fuera necesaria, equivaldría a imponer dicha formalidad para la validez del contrato de traslación de propiedad, que se perfeccionó por el solo efecto

del consentimiento, y cuando de acuerdo con nuestra legislación, el registro no tiene sustantividad, ya que sus efectos son de mera publicidad, referentes a la propiedad raíz, de tal manera que los conflictos de preferencia sólo pueden surgir entre acreedores de igual derecho, es decir, de derecho real.

Amparo Civil Directo, 4677/51. Pavón Moreno Margarita. 24 de enero de 1952. Mayoría de tres votos. Disidentes: Vicente Santos Guajardo y Roque Estrada. Relator: Agustín Mercado Alarcón.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo CXI, página 589, No. De Registro 342, 344, Aislada, Materia Civil.

EMBARGO, NATURALEZA DEL. El embargo no constituye un derecho real, ya que por su virtud la obligación que tiene el deudor, de pagar con todos sus bienes presentes y futuros, se singulariza mediante la designación que se hace de los bienes que deben quedar afectados al pago, y es claro que el embargo será legítimo, en tanto que recaiga sobre bienes del deudor, y no en bienes que hayan salido de su patrimonio, por más que no estén inscritos aún a favor de nuevo dueño; porque si esta existencia fuera necesaria, equivaldría a imponer dicha formalidad para la validez del contrato de traslación de propiedad, que se perfecciona por el solo efecto del consentimiento, y cuando de acuerdo con nuestra legislación, el registro no tiene sustantividad, ya que sus efectos son de mera publicidad, referentes a la propiedad raíz, de tal manera que los conflictos de preferencia sólo pueden surgir entre acreedores de igual derecho, es decir, de derecho real; de lo que se concluye que un acreedor quirografario no tiene más que un derecho general de prenda sobre los bienes del deudor, el cual se singulariza y hace efectivo mediante el secuestro, de tal modo que éste sólo puede ser eficaz en cuanto recaiga sobre bienes que correspondan al demandado, en el momento de efectuarse el secuestro, sin que sea jurídico afirmar que por no haberse inscrito oportunamente una escritura de compraventa, celebrada entre el deudor y un tercero, en el Registro Público de la Propiedad, el acreedor del vendedor tenga derecho para secuestrar y sujetar a los resultados del juicio, el cobro de una obligación personal, un bien que legalmente ha salido del patrimonio de su deudor, por virtud de un documento auténtico, como lo es una escritura

pública, pues no es Jurídico tampoco que en presencia de esa escritura, que demuestra el derecho a la propiedad y a la posesión, a favor del tercero, se sancione un despojo para realizar y perfeccionar el secuestro, con conocimiento, por parte de la autoridad, de que se realizó sobre un bien que no correspondía al deudor; pues el comprador que no ha inscrito su título, es propietario respecto de los acreedores quirografarios del vendedor, y aun cuando la inscripción es indispensable en un conflicto de derechos reales, de su omisión no pueden prevalecerse aquellos acreedores que no creyeron necesario asegurar sus créditos con un derecho sobre la cosa, y puesto que no ha tratado sino con la persona, es a ésta y no a la cosa a la que deben dirigirse, razón por la que un inmueble que los acreedores embargaron, puede legalmente considerarse como de la propiedad del comprador que hizo la compra antes del embargo, aunque no hubiere registrado el título de adquisición antes del secuestro, ya que este último no da al que lo practica un derecho real sobre lo secuestrado.

Amparo Directo 2569/81. Octavio Miranda Torres. Unanimidad de cuatro votos. 22 de abril de 1982. Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.

Quinta Epoca:

Tomo LII, pág. 724. Amparo Civil en revisión 1328/33/2ª. Sec. Cué Villas Luis. 19 de abril de 1937. Mayoría de 3 votos.*

NOTA (1):

*En la publicación original se omite el nombre del ponente.

En la publicación original esta tesis aparece con la siguiente leyenda: "Véase: Tesis de jurisprudencia No. 185 y sus relacionadas, Apéndice 1917 - 1975, Cuarta Parte, págs. 554 y siguientes.

Séptima Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, 157 - 162 Cuarta Parte, página 69, No. De Registro 240, 554, Aislada, Materia Civil.

EMBARGO, NATURALEZA JURIDICA DEL. Si bien es cierto que la Suprema Corte de Justicia sustentó la tesis que si una compraventa se registra con posterioridad a la fecha en que se trabó embargo sobre el inmueble que se enajena, aquélla no puede oponerse al embargante que adquirió derechos respecto del bien raíz vendido; también es verdad que este mismo alto Tribunal, en diversas ejecutorias ha sostenido el criterio de que el embargo no constituye un

derecho real, ya que en virtud de él la obligación que tiene el deudor de pagar con todos sus bienes presentes y futuros, se singulariza mediante la designación que se hace de los bienes que deben quedar afectos al pago, y es claro que el embargo será legítimo, en tanto que recaiga sobre bienes del deudor y no en bienes que hayan salido de su patrimonio por más que no estén inscritos aún a favor del nuevo dueño; porque si esta exigencia fuera necesaria, equivaldría a imponer dicha formalidad para la validez del contrato de traslación de propiedad, que se perfecciona por el solo efecto del consentimiento, y cuando de acuerdo con nuestra legislación, el registro no tiene sustantividad, ya que sus efectos son de mera publicidad, referentes a la propiedad raíz, de tal manera que los conflictos de preferencia, sólo pueden surgir entre acreedores de igual derecho, es decir, de derecho real; de lo que se concluye que un acreedor quirografario tiene más que un derecho general de prenda sobre los bienes del deudor, el cual se singulariza y hace efectivo mediante el secuestro, de tal modo que éste sólo puede ser eficaz en cuanto recaiga sobre bienes que correspondan al demandado, en el momento de efectuarse el secuestro, sin que sea jurídico afirmar que por no haberse inscrito oportunamente una escritura de compraventa, celebrada entre el deudor y un tercero, en el Registro Público de la Propiedad el acreedor del vendedor tenga derecho para secuestrar y sujetar a las resultas del juicio, en cobro de una obligación personal, un bien que legalmente a salido del patrimonio de su deudor, por virtud de un documento auténtico, como lo es una escritura pública, pues no es jurídico tampoco que en presencia de esa escritura, que demuestra el derecho a la propiedad y a la posesión, a favor del tercero, se sancione un despojo para realizar y perfeccionar el secuestro, con conocimiento, por parte de la autoridad, de que se realizó sobre un bien que no correspondía al deudor; pues el comprador que no ha inscrito su título, es propietario respecto de los acreedores quirografarios del vendedor, y aun cuando la inscripción es indispensable en un conflicto de derechos reales, de su omisión no pueden prevalerse aquellos acreedores que no creyeron necesario asegurar sus créditos con un derecho sobre la cosa, y puesto que no han tratado sino con la persona, es a ésta y no a la cosa a la que deben dirigirse, razón por la que un inmueble que los acreedores embargan, puede legalmente considerarse como de la

propiedad del comprador que hizo la compra antes del embargo, aunque no hubiere registrado el título de adquisición antes del secuestro, ya que este último da al que lo practica, un derecho real sobre lo secuestrado.

Amparo Civil Directo 4863/51. Solís Marcín Fernando. 25 de octubre de 1951. Mayoría de tres votos. Disidentes: Vicente Santos Guajardo y Roque Estrada. Ponente: Carlos I. Meléndez.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo CX, página 834, No. De Registro 342, 512, Aislada, Materia Civil.

Hay que hacer mención de lo que es el derecho real, para así poder comprender el criterio de la Suprema Corte de Justicia.

El derecho real suele definirse como el poder jurídico que una persona ejerce en forma directa e inmediata sobre una cosa, que le permite su aprovechamiento total o parcial en sentido jurídico y es además oponible a terceros.

José Alfredo Domínguez Martínez, nos comenta la definición anterior, de la siguiente manera:

1. "Se trata efectivamente de un poder jurídico, de un señorío, de una situación que permite al sujeto titular tener en sí una potestad, en la medida de los alcances de su derecho, sobre la cosa que aquélla recae y cuya explotación jurídica y ostentación es de su exclusividad.
2. Ese poder se ejerce de manera directa e inmediata sobre la cosa; se tiene en la cosa misma, no depende en su dinámica de conductas de personas ajenas.
3. Permite al titular el aprovechamiento total o parcial en sentido jurídico. Es total cuando el sujeto puede usar, disfrutar y disponer de la cosa; ello tiene lugar sólo en el derecho de propiedad, como el derecho real en el que la potestad jurídica aludida se manifiesta en plenitud. Es parcial por su parte, cuando el sujeto sólo tiene en su patrimonio la posibilidad de usar y disfrutar o de disponer de la cosa; se presenta con el usufructo, el uso, la habitación, la servidumbre y aún con la misma propiedad, pero desprovista

de su derecho de usar y disfrutar y sólo con la titularidad de la posibilidad de disponer; en este último supuesto tiene la nuda propiedad (propiedad desnuda)".¹³

Podemos observar que el derecho real esta relacionado con el derecho de propiedad, es decir, el derecho de propiedad es la más amplia aceptación del derecho real ya que se puede disfrutar, gozar y disponer de la cosa.

Por su parte, Planiol y Ripert nos comentan que:

"Existe derecho real cuando una cosa se encuentra sometida, completa, o parcialmente, al poder de una persona, en virtud de una relación inmediata, que se puede oponer a cualquier otra persona. Esta definición implica, como carácter esencial del derecho real, la creación de una relación entre una persona y una cosa. Con esto se quiere decir que en todo derecho real, no hay nada de intermedio entre la persona que es titular del derecho y la cosa del mismo.

Un derecho real cualquiera es una relación jurídica establecida entre una persona como sujeto activo y todas las demás como sujetos pasivos. Esta relación es de orden obligatorio, es decir, tiene la misma naturaleza que las obligaciones propiamente dichas. La obligación impuesta a los sujetos pasivos es puramente negativa: consiste en abstenerse de todo lo que podría turbar la posesión apacible que la ley quiere asegurar al propietario. El derecho real debe concebirse, bajo la forma de una relación obligatoria, en la cual el sujeto activo es simple, y está representado por una sola persona, mientras que el sujeto pasivo es ilimitado en número y comprende a todas las personas que están en relación con el sujeto activo".¹⁴

Baqueiro Rojas nos dice referente al derecho real que:

"El derecho real ha sido definido por los autores, pues los códigos no lo hacen, como el poder directo e inmediato sobre una cosa frente a cualquiera que está obligado a

¹³ Derecho Civil, parte general, personas, cosas, negocio jurídico e invalidez, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1996, pp 218, 219.

¹⁴ PLANIOL, Marcel, RIPERT, Goerges, Biblioteca Clásicos del Derecho Civil Volumen 3, Derecho Civil Parte A, Editorial Harla, México 1997, pp. 357, 358

respetar y no estorbar su ejercicio. El derecho real típico es la propiedad o dominio, del que se derivan otros menos amplios considerados como desmembramiento del mismo. Se señalan como características del derecho real las siguientes, atendiendo a los aspectos interno y externo del derecho.

En cuanto al aspecto interno el titular no requiere de la intervención de un tercero para ejercer sus facultades, pues el contacto con la cosa es directo e inmediato y el goce se traduce en la posibilidad de usar, disfrutar o hacer suyos los frutos y disponer o consumir la cosa (*ius utendi, ius fraudi y ius abatendi*), estas facultades propias del dominio pueden estar asignadas a diversos titulares, correspondiendo las de uso y disfrute a los títulos de los derechos reales de goce sobre cosa ajena en los casos de usufructo, uso, habitación y servidumbre.

Desde el aspecto externo, el derecho real se presenta como un poder con eficacia *erga omnes*, esto es, el sujeto pasivo de la relación es todo el mundo obligado a respetar tal derecho, de lo que se derivan las facultades de persecución, reivindicación y preferencia; en cuanto al titular puede perseguirse el bien en poder de cualquiera que la detente, para recuperar su posesión.¹⁵

Hemos observado que el derecho real es aquella relación que se tiene de inmediato con la cosa objeto de nuestra propiedad por así decirlo, pero también hemos observado que este derecho se encuentra limitado cuando se adquiere una deuda, los autores nos dicen que efectivamente el derecho real es oponible a terceros, y que estos terceros tienen que respetar el derecho que se ejerce sobre la cosa, pero como ya se había mencionado, esta obligación de respetar ese derecho se encuentra supeditada a la deuda que se pueda contraer; en este momento ya no es un obligado si no un acreedor del propietario y éste a su vez pasa a ser el deudor, por lo tanto, tenemos un derecho personal que limita el derecho real.

¹⁵ *Biblioteca Diccionarios Jurídicos Temáticos, Volumen I, Derecho Civil*, Editorial Harla, México 1997, pp. 33, 34

Respecto a lo anterior, es conveniente hacer un breve estudio de lo que es el derecho personal para así poder determinar la naturaleza jurídica del embargo.

García Máynes, nos dice que:

“El derecho de crédito o personal es la facultad que una persona, llamada acreedor, tiene de exigir de otra, llamada deudor, un hecho, una abstención o la entrega de una cosa”.¹⁶

El maestro José Alfredo Domínguez Martínez, nos expresa que: “El derecho de crédito en tanto, es la relación jurídica por la que una persona, denominada acreedor, está facultado para exigir de otra, llamada deudor, una prestación de dar o de hacer o una abstención, en todo caso de carácter patrimonial.

Del concepto anterior se desprende lo siguiente:

1. Estamos ante una relación jurídica en la cual un sujeto individualmente determinado, el acreedor, es el titular del derecho contra otra persona también individualizada, que es, el deudor; ambos están invariablemente identificados.
2. El deudor está entre el titular del derecho de crédito y el objeto de la prestación debida; aquél puede cumplir voluntariamente o no con dicha prestación; en este último supuesto podrá ser constreñido coercitivamente a ello.
3. Del deudor se puede exigir una prestación de dar, o hacer, esto es, puede exigirse una cosa o un hecho, o puede tratarse en su caso, de una abstención, es decir, que el deudor no haga algo, pero en todo caso, tratése de prestación o de abstención, una u otra son valorizables en dinero”.¹⁷

Ernesto Gutiérrez y González nos comenta al respecto del derecho de crédito convencional que:

¹⁶ *Introducción al Estudio del Derecho*, cuadragésimo séptima edición, Editorial Porrúa, México, 1995, p.

214

¹⁷ Ob. Cit., pp 219, 220

"Es la necesidad jurídica que tiene una persona a la que se denomina obligado - deudor -, de cumplir voluntariamente a favor de otra persona, a la que se le denomina acreedor, que le puede exigir, una prestación de carácter patrimonial (pecuniaria o moral)".¹⁸

De lo antes expresado, es necesario hacer la observación siguiente, que si bien es cierto que el derecho de crédito o personal nace de una obligación de dar, hacer o no hacer, también es cierto que es necesario garantizar esa obligación por lo cual necesitamos de una cosa que sea objeto de esa garantía y de esa obligación.

Por lo cual, decimos que el embargo nace de un derecho de crédito, pero este derecho es una limitante del derecho real ya que si no existiera el derecho real no se podría garantizar un derecho personal, es decir, que si no tenemos el uso, el goce y el poder disfrutar de una cosa, así como de disponer de la misma, no se podría garantizar un derecho de crédito, es decir, una obligación contraída con un tercero.

Hay que hacer mención a la distinción que hacen Planiol y Ripert del derecho real y del derecho de crédito.

"Tanto el derecho real como el de crédito resultan de las relaciones de obligación existente entre los hombres. Su elemento constitutivo es el mismo; pero difieren uno de otro, en dos caracteres específicos, relacionados, el primero, con el número de sujetos pasivos, y el segundo, con el objeto de la obligación.

1. La obligación llamada derecho de crédito, no existe más que contra una sola persona; o, si hay varios deudores, éstos están siempre limitativamente determinados; el derecho real es oponible a todo el mundo, puesto que implica la existencia de una obligación a la cual todo el mundo está sometida. Esta diferencia se puede expresar

¹⁸ El Patrimonio, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1995, p. 207

diciendo que el derecho de crédito es un derecho relativo, mientras que el derecho real es un derecho absoluto.

2. El derecho real, considerado como relación obligatoria universal, no puede nunca imponerse más que una simple abstención, a saber, no hacer nada que pueda dañar a la persona investida activamente por el derecho. De una manera muy diferente y enérgica es la obligación constreñible que constituye el derecho de crédito: permite exigir del deudor un hecho positivo, una prestación y sólo ella puede tener este afecto.

En el mismo caso en que el derecho de crédito obliga al deudor a no hacer, la abstención que impone difiere profundamente de aquella que constituye al derecho real. La diferencia consiste en esto: la abstención impuesta por la existencia de un derecho real en nada disminuye las facultades legales o naturales de las otras personas, solamente se les pide no dañar al titular del derecho, todos los derechos que les pertenecen quedan intactos. Al contrario, la abstención que es objeto de un derecho de crédito, cuando la obligación es de no hacer disminuye de una manera particular las facultades legales del deudor; su obligación le impide hacer una cosa que le estaría permitida por el derecho común. Así pues, la existencia de un derecho de crédito constituye siempre una carga excepcional para el deudor, un elemento pasivo en un patrimonio; mientras que la abstención universal, que la ley ordena para asegurar el respeto de las personas y de los bienes, no se considera como una carga, si no que esto constituye el estado normal. Los derechos reales figuran solo como elementos de activo en el patrimonio de su titular; la obligación de abstenerse, que forma la contrapartida, no tiene ninguna necesidad de entrar en el balance del patrimonio de los demás".¹⁹

Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación nos hace mención a las características de los derechos reales.

EMBARGO, NATURALEZA DEL. Las características más importantes del derecho real, son las siguientes: el poder directo e inmediato que confiere a su titular, sobre una cosa; el derecho de persecución, y el derecho de preferencia,

¹⁹ PLANIOL, Marcel, RIPERT, Georges. Ob. Cit. P. 359

cuando se trata naturalmente, de los derechos reales que constituyen una garantía. Ahora bien, es indudable que el embargo no concede al embargante un poder directo e inmediato sobre la cosa embargada, sino que lo coloca bajo la guarda de un tercero y a disposición del Juez que conoce del juicio en que se ordenó la providencia; lo que significa que la cosa embargada no se encuentra bajo el poder del embargante, sino bajo el de una autoridad judicial, que no puede considerarse siquiera como intermediario entre el embargante el que puede disponer del bien secuestrado; de ahí, que el embargo deba considerarse como una institución de carácter procesal y de naturaleza *sui generis*, cuyas características se relacionan con el depósito, según lo dispuesto por los artículos 2545 y 2546 del Código Civil de 1884, debiendo buscarse el origen de esta institución en lo que los romanos denominaban secuestro, y no en el *pignus praetorium*, o en el *pignus ex iudicati causa captum*, que constituían, en el derecho romano, casos de seguridad, o garantía real. Tampoco implica el embargo, el derecho de persecución, porque éste consiste en la facultad de obtener todas o parte de las ventajas de que es susceptible una cosa, reclamándola de cualquier poseedor, siguiendo un juicio en contra de un tercero, o sea, deduciendo una acción que es correlativa del derecho de persecución por tanto, aun aceptando que el embargante pueda privar, en ciertos casos a un nuevo adquirente, de la cosa embargada, haciendo que ésta se remate y se le adjudique, el derecho de persecución lo adquiere desde el momento en que se convierte en adjudicatario, es decir, en propietario; teniendo, entretanto sólo el derecho de hacer rematar la cosa por el Juez a cuya disposición se encuentra el bien embargado, derecho que emana estrictamente de la sentencia pronunciada en el juicio en que se ha ordenado el embargo y al cual corresponde la *actio iudicati* de que habla Chiovenda. Finalmente, el embargo, no otorga al embargante el derecho de preferencia, ni tampoco se adquiere tal prerrogativa, que es característica de los derechos reales de garantía, en virtud de su registro, pues el acreedor hipotecario no aumenta su preferencia, ni puede decir que tiene una nueva causa de ello, cuando embarga la casa hipotecada mediante fijación de la cédula respectiva; en cambio, si el titular de una segunda hipoteca se subroga en los derechos del primer acreedor hipotecario, con relación a los demás acreedores, también hipotecarios, puede invocar, en lo sucesivo, dos

causas, de preferencia, y en caso de que no existan otros acreedores, puede decirse no sólo que tiene dos causas, sino que su preferencia aumentó; lo que significa que el embargo en sí no constituye una causa de preferencia, o menos que se considere como tal, la prelación que se establece por el Código de Procedimientos Civiles, en el caso del reembargante; pero entonces, tendría que considerarse una tercera causa de preferencia al lado de las garantías y de los privilegios, con características especiales, y que no podría aplicarse sino al caso expresamente previsto por la ley, ya que las disposiciones que establecen la preferencia, implica una excepción a la regla general, según la cual, todos los acreedores deben sufrir proporcionalmente las disminuciones que resienta el patrimonio de su deudor; y así como en el caso de concurrencia de créditos preferentes, por causas de garantías reales o créditos privilegiados, el problema se resuelve dando la preferencia a estos últimos, tendrá que concluirse en caso de concurrencia de créditos hipotecarios con créditos garantizados con embargo o reembargo, que la preferencia corresponde a los primeros; de todo lo que se deduce que el embargo no constituye un derecho real, dado que no reúne ninguna de las características más importantes que este derecho, confiere a su titular.

Amparo Civil Directo 1539/34. Junquera Rafael. 24 de julio de 1936. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Luis Bazdresh. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XLIX, página 589, No. De Registro 358, 350, Aislada, Materia Civil.

Genealogía: Apéndice de 1917 - 1985, Cuarta Parte, Tercera Sala, quinta tesis relacionada con la jurisprudencia 135, página 391.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado otras tesis en la cual nos señala la naturaleza jurídica del embargo desde otro punto de vista.

EMBARGO, NATURALEZA JURIDICA DEL. La Suprema Corte ha sostenido que un embargo sólo puede producir efectos válidos cuando recae en bienes del deudor, caso en el que la carga impuesta sobre el bien asegurado sigue a éste y prevalece a pesar de una transmisión posterior de la

propiedad, en forma de que el adquirente quede obligado a responder de las consecuencias de la deuda; pero esto no ocurre si al practicarse el embargo el bien está ya fuera del patrimonio del deudor demandado, pues entonces solamente no prevalecen los derechos del embargante sobre los del adquirente, sino que carece de calidez el aseguramiento. En esta hipótesis el propietario estará capacitado para ejercer la acción de dominio y reclamar lo que es suyo y exigir desde luego que se declaren nulas la adjudicación y las posteriores transmisiones que se apoyen en el embargo y que se cancele toda inscripción que de esas operaciones se llegue a hacer en el Registro Público de la Propiedad. Por tanto, aunque la adjudicación a favor del causante del adquirente se inscriba en el Registro Público de la Propiedad cuando ya se ha verificado un embargo, esta circunstancia no impide que aquella adjudicación produzca efectos contra el embargante, si el adquirente no plantea una cuestión de preferencia, sino de dominio adquirido por su causante, de manera indudable, con anterioridad al secuestro.

Amparo Civil Directo 1874/51. Chávez Cervantes Andrea Y Coag. 29 de enero de 1954. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del Ponente.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo CXIX, Tesis 1, página 737, No. De Registro 341, 167, Aislada, Materia Civil.

EMBARGO, NATURALEZA DEL, EN EL JUICIO EJECUTIVO.

Por la naturaleza del embargo practicado en el juicio ejecutivo, que no tiende a crear un derecho sino prevenir una situación de hecho, el ejecutado tiene el derecho y el juzgador la facultad de sustituir los bienes sobre los que originalmente recayó el secuestro provisional, por dinero, máxime que éste es preferente para embargo a cualquier otro bien, con excepción de los consignados como garantía de la obligación que se reclama, por disposición del artículo 536 del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal, aplicable, en su caso, como supletorio del Código de Comercio, y dicha sustitución puede hacerse en la materia mercantil.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión civil 595/74. Financiera de las Industrias de Transformación, S.A. 30 de enero de 1975. Unanimidad de votos. Ponente Ernesto Díaz Infante.

De lo estudiado con anterioridad, podemos decir que el embargo nace de un derecho de crédito o personal con lo cual el acreedor obliga al deudor para que le sea pagado su crédito, limitando así el derecho real que tiene el deudor sobre una cosa, es decir, en este caso sería sobre el bien embargado; también cabe señalar que el embargo debe recaer sobre bienes que sean propiedad del deudor no sobre bienes que ya hayan salido de su patrimonio, ya que en este caso el embargo quedaría sin efectos.

Se debe hacer mención de que existen tres tipos de embargo que estudiaremos en el siguiente tema.

1.1.2. Clases de embargo.

En este tema se analizarán las clases de embargo como es el embargo administrativo, el precautorio y el definitivo.

Es necesario aclarar que tanto el embargo precautorio y definitivo, son característicos de todas las materias en general, pero en materia fiscal encontramos además de estos dos tipos de embargo al administrativo.

a) Administrativo.

En la materia fiscal existe el embargo convencional que acepta el deudor pero, para que funcione requiere el mandato de autoridad que lo permite y lo decreta.

La Procuraduría Fiscal del Estado de Hidalgo define al embargo administrativo "como aquel que se practica únicamente a solicitud del contribuyente sobre bienes que el mismo señale como forma o medio de garantizar el interés fiscal".²⁰

Este tipo de embargo sólo se practica a solicitud del contribuyente, lo cual lo distingue del embargo precautorio; en el embargo precautorio la autoridad actúa unilateralmente en el ejercicio de las atribuciones que les concede el Código Fiscal de la Federación.

"El embargo en la vía administrativa, es un acto jurídico bilateral, y como tal, es necesario y se requiere del consentimiento y acuerdo de las partes que intervienen en este acto, es decir, el acuerdo entre el fisco federal y el contribuyente que ofrece los bienes para que se pueda llevar a cabo este singular embargo en materia fiscal.

Lo cual también significa, que ante la falta de acuerdo o consentimiento de alguna de las partes, éste no se podrá llevar a cabo.

De lo anterior, podemos concluir que el embargo en la vía administrativa se define como aquel que sólo y exclusivamente procede a solicitud del interesado, ya que el contribuyente ofrece a la autoridad tributaria los bienes sobre los cuales hay que trabarse el embargo a fin de cumplir con la obligación de garantizar el interés fiscal, y opte por esta modalidad de asegurar el pago de los créditos fiscales".²¹

Sergio de la Garza nos menciona al respecto, que:

"Es una forma de garantía real admisible para efectos fiscales según el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación. El secuestro es una institución procesal mediante la cual se sujetan bienes de la responsabilidad de una deuda vencida y no satisfecha, garantizándola incluso cuando se transmita la propiedad de los bienes embargados.

²⁰ http://www.hidalgo.gob.mx/gobierno/organismos/procuraduria_fiscal/

²¹ http://www.baja.gob.mx/biblioteca/dafe/boletin_4/embargos.htm

El embargo se constituye mediante el acto procesal del ejecutor dependiente del organismo de la Tesorería".²²

De acuerdo con el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, debe cumplir con los siguientes requisitos:

El embargo en la vía administrativa se debe sujetar a las siguientes reglas:

- I. Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá acompañar los documentos que señale la forma oficial correspondiente.
- II. El contribuyente señalará los bienes en que deba trabarse, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que en su caso se cumplan los requisitos y porcentajes que establece el artículo 62 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (o sean los que se exigen para la prenda y para la hipoteca). Tampoco son susceptibles de embargo los referidos en el artículo 156 fracción II, inciso a) (es decir; bienes que ya reporten cualquier gravamen o embargo anterior).
- III. Tratándose de personas físicas el depositario de los bienes será el propietario y en el caso de personas morales el representante legal. Cuando a juicio del jefe de la autoridad recaudadora exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte sus bienes, podrá removerlo del cargo; en este supuesto, los bienes se depositarán en algún almacén general de depósito y si no hubiere almacén en la localidad con la persona que designe el jefe de la oficina.

²² Derecho Financiero Mexicano, decimotercera edición, segunda reimpresión, Editorial Porrúa, México, 1999, p. 590.

- IV. Deberá inscribirse en el registro público que corresponda el embargo de los bienes que estén sujetos a esta formalidad.
- V. Deberá cubrirse con anticipación a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del Código Fiscal de la Federación. El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.

Como hemos estudiado el embargo administrativo es el reconocimiento que hace el deudor de su obligación ante el fisco, la cual no ha sido cumplida, reconoce la deuda y por lo tanto opta por este embargo, es decir, el deudor lo pide, pero no nada más es pedirlo sino que también es requisito que la autoridad recaudadora lo acepte.

No es común que una persona pida que se le embarguen sus bienes para cumplir con una obligación que en este caso es de tipo pecuniario, pero lo que más importa en estos casos de deudas a favor del fisco es recaudar los ingresos necesarios para poder cumplir con esa obligación, no importando que sean bienes ya que éstos se valoran en dinero, es decir, tienen un valor pecuniario.

b) Precautorio.

Para entrar al estudio del embargo precautorio es necesario hacer mención a las providencias precautorias o medidas cautelares, ya que el embargo es una de estas medidas.

Las medidas cautelares o precautorias son necesarias ya que el acreedor es quien las promueve por miedo o temor a que el deudor se esconda o enajene los bienes que son objeto de la obligación.

Así, Carlos Arellano García, nos dice que:

"La providencia en una de sus acepciones gramaticales alude a la disposición o prevención tomada por alguien frente a una situación dada. En un típico significado forense se refiere a la resolución tomada por el juez. Por tanto, en el significado procesal alude a la determinación tomada por el juzgador frente a alguna gestión de los particulares o frente a una situación en la que está facultado para operar oficiosamente.

Lo precautorio es lo que se hace con precaución, para evitar algún daño o peligro. El interesado que promueve ante el órgano jurisdiccional una providencia precautoria, pretende una resolución para prevenir, para precaver, para evitar un daño o peligro.

Por tanto, en su significación literal, la providencia precautoria es una determinación jurisdiccional en cuya virtud se toman medidas tendientes a evitar un daño o peligro, en los casos, con el procedimiento y con los requisitos establecidos legalmente".²³

Por otra parte, también se nos dice que:

"Bajo el concepto de medida cautelar se comprende una serie de sentencias tendientes a evitar la modificación de la situación de hecho existente al tiempo de deducirse la pretensión, o la desaparición de los bienes del deudor que aseguran el cumplimiento de la sentencia de condena que pueda recaer en ese u otro proceso; las medidas cautelares no se agotan en las que son materia de regulación específica, como el embargo preventivo, la inhibición general de bienes y anotación de la litis, el secuestro, etc., sino que son aún mayores las facultades del juez, que se extienden a otras medidas cautelares que se han dado en llamar innominadas.

Encuentran su fundamento en la necesidad de mantener la igualdad de las partes en el juicio y evitar que se convierta

²³ Ob. Cit. Pp. 112, 113

en ilusoria la sentencia que ponga al mismo, asegurando en forma preventiva el resultado práctico o la eficacia de la sentencia principal recaída en un proceso de conocimiento o de ejecución.

Más que a hacer justicia, está designada a asegurar que la justicia alcance el cumplimiento eficaz de su cometido. Sus caracteres a) provisoriedad o interinidad, pues están supeditadas al transcurso del tiempo que transcurre desde que es dictada hasta la ejecución y b) mutabilidad o variabilidad en el sentido que pueden ser revocadas o modificadas siempre que sobrevengan circunstancias que así lo aconsejen.

Los presupuestos para que sean viables son que el derecho sea verosímil y que exista un peligro real en la demora".²⁴

Considerando que las medidas cautelares son un medio de prevenir situaciones futuras como un incumplimiento de una obligación y, en este caso, sería el incumplimiento del pago de lo debido al acreedor y que, el acreedor tenga el temor que el deudor venda o enajene los bienes que estén sujetos a la obligación, es por eso que se da lo que conocemos como embargo precautorio.

"El embargo preventivo constituye la medida cautelar en cuya virtud se afectan o inmovilizan uno o varios bienes de quien es o ha de ser demandado en un proceso de conocimiento o en un proceso de ejecución, a fin de asegurar la eficacia práctica de las sentencias que en tales procesos se dicten.

El embargo preventivo se puede efectuar sobre cosas o bienes individualizados o sobre universalidad de cosas.

Este tipo de medidas no implican que los bienes embargados queden fuera del comercio sino que los colocan en la situación de poder ser enajenados con autorización del juez que decretó la medida".²⁵

Carlos Arellano García nos comenta que:

²⁴ http://www.lafacu.com/apuntes/derecho_cautelares/default/htm

²⁵ *ibidem*

"El embargo es una institución jurídica en cuya virtud la autoridad estatal, con facultades legales para ello, afecta un bien para garantizar con su valor los resultados de una reclamación patrimonial. El embargo precautorio tiene la característica de ser una medida cautelar sujeta a mayores exigencias que el embargo genérico dado, que quien pretende el embargo precautorio carece de título ejecutivo para su obtención, por lo que tendrá que otorgar garantía por los posibles daños y perjuicios que pudiera originar la medida cautelar correspondiente.

Hecha la aclaración conceptual que antecede, conviene precisar las características legales que se asignan al embargo precautorio:

- Procedencia del embargo precautorio: el embargo precautorio procede cuando se ejercitan acciones personales o acciones reales (artículo 235, fracciones II y III del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal).

Se funda en ambos casos que el temor de la extracción de bienes del patrimonio del deudor o en su ocultación.

- Ha de acreditarse por quien pida la providencia precautoria el derecho que tiene para gestionar y la necesidad de la medida que solicita. La prueba ha de consistir en documentos o en testigos idóneos, que serán por lo menos tres (artículo 239 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal). Adicionalmente, ha de expresar, el peticionario al secuestro provisional, el valor de la demanda o el de la cosa que se reclama, designando ésta con toda precisión (artículo 243 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal).
- Si la petición del secuestro provisional no está fundada en un título ejecutivo, el actor dará fianza para responder por los daños y perjuicios que se sigan, ya porque se revoque la providencia, ya porque entablada la demanda, sea absuelto el reo (Artículo 244 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal).²⁶

Gausp, refiriéndose al embargo preventivo, dice que:

"Es aquel proceso de ejecución, especial por razones jurídicas procesales, que tiende a cautelar la efectividad del

²⁶ Ob. Cit. Pp. 118, 119

proceso principal en que pueda pronunciarse una condena a la entrega de una cantidad de dinero.²⁷

Pietro Castro dice que:

"Es una medida cautelar mediante la cual se priva al deudor propietario de los bienes que se aprehenden de su facultad de disponer, y no para usarla el Organismo Jurisdiccional con el fin de realizarlo y hacer pago al acreedor con el producto ni de adjudicarlos en pago, como sucede en el embargo ejecutivo, sino para afectar el potencial valor de los mismos al pago del crédito reconocido en la sentencia que recaiga en el proceso principal al que está subordinado".²⁸

Jesús Sáez y Epifanio López, de su extensa definición del embargo preventivo en compendio de Derecho Procesal Civil y Penal Tomo II, Volumen II, página 138, deducen que:

- Se trata de una medida cautelar y asegurativa.
- Pueden ser anteriores y simultáneas al curso del proceso y siempre proceden a la sentencia ejecutoria.
- Se decretan siempre a Instancia de parte.
- Se acuerda y decreta para trabar y depositar en la proporción necesaria, bienes muebles e inmuebles del demandado futuro o presente.
- El embargo preventivo se establece para garantizar responsabilidades patrimoniales.
- Exige para el acuerdo decretario la existencia de un documento dotado de la llamada fuerza ejecutiva o que, de no tenerlo, se afiance su realidad y certeza, así como los daños y perjuicios que con el embargo pudiera producirse al demandado.
- Requiere también que el demandado se encuentre en circunstancias legalmente predeterminadas que signifiquen un fundado temor de que sin la garantía previa o simultánea, no podrá hacerse efectiva en su día la sentencia condenatoria.
- Que la finalidad del embargo es precautoria, cautelar y aseguratoria de la efectividad de la sentencia que condena al pago y evitadora de la situación de insolvencia real o provocada en que pudiera colocarse el embargado.

²⁷ Citado por DE LA ROCHA GARCIA, Ernesto, Ob cit. P. 4

²⁸ Citado por DE LA ROCHA GARCIA, Ernesto, ibidem.

- Que son improcedentes las medidas cautelares que el embargo preventivo implica, cuando la efectividad del crédito puesto a poner en juego está eficazmente asegurada, con garantías reales o personales.
- Que las medidas cautelares de embargo preventivo no tienen vida propia ni autónoma y que no constituyen un proceso independiente del principal, por conexión de la cual se entabla, en que se dé curso a la contradicción del embargo que impugne y se opone a las medidas cautelares adoptadas.
- Que la provisionalidad y carácter temporal del embargo preventivo se reafirma porque las medidas aseguratorias quedan sin efecto si no se ratifica el embargo; si como consecuencia de la contradicción se declara su improcedencia y se deja sin efecto; o si llega a ocurrir que la responsabilidad patrimonial que se pretendía asegurar se declara inexistente, ineficaz o extinguida.²⁹

Lo antes citado nos da una panorámica general de lo que es el embargo precautorio, dándonos las bases necesarias para que exista, tal como lo son una obligación real o personal, la existencia de un derecho real o personal, así como el temor de que el deudor enajene los bienes objeto de la obligación; también debe de ser a petición de parte, siendo en este caso el acreedor.

c) Definitivo.

José Ovalle Favela nos dice que:

"El embargo es una afectación sobre un bien o un conjunto de bienes, en cuanto somete dicho bien o bienes a las resultas de un proceso pendiente (embargo cautelar) o a la satisfacción de una pretensión ejecutiva regularmente fundada en una sentencia de condena (embargo definitivo). Esta afectación se puede llevar a cabo de diversas maneras.

En primer lugar, se puede realizar mediante el simple señalamiento, en diligencia judicial, del bien embargado y la

²⁹ Citado por DE LA ROCHA GARCIA, Ernesto, *ibidem*. Pp 4,5

anotación del embargo en el Registro Público de la Propiedad, para los inmuebles.

En segundo lugar, la afectación que el embargo implica se puede llevar a cabo mediante el secuestro o el depósito del bien sobre el que recae.

En tercer lugar, la afectación del embargo se puede concretar, cuando recae sobre un crédito, a la notificación al deudor de la orden para que retenga la cantidad o cantidades correspondientes a disposición del juzgado, apercibido de doble pago en caso de desobediencia; y el acreedor contra quien se haya dictado el embargo, para que no disponga del crédito afectado, apercibido de que, en caso de desobediencia, se le aplicarán las sanciones previstas en el Código Penal.

En cuarto y último lugar, la afectación se puede llevar a cabo mediante el nombramiento de administrador, cuando el embargo recalga sobre fincas urbanas y sus rentas o sobre éstas solamente; o el nombramiento de interventor con cargo a la caja, cuando el embargo afecte fincas rústicas y empresas comerciales o industriales. En estos casos, no se trata de un simple depósito o secuestro del bien embargado, sino de su afectación a través de un administrador que deberá encargarse de celebrar los contratos de arrendamiento y recaudar legalmente el pago de las mensualidades, así como de hacer los gastos ordinarios (impuestos, conservación, aseo) de la finca urbana afectada; o de un interventor que deberá vigilar la buena administración de la negociación o finca rústica intervenida e ir depositando el dinero sobrante de la administración y conservación en Nacional Financiera.

En todo caso, el bien o los bienes embargados deben ser de propiedad privada, estar en el comercio jurídico y no ser de aquellos bienes que la ley señala como inembargables. El embargo, además, se debe basar en una resolución de autoridad competente. Por ser un acto de autoridad que interfiere de manera evidente en la esfera de derechos o intereses jurídicos de una persona, el embargo se debe realizar mediante un mandamiento escrito, que funde y motive la causa legal del procedimiento; tal y como lo ordena el artículo 16 de la Constitución".³⁰

³⁰ Ob. Cit. Pp. 253,254.

Podemos decir que el embargo definitivo es la ejecución de una sentencia debidamente fundada y motivada que condene al cumplimiento de una obligación a través del embargo, en una sentencia que tiene el carácter de definitiva.

El Código Federal de Procedimientos Civiles al respecto nos señala que de todo secuestro se tendrá como depositario o interventor, según la naturaleza de los bienes que sean objeto de él, a la persona o Institución de crédito que bajo su responsabilidad nombre el ejecutante (artículo 444).

De todo embargo de bienes raíces o de derechos reales sobre bienes se tomará razón en el Registro Público de la Propiedad del Partido (artículo 447).

Cuando se aseguren créditos, el secuestro se reducirá a notificar, al deudor o a quien debe pagarlos, que no efectúe el pago al acreedor, sino que, al vencimiento de aquéllos, exhiba la cantidad o cantidades correspondientes a disposición del tribunal, en concepto de pago, apercibido de repetirlo en caso de desobediencia, observándose, si el crédito o créditos fueron cubiertos, y al acreedor contra quien se haya decretado el secuestro, que no disponga de estos créditos, bajo las penas que señale el Código Penal (artículo 449).

Si el secuestro recayere en finca urbana y sus rentas, o sobre éstas solamente, el depositario tendrá el carácter de administrador con ciertas facultades, así como obligaciones (artículo 456) y por último, también nos señala que si el secuestro se verifica en una finca rústica o en una negociación mercantil o Industrial, el depositario será

mero interventor con cargo de la caja, vigilando la contabilidad (artículo 460).

1.2 Concepto Legal.

Es necesario decir en este tema que la ley no da un concepto de lo que es el embargo, en este sentido, utilizaremos lo que dicen los autores y la jurisprudencia.

1.2.1 Definición.

La palabra embargo proviene del verbo embargar que proviene del latín *imbarricare*. Usado en la península ibérica con el significado de "cerrar una puerta con trancas o barras" (de barra - tranca), que era el procedimiento originario del embargo.³¹

1.3 Concepto jurisprudencial.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido como concepto de embargo el siguiente:

EMBARGO, CONCEPTO DE. El embargo no constituye un derecho real y no puede reconocerse el efecto de vincular el pago de las obligaciones reclamadas, los bienes sobre los que recayó, sino en tanto que, al realizarse los mismos bienes, pertenezcan a la persona contra quien está dirigida la acción que le dio origen, por lo que hay que concluir que

³¹ Colegio de Profesores de la Facultad de Derecho. Ob. Cit., 1997, p. 82

la falta de inscripción de un título de propiedad, no es motivo, fuera de determinado caso, para estimar legal la afectación de bienes, mediante el embargo, cuando se traba después de que aquéllos salieron del patrimonio del embargado.

Amparo Directo en materia de Trabajo 7428/40. Cámara Ayora de Espinosa Alicia. 21 de agosto de 1941. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Cuarta Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo LXIX, página 2857, No. De Registro 353, 595, Aislada, Materia Civil.

Genealogía: Apéndice 1917 - 1985, Cuarta Parte, Tercera Sala, primera tesis relacionada con la jurisprudencia 135, página 389.

Como se había señalado con anterioridad en el tema de la naturaleza jurídica del embargo, éste no genera un derecho real, ya que sólo es un modo de prevenir una situación de incumplimiento de una obligación, por lo tanto los bienes siguen siendo de la propiedad de la persona contra quien se practicó el embargo.

1.4. Concepto Doctrinal

De acuerdo al diccionario enciclopédico Grijalbo, el embargo es la retención o secuestro judicial, por autoridad competente, de bienes concretos del deudor, con la finalidad de llevar a término normal una ejecución.³²

"También es considerado como una Resolución Judicial, con fuerza de mandamiento en forma, por virtud de la cual el actuario (notificador - ejecutor en el régimen procesal del fuero común del Distrito Federal) procede a la afectación jurídica de bienes propiedad del deudor, suficientes para cubrir las prestaciones demandadas. Esta afectación impide al deudor realizar actos de dominio sobre vales bienes".³³

³² Diccionario Enciclopédico Grijalbo, Tomo 2 Cesalpino - Fierro, España, p. 684

³³ Colegio de Profesores de Derecho Procesal Facultad de Derecho, ob. Cit., p. 82.

El profesor de Pina Vara nos dice que:

"El embargo es una intimidación judicial hecha a un deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto susceptible de producir la disminución de la garantía de un crédito debidamente especificado.³⁴

Cipriano Gómez Lara y José Ovalle Favela consideran que el embargo es una institución jurídica con la cual se expropián los bienes del deudor por causa de utilidad privada, es decir, por causa de una obligación que se tiene con un tercero llamado acreedor; es una forma de asegurar cautelar o definitivamente el cumplimiento de dicha obligación nacida de un derecho personal; los bienes quedan sujetos a la resulta del procedimiento de expropiación, por lo cual se limita el patrimonio del deudor no pudiendo disponer de los bienes embargados o afectados.

Carlos Arellano García nos dice al respecto:

"El embargo es una institución jurídica en la que se afectan bienes o derechos de una persona física o moral, por mandato de autoridad estatal, para garantizar el pago de prestaciones pecuniarias a un sujeto pretensor.

Constituyen elementos del concepto propuesto los siguientes:

- a) El embargo es una institución jurídica porque hay un conjunto de relaciones jurídicas unificadas con vista a una finalidad común. En efecto, el embargo no se agota en un acto único pues, hay relaciones jurídicas entre el juez y las partes, entre el actuario y las partes, los valuadores y las partes. La finalidad común del embargo es garantizar el pago de prestaciones pecuniarias a cargo del sujeto que tolera la afectación de los bienes que le pertenecen.
- b) Lo más esencial en el embargo es la afectación de bienes o derechos. Los derechos y bienes se encuentran en el patrimonio del deudor y responden genéricamente por todos los adeudos a cargo del titular de esos derechos y

³⁴ Diccionario de Derecho, vigésima edición, Editorial Porrúa, México 1994, p. 262

bienes pero, en virtud del embargo, ya en especial, los bienes están encausados a responder por el importe de adeudos concretos.

La responsabilidad ya no es genérica, está específicamente dirigida a unos derechos o bienes determinados, los bienes son los objetos materiales con valor intrínseco o representativo. Los derechos son las prerrogativas derivadas de una norma jurídica para exigir de un sujeto obligado una prestación determinada.

Por otra parte, la afectación realizada a través del embargo, reducirá el derecho de disposición del titular de los bienes y derechos, a efecto de que el valor de esos bienes o derechos no se vea disminuido y responda de la deuda del sujeto afectado por el embargo.

- c) Siendo que las personas físicas o morales son entes capaces de derechos y obligaciones, los derechos y bienes que se afectan en virtud del embargo no son bienes mostrencos sino que se trata de bienes que están dentro del patrimonio de una persona física o moral, por ello establecemos en el concepto de embargo la referencia a los sujetos que sufren como sujetos pasivos las consecuencias jurídicas del embargo. No podríamos concebir un embargo sin la presencia de sujetos pasivos del mismo, que pueden ser personas físicas o morales.
- d) El embargo, ha menester de una determinación de un órgano del Estado pues, todo embargo es resultado del ejercicio del imperio estatal; de manera unilateral, imperativa y coercible, se impone al sujeto pasivo el secuestro de bienes para garantizar un adeudo. Mencionamos autoridad estatal ya que, como somos sabedores de que, no sólo es la autoridad jurisdiccional la que puede realizar un embargo. Así, un embargo puede decretarlo y realizarlo una autoridad fiscal o una autoridad laboral que son autoridades estatales pero no pertenecientes al Poder Judicial. Es verdad que, en la materia fiscal existe el embargo convencional que acepta el deudor pero, para que funcione requiere el mandato de autoridad que lo permite y lo decreta. Lo llamamos "mandato" en virtud de que, es esencial en el embargo el acto de autoridad que ordena el secuestro de bienes para garantizar un adeudo".³⁵

³⁵ ARELLANO GARCÍA, Carlos. Ob. Cit., pp. 509 - 602

Podemos decir por último que; el embargo es, en determinado momento, un procedimiento de expropiación por causa de utilidad privada, es decir, por causa de una obligación de dar, hacer, o no hacer, que se puede traducir en un derecho personal o de crédito, derecho que ejerce el tercero llamado acreedor para que se le garantice el cumplimiento de esta obligación, ya sea de manera provisional o definitiva.

El hecho de que se deba garantizar el cumplimiento de la obligación no quiere decir que todos los bienes que tenga el deudor sean objeto de embargo, para lo que se tendrá que analizar el concepto de bienes embargables.

1.5. Concepto de bienes embargables.

Los autores no señalan un concepto de bienes embargables, pero nos hablan de un patrimonio ejecutable; para tal aspecto tan necesario en el embargo como lo son los bienes a embargar, y que éstos mismos forman parte de un patrimonio, es necesario hacer un estudio sobre el patrimonio.

Para Baqueiro Rojas el patrimonio es:

"El conjunto de derechos subjetivos de una persona susceptibles de valoración pecuniaria que constituyen una universalidad jurídica.

También nos señala que la anterior definición es aceptada por numerosos autores; no considera las obligaciones o deudas como parte del patrimonio pues las considera cargas del mismo que deben ser consideradas y deducidas de los

bienes, constituyendo el patrimonio sólo el remanente líquido".³⁶

Considero que esta definición no señala exactamente lo que sea el patrimonio, ya que sólo nos habla de un derecho subjetivo, si tomamos en consideración que el derecho subjetivo es el poder o facultad que el ordenamiento jurídico confiere a la voluntad del sujeto para proteger intereses materiales o morales mediante la posibilidad de la coacción, y por lo tanto, este derecho no puede ser susceptible de valoración pecuniaria, porque no estamos hablando de un bien, sino de una facultad.

Es importante analizar lo que nos manifiesta el profesor Jorge Alfredo Domínguez Martínez; él nos dice que:

"El patrimonio es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones correspondientes a una persona, con contenido económico y que constituyen una universalidad jurídica.

El patrimonio tiene un aspecto positivo que representa y en su caso incrementa el haber económico del sujeto; es su activo. Como contrapeso a lo anterior, está lo negativo patrimonial; es lo debido por la persona, los compromisos jurídico-económicos a su cargo y que integran el pasivo de su patrimonio. Esos compromisos, estarán a su vez en el activo del patrimonio de otros sujetos".

Nos dice el autor, que los componentes únicos del activo de un patrimonio, son los derechos reales y los de crédito.

"Los primeros son una serie de poderes jurídicos, de manifestaciones de señorío del sujeto respecto de los bienes sobre los cuales esa potestad legal recae y que las demás personas están obligadas a respetar y a no estorbar su ejercicio. Los segundos son prestaciones o abstenciones de contenido económico que el titular de ese patrimonio como acreedor, puede exigir en cada caso a uno o varios sujetos

³⁶ BAQUEIRO ROJAS, Edgar. Ob. Cit., p. 80

en particular, sus respectivos deudores en la relación jurídica que surge entre éstos y aquél.

El pasivo está integrado por las obligaciones del sujeto. La obligación se considera como la relación jurídica por la que el deudor queda sujeto con el acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial que éste puede exigir de aquél".³⁷

De lo antes citado observamos como este autor nos habla de un derecho real y de un derecho personal, es decir, de un bien y de una obligación o deuda.

Nuestro problema es encontrar un concepto de bien embargable; lo podemos hacer separando las palabras y, así analizadas podremos en su conjunto obtener una definición.

"BIEN: Concepto jurídico fundamental que se presenta como objeto frente al sujeto jurídico. Son bienes tanto las cosas como los servicios o derechos subjetivos sobre conducta ajena a los que el Código Civil denominó hechos al establecer que son objeto de contratos, las cosas y los hechos.

No todas las cosas son bienes pues para que sean considerados tales se requiere que puedan ser objeto de los actos jurídicos, o sea, estar en el comercio jurídico; están fuera del comercio jurídico por su propia naturaleza las cosas que no pueden ser poseídas por algún individuo exclusivamente (el aire atmosférico, el mar, los astros) y por disposición de la ley cuando ésta los declara fuera de la propiedad particular. Los hechos o derecho a ellos han sido llamados cosas o bienes incorpóreas".³⁸

El Código Civil clasifica los bienes (tanto cosas como derechos) en muebles e inmuebles. Los inmuebles a su vez han sido divididos en Inmuebles por su naturaleza (la tierra, las construcciones, los

³⁷ Ob. Cit. Pp. 215, 217, 224.

³⁸ BAQUEIRO ROJAS, Edgar, Ob. Cit., p. 14.

árboles), por su destino, cuando un mueble está incorporado a un inmueble formando parte de él (los aparatos eléctricos o hidráulicos de los edificios), por el objeto al cual se aplican (los abonos, semillas, tractores, bombas, etc.). Se trata de muebles cuyo objeto es su incorporación o aprovechamiento en un inmueble; por disposición de la ley, los derechos reales sobre inmuebles, se convierten así mismo en inmuebles

Los muebles lo son por su naturaleza cuando se trata de cosas que pueden trasladarse de un lugar a otro; si se mueven por sí mismos reciben el nombre de semovientes. Son muebles todos aquellos que no considera la ley como inmuebles. Son considerados como muebles las acciones o partes sociales aunque las personas colectivas tengan propiedades inmuebles.

Los muebles pueden ser fungibles o no fungibles, según puedan o no ser reemplazados por otros de la misma especie o calidad. También se han clasificado en consumibles y no consumibles al primer uso (alimentos, combustibles o máquinas y enseres durables).

Según la persona a la que pertenecen, los bienes son del poder público o de los particulares. Cuando no se conoce al propietario los muebles reciben el nombre de mostrencos y los inmuebles de vacantes.

Como observamos, el concepto de bien engloba a las cosas y a los derechos, en el tema de estudio sobre bienes embargables se hará referencia a los dos conceptos.

El concepto de embargo ya ha quedado señalado en el tema que antecede, para el que hemos dicho que es una expropiación del bien pero no por causa de utilidad pública, sino privada, es decir, se limita la propiedad que se tiene sobre un bien por el incumplimiento de una obligación que es traducida en una deuda valorada en dinero, es decir, tiene un valor pecuniario.

Con lo antes estudiado podemos decir que es la limitación del derecho real del que es titular el deudor por causa de un derecho de crédito el cual es a favor del acreedor.

Por lo que podemos señalar lo que establece el profesor Cipriano Gómez Lara.

"El patrimonio tiene que ver básicamente con el estudio de dos temas del derecho civil, el de los bienes y el de la persona; precisamente al relacionar los bienes con la persona surge el concepto de patrimonio. Este se entiende como una universalidad jurídica, como un conjunto de bienes, derechos y obligaciones apreciables o estimables en dinero, que son atribuibles a una persona. Tal patrimonio en su carácter de universalidad jurídica, tiene que tomarse como un todo, es una universalidad, o sea, en un conjunto de polos positivos o negativos, por eso se habla de bienes, derechos y obligaciones.

El patrimonio no sólo es activo, también puede ser pasivo, ya que comprende no solamente lo que la persona debe, sino lo que le deben respectivamente.

El concepto de patrimonio ejecutable o patrimonio sobre el cual puede recaer la ejecución la encontramos básicamente en el derecho civil o privado, debido a que la mayoría de las obligaciones privadas y del derecho civil se refieren a aspectos o cuestiones que pueden ser medidas en dinero y que tienen un valor económico. De aquí, que el concepto de patrimonio referido a las cuestiones civiles sea muy importante".³⁹

³⁹ Ob. Cit, pp. 238, 239

Así como hemos observado que existen bienes valorados en dinero y responden por la obligación, hay bienes que quedan exceptuados de embargo. Tanto el Código Federal de Procedimientos Civiles como el Código Fiscal de la Federación, nos señalan cuáles son esos bienes.

"Artículo 434 del Código Federal de Procedimientos Civiles.
No son susceptibles de embargo:

- I. Los bienes que constituyan el patrimonio de familia, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
- II. El lecho cotidiano, los vestidos y los muebles de uso ordinario del deudor, de su cónyuge o de sus hijos, no siendo de lujo.
- III. Los instrumentos, aparatos y útiles necesarios para el arte u oficio a que el deudor esté dedicado.
- IV. La maquinaria, instrumentos y animales propios para el cultivo agrícola, en cuanto fueren necesarios para el servicio de la finca a que estén destinados, a efecto de lo cual oírá, el tribunal, el informe de un perito nombrado por él, a no ser que se embarguen juntamente con la finca.
- V. Los libros, aparatos, instrumentos y útiles de las personas que ejerzan o se dediquen al estudio de profesiones liberales.
- VI. Las armas y caballos que los militares en servicio activo usen, indispensables para éste, conforme a las leyes relativas.
- VII. Los efectos, maquinaria e instrumentos propios para el fomento y giro de las negociaciones mercantiles e industriales, en cuanto fueren necesarios para su servicio y movimiento, a efecto de lo cual oírá el tribunal el dictamen de un perito nombrado por él; pero podrán ser intervenidas juntamente con la negociación a que estén destinados.
- VIII. Las mieses; antes de ser cosechadas, pero sí los derechos sobre las siembras.
- IX. El derecho de usufructo, pero sí los frutos de éste.
- X. Los derechos de uso y habitación.
- XI. Los sueldos y emolumentos de los funcionarios y empleados públicos.

- XII. Las servidumbres, a no ser que se embargue el fundo a cuyo favor estén constituidas; excepto las de aguas, que es embargable independientemente.
- XIII. La renta vitalicia, en los términos establecidos en el Código Civil.
- XIV. Los ejidos de los pueblos y la parcela individual que, en su fraccionamiento haya correspondido a cada ejidatario.
- XV. Los demás bienes exceptuados por la ley".

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación, señala en su artículo 157 como bienes inembargables los siguientes.

"Artículo 157. Quedan exceptuados de embargo:

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

Hemos señalado el concepto de bien, de embargo y los bienes que no son embargables; ahora es importante señalar los requisitos de los bienes embargables.

Ernesto de la Rocha García nos cita como requisitos para que un bien o derecho pueda ser legalmente embargado:

- Que el deudor sea el titular de los bienes que sean objeto del embargo.
- De no cumplirse este requisito, el propietario de los bienes embargados podrá impugnar la traba interponiendo terceraía de dominio, que se funda en la propiedad de los bienes embargados del deudor.
- Que el bien sea patrimonio, que tenga por sí contenido económico.
- Que los bienes embargados sean susceptibles de enajenación.
- Que los bienes o derechos puedan ser objeto de embargo.⁴⁰

En este orden de ideas, podemos señalar como concepto de bien embargable el siguiente:

Es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones que tienen un valor pecuniario y que forman parte del patrimonio del deudor, sujetos a una obligación de dar a favor de un tercero llamado acreedor, limitándose el ejercicio de su propiedad hasta que esta obligación no sea cumplida.

1.6. Concepto de embargo en materia fiscal.

Después de lo analizado, es conveniente entrar al estudio de nuestro objetivo que es, el embargo en materia fiscal.

Antes de comenzar su estudio, es necesario hacer un breve análisis de lo que es el derecho fiscal.

⁴⁰ Ob. Cit. P. 8

El Estado para la satisfacción de las funciones propias de derecho público, requiere de recursos económicos; éstos los puede obtener de su propio patrimonio o del patrimonio de los particulares, quienes están obligados a proporcionárselos.

Como lo señala el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: Son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De la obligación anterior surge lo que se denomina obligación jurídico-contributiva o tributaria, que es aquella en virtud de la cual los particulares están obligados a contribuir, en la forma y términos que las leyes señalen, a la Integración del gasto público y el Estado tiene el derecho de exigir tales contribuciones.

Tanto las aportaciones que hagan los particulares, así como los mecanismos que se establezcan para su recaudación, administración, control y erogación de los medios económicos que requiere el Estado, deben estar regulados por las normas jurídicas que al efecto se expidan.

Toda esta serie de mecanismos constituye lo que se ha denominado la actividad financiera del Estado, cuyo estudio le corresponde a la ciencia de las finanzas públicas.

La ciencia de las finanzas públicas es la que se ocupa de la actividad que realiza el poder público, tendiente a la obtención, administración, fomento y aplicación de los recursos económicos,

políticos, jurídicos y sociológicos imperantes que guarden relación con dicha actividad.

La selección de objetivos socioeconómicos, la obtención de los medios para alcanzarlos, las erogaciones que realizan y la administración y gestión de los recursos económicos, son varias de las tareas más importantes que integran la actividad financiera del Estado, las cuales una vez reguladas por el derecho constituyen el Derecho Financiero.

El Derecho Financiero se ha definido como el conjunto de normas que regulan la actividad económica del Estado en sus diferentes aspectos, obtención, gestión y erogación de los medios económicos que el Estado requiere para la satisfacción de sus atribuciones.

Rafael Martínez Morales nos dice al respecto que:

"El Derecho Financiero es la rama del derecho administrativo que estudia o regula (según se contemple como ciencia o como conjunto de normas) la actividad financiera estatal, es el Derecho Financiero: el cual representa, el aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado.

Cada uno de los campos de la actividad financiera estatal corresponde a una rama del derecho financiero, del siguiente modo:

- Captación u obtención: derecho fiscal.
- Administración o manejo; derecho patrimonial público.
- Gasto o erogación: derecho presupuestario".⁴¹

Sergio Francisco de la Garza define al derecho financiero como:

"El conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de

⁴¹ Biblioteca Dicionarios Jurídicos Temáticos, Volumen 3, Derecho Administrativo, Editorial Harla, México, 1997, p. 63

recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado".⁴²

El derecho financiero se divide a su vez en tres ramas que son el derecho presupuestario, el derecho fiscal, el derecho tributario.

El derecho presupuestario es el conjunto de normas jurídicas que rigen la preparación, aprobación, ejecución y control de los presupuestos de ingresos y de egresos, así como la rendición de cuentas y sobre responsabilidad de los servidores públicos por los daños que le causen al Estado.

El derecho fiscal se define como el conjunto de normas y principios de derecho que regulan la actividad jurídica del fisco y su relación con los particulares.

Rafael Martínez Morales lo define como:

"Una rama del derecho financiero, con autonomía didáctica, que estudia (o regula) la recaudación de ingresos tributarios del estado; poniendo especial énfasis en la relación de los sujetos que intervienen en la obligación a favor de la hacienda pública".⁴³

El derecho tributario, se ha definido como el conjunto de disposiciones jurídicas que determinan las contribuciones en cuanto a su objeto, sujeto, base, tasa o tarifa y obligaciones principales, o sea, rigen en sí a la contribución o tributo.

⁴² Ob. Cit. P. 17

⁴³ Ob.Cit. p. 64.

Hemos observado que el derecho fiscal se va a encargar de la recaudación de los tributos; para que el fisco pueda realizar esta actividad hay dos formas, una es el cumplimiento voluntario del contribuyente y la segunda, es obligándolo ejerciendo a sí su facultad económico coactiva, a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Una vez determinada la obligación contributiva o tributaria, o cuantificada en cantidad líquida, o sea, lo que se denomina crédito fiscal, entendiéndose por tal los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Determinado el crédito fiscal en cantidad líquida, ya sea por los contribuyentes o por las autoridades fiscales, aquél deberá pagarse o garantizarse dentro de los plazos señalados por la ley fiscal correspondiente; transcurrido dicho plazo, el crédito será exigible por las autoridades fiscales, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

La exigibilidad del crédito fiscal, consiste en que el ente público esté debidamente facultado para exigir al contribuyente el pago de la prestación, cuando no se haya pagado o garantizado dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

Sin embargo, mientras no transcurra o venza dicho plazo, los créditos fiscales no pueden ser exigidos por el sujeto activo, salvo que se practique embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, si se dan las supuestos y requisitos necesarios para que se tome dicha medida precautoria por la autoridad fiscal.

El Fisco, ya sea Federal, del Distrito Federal, Estatal o Municipal, por excepción se le permite o se le dota de un procedimiento especial para el cobro de los créditos fiscales a su favor, sin necesidad de acudir a los tribunales del orden común; dicho procedimiento obviamente constituye un particularismo propio del derecho fiscal y en especial, un privilegio de los créditos fiscales, en virtud de que los fines que persigue el Estado requieren de manera oportuna y eficaz de los recursos económicos, para hacer frente a sus atribuciones.

El procedimiento administrativo de ejecución, también llamado procedimiento de ejecución o procedimiento económico coactivo, es el medio del cual disponen las autoridades para exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley fiscal respectiva.

Jesús Quintana Valtierra nos comenta que:
"El procedimiento económico coactivo consiste en la serie de actos realizados por el Estado a fin de proceder coercitivamente en contra de los contribuyentes que no han cumplido voluntariamente sus obligaciones contributivas dentro del plazo fijado por la ley."⁴⁴

La Procuraduría Fiscal del Estado de Hidalgo nos dice que:

"Es el procedimiento mediante el cual la autoridad fiscal exige al contribuyente que cumpla con el pago de sus

⁴⁴ Derecho Tributario Mexicano, segunda edición, Editorial Trillas, México, 1994, pp. 200,201.

impuestos o de alguna multa, y ante la negativa de éste se procederá a embargar bienes suficientes para garantizar el interés fiscal".⁴⁵

La misma procuraduría fiscal nos comenta que el embargo en materia fiscal es el instrumento jurídico creado por el legislador, como mecanismo tutelar o gerente del interés fiscal, ya sea que se encuentre determinado o se presuma.

Los tipos de embargo en la materia fiscal son:

- Embargo en la vía administrativa: Es el embargo que se practica únicamente a solicitud del contribuyente sobre bienes que el mismo señale como forma o medio de garantizar el interés fiscal.
- Embargo precautorio: Medida cautelar que adopta la autoridad fiscal para evitar daños y perjuicios en contra de los intereses del fisco por incumplimiento de obligaciones a cargo del contribuyente.

Hugo Carrasco Iriarte expone que:

"Se utiliza como medida cautelar de precaución o de aseguramiento para procurar que se cumpla una obligación. En el Código Fiscal de la Federación se utiliza para: Coaccionar o forzar al contribuyente a la presentación de las declaraciones, avisos y demás documentos que no presentó en el término previsto. Asegurar que se cumpla una obligación fiscal no satisfecha, si existe peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento".⁴⁶

- En vía de ejecución o embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución: Es un acto unilateral imperativo y coercitivo por medio del cual la autoridad competente, busca el

⁴⁵ http://www.hidalgo.gob.mx/gobierno/organismos/procuraduria_fiscal/

⁴⁶ Diccionario de Derecho Fiscal, Editorial Oxford, México, 1998, p. 232.

aseguramiento del pago de los créditos determinados no cubiertos en los plazos que señale la ley.

Narciso Sánchez Gómez lo considera como:

"Un acto administrativo realizado por una autoridad fiscal, consiste en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la garantía del interés fiscal reclamado dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

También se le identifica como el secuestro administrativo, o acto procedimental forzoso que efectúa una autoridad ejecutora en el rubro fiscal, y que tiene por objeto precisar los bienes, valores o negociaciones que habrán de servir para proteger los intereses reclamados por la Hacienda Pública a una persona física o moral, que no ha cumplido en tiempo el pago de sus obligaciones contributivas, y que se ha hecho necesario requerirlas en forma coactiva para que el Estado pueda atender sus necesidades financieras.

Se trata de una limitación a los intereses patrimoniales de los particulares que no han cumplido con su deber contributivo, y que por mandamiento de autoridad competente se impone al derecho de propiedad sobre un bien mueble o inmueble, para que, temporalmente y mientras subsista el adeudo tributario, no se puedan ejercitar actos de dominio sobre ellos".⁴⁷

Cabe señalar que, de lo estudiado, podemos decir que el embargo tiene su naturaleza jurídica en un derecho personal, es decir, debe de existir una obligación de dar, hacer, o no hacer, que tiene un valor pecuniario; a consecuencia de esta obligación se limita el derecho real que se ejerce sobre un bien del cual el deudor es propietario, es decir, forma parte del patrimonio del deudor, este bien o derecho es susceptible de ser embargado.

⁴⁷ Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición, Editorial Porrúa, México, 2001, p. 529

El embargo en la materia fiscal se da por adeudos al fisco, debe de existir el crédito fiscal determinado en una cantidad líquida y debe de ser exigible.

Ya hemos estudiado los conceptos fundamentales del embargo, ahora es conveniente estudiar la fundamentación legal de este mismo.

Capítulo 2

Fundamentación legal del embargo

Es necesario estudiar los preceptos legales que establecen al embargo, así como aquéllos preceptos que se relacionen, ya que, para obtener un buen análisis de este tema habrá que hacerlo en conjunto

2.1. Preceptos legales en el Código Fiscal de la Federación.

Ya hemos hecho referencia al embargo en materia fiscal, se habló del embargo administrativo, precautorio y definitivo, para comenzar este tema primero hablaremos del embargo en general y después del embargo administrativo y precautorio, respectivamente.

El Código Fiscal de la Federación lo regula en su Título V, denominado De los Procedimientos Administrativos, Capítulo III "Del Procedimiento Administrativo de Ejecución", sección II "Del Embargo", artículos 151 al 163, los cuales manifiestan:

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:

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

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

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

Si la exigibilidad se origina por cese a la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidad, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la Fracción I del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento (artículo 151).

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

Si la notificación del crédito fiscal adeudado o del requerimiento, en su caso, se hizo por edictos, la diligencia se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes, salvo

que en el momento de iniciarse la diligencia compareciere el deudor, en cuyo caso se entenderá con él.

En el caso de actos de inspección y vigilancia, se procederá al aseguramiento de bienes cuya importación debió ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por éstas, siempre que quien practique la inspección esté facultado para ello en la orden respectiva (artículo 152).

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

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

La responsabilidad de los depositarios cesará con la entrega de los bienes embargados a satisfacción de las autoridades fiscales.

El depositario será designado por el ejecutor cuando no lo hubiere hecho el jefe de la oficina exactora, pudiendo recaer el nombramiento en el ejecutado (artículo 153).

El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora

estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales (artículo 154).

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores; y
- IV. Bienes inmuebles.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo (artículo 155).

El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido anteriormente cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

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

- c) Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables (artículo 156).

Quedan exceptuados de embargo, los siguientes bienes:

- I. El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y sus familiares;
- II. Los muebles de uso indispensables del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo, a juicio del ejecutor;
- III. Los libros, instrumentos, útiles y mobiliarios indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor;
- IV. La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarias para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objetos de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados;
- V. Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes;
- VI. Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras;
- VII. El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste;
- VIII. Los derechos de uso o habitación;
- IX. El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad;
- X. Los sueldos y salarios;
- XI. Las pensiones de cualquier tipo, y
- XII. Los ejidos (artículo 157)

Si al designarse bienes para el embargo se opusiere un tercero fundándose en el dominio de ellos, no se practicará el embargo si se demuestra en el mismo acto la propiedad con prueba documental

suficiente a juicio del ejecutor. La resolución dictada tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación, en todos los casos por la oficina ejecutora, a la que deberán allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición. Si a juicio de la ejecutora las pruebas no son suficientes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia y, de embargarse bienes, notificará al interesado que puede hacer valer el recurso de revocación en los términos del Código Fiscal de la Federación (artículo 158).

Cuando los bienes señalados para la traba estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante la diligencia. Dichos bienes se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que él o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

Si los bienes señalados para la ejecución hubieran sido ya embargados por parte de las autoridades fiscales locales, se practicará la diligencia, entregándose los bienes al depositario que designe la autoridad federal y se dará aviso a la autoridad local. En caso de inconformidad, la controversia resultante será resuelta por los tribunales judiciales de la Federación. En tanto se resuelve el procedimiento respectivo no se hará aplicación del producto, salvo que se garantice el interés fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (artículo 159).

El embargo de créditos será notificado directamente por la oficina ejecutora a los deudores del embargo, para que no hagan el

pago de las cantidades respectivas a éste si no en la caja de la citada oficina, apercibidos de doble pago en caso de desobediencia.

Si en cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo que antecede, se paga un crédito cuya cancelación deba anotarse en el registro público que corresponda, la oficina ejecutora requerirá al titular de los créditos embargados para que, dentro de los cinco días siguientes a la notificación, firme la escritura de pago y cancelación o el documento en que deba constar el finiquito.

En caso de abstención del titular de los créditos embargados, transcurrido el plazo indicado el jefe de la oficina ejecutora firmará la escritura o documentos relativos a la rebeldía de aquél y lo hará del conocimiento del registro público que corresponda, para los efectos procedentes (artículo 160).

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. Tratándose de los demás bienes, el plazo será de cinco días contados a partir de aquel en que fue hecho el requerimiento para tal efecto.

Las sumas de dinero objeto del embargo, así como la cantidad que señale el propio ejecutado, la cual nunca podrá ser menor del 25% del importe de los frutos y productos de los bienes embargados, se aplicarán a cubrir el crédito fiscal al recibirse en la caja de la oficina ejecutora (artículo 161).

Si el deudor o cualquier otra persona impidiera materialmente al ejecutor el acceso al domicilio de aquél o al lugar en que se encuentren los bienes, siempre que el caso lo requiera el ejecutor

solicitará el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para llevar adelante el procedimiento de ejecución (artículo 162).

Si durante el embargo, la persona con quien se entienda la diligencia no abriere las puertas de las construcciones, edificios o casas señalados para la traba o en los que se presuma que existen bienes muebles embargables, el ejecutor previo acuerdo fundado del jefe de la oficina ejecutora, hará que ante dos testigos sean rotas las cerraduras que fuere necesario, para que el depositario tome posesión del inmueble o para que siga adelante la diligencia.

En igual forma procederá el ejecutor cuando la persona con quien se entienda la diligencia no abriere los muebles en los que aquél suponga se guardan dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes embargables. Si no fuera factible romper o forzar las cerraduras, el mismo ejecutor trabará embargo en los muebles cerrados y en su contenido, y los sellará y enviará en depósito a la oficina exactora, donde serán abiertos en el término de tres días por el deudor o por su representante legal y, en caso contrario, por un experto designado por la propia oficina, en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Si no fuere factible romper o forzar las cerraduras de cajas u otros objetos unidos a un inmueble o de difícil transportación, el ejecutor trabará embargo sobre ellos y su contenido y los sellará; para su apertura se seguirá el procedimiento establecido en el párrafo anterior (artículo 163).

Es necesario hablar de una de las formas de garantizar el crédito fiscal que es el embargo administrativo, señalado en el artículo

141, fracción V. "Los contribuyentes podrán garantizar el Interés fiscal en alguna de las formas siguientes: V. Embargo en la vía administrativa".

Debiendo cumplir con las reglas señaladas en el mismo artículo 141. La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

El Reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

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

La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiere notificado por la autoridad fiscal correspondiente la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este Código.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece los requisitos a los cuales se debe sujetar este embargo.

Para los efectos de la fracción V del artículo 141 del Código, el embargo en la vía administrativa se sujetará a las siguientes reglas:

- I. Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá acompañar los documentos que señale la forma correspondiente.
- II. El contribuyente señalará los bienes en que deba trabarse, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que en su caso se cumplan los requisitos y por cientos que establece el artículo 62 de este Reglamento. No serán susceptibles de embargo los bienes que se encuentren en el supuesto a que se refiere el inciso c) de la fracción II del artículo 156 del Código.
- III. Tratándose de personas físicas el depositario de los bienes será el propietario y en caso de personas morales el representante legal. Cuando a juicio del jefe de la autoridad recaudadora exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo; en este supuesto los bienes se depositarán en un almacén general de depósito y si no hubiere almacén en la localidad, con la persona que designe el jefe de la oficina.
- IV. Deberá inscribirse en el Registro Público que corresponda, el embargo de los bienes que están sujetos a esta formalidad.
- V. Deberá cubrirse con anticipación a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del Código. El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso

procederá su devolución una vez practicada la diligencia (artículo 66).

Como se nos señala en el artículo 66 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, se deben de cumplir con ciertos requisitos y porcentajes, que se expresan a continuación.

- I. Bienes muebles por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese porcentaje. La Secretaría podrá autorizar a Instituciones y a corredores públicos para valuar o mantener en depósito determinados bienes. Deberá inscribirse la prenda en el Registro que corresponda cuando los bienes en que recaiga estén sujetos a esta formalidad.

No serán admisibles como garantía los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores. Los de procedencia extranjera, sólo se admitirán cuando se compruebe su legal estancia en el país.

Esta garantía podrá otorgarse entregando contratos de administración celebrados con casas de bolsa que amparen la inversión en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad a favor de la cual se otorgue la garantía. En estos supuestos se aceptará como garantía el 100% del valor nominal de los valores, debiendo reinvertirse una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal, pudiéndose retirar los rendimientos.

- II. Bienes muebles por el 75% del valor de avalúo catastral. Para estos efectos se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del Registro Público de la Propiedad en el que no

aparezca algún gravamen ni afectación urbanística o agraria, que hubiera sido expedido cuando más con tres meses de anticipación. En el supuesto de que el Inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar no podrá exceder del 76% del valor.

En la hipoteca, el otorgamiento de la garantía se hará en escritura pública que deberá inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y contener los datos relacionados con el Crédito Fiscal. El otorgante podrá garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año en los términos del artículo 69 de este Reglamento.

Señalada la fundamentación del embargo administrativo, es indispensable fundamentar al precautorio, basándose en lo establecido por el Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades fiscales, exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubiesen sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución. Se podrá practicar embargo precautorio sobre los bienes o negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:

- I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación, o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.
- II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.

- III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está obligado.
- IV. El crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro Inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.
- V. Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan en esos lugares. Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditada la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el embargo trabado.

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

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

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

El embargo precautorio practicado desde la fecha en que el crédito fiscal sea exigible se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución.

Son aplicables al embargo precautorio a que se refiere este artículo y al previsto por el artículo 41, fracción II de este Código, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución, que conforme a su naturaleza les sean aplicables.

En ningún caso se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para cobrar créditos derivados de productos (artículo 145)

Por su parte el artículo 41 fracción II, nos da otra causa por la que procede el embargo precautorio. Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan

dentro de los plazos señalados por las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo en forma simultánea o sucesiva a realizar uno o varios de los actos siguientes:

II. Embargar precautoriamente los bienes o la negociación cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad en los términos de la fracción III de este artículo por una misma omisión, salvo tratándose de declaraciones en que bastará con no atender un requerimiento. El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el requerimiento o dos meses después de practicado si no obstante el incumplimiento las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación.

III. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir a la presentación del documento omitido en un plazo de 15 días para el primero y de 6 días para los subsecuentes requerimientos. Si no se atiende el requerimiento se impondrá la multa correspondiente, que tratándose de declaraciones será una multa por cada obligación omitida. La autoridad en ningún caso formulará más de tres requerimientos por una misma omisión.

Después de fundamentar al embargo, es necesario hacer el análisis de los artículos 155 y 156, y su relación con otros artículos del mismo ordenamiento para así poder concluir con la fundamentación.

2.2. Análisis del Artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

Como ya lo he señalado, el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación establece que:

“La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro de entidades o dependencia de la Federación, Estados y Municipios y de Instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- IV. Bienes Inmuebles.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo”.

a) Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.

Como observamos, este artículo nos establece un orden para señalar bienes en los cuales se trabará el embargo, bienes que analizaremos a continuación.

Comenzaré por decir lo que es el dinero, según el concepto que nos da el Diccionario Enciclopédico Grijalvo es:

“Cualquier objeto, tenga o no valor intrínseco, aceptado comúnmente en una sociedad como medio de pago. También sirve como unidad de cuenta y como depósito de

valor; sus características actuales son el curso forzoso (tiene que ser aceptado) y su carácter liberatorio (cualquier deuda puede ser liquidada con él). Surgido a partir de la aceptación de una medida de valor (generalmente el metal precioso) cuando el volumen de los intercambios hizo inviable el trueque; posteriormente, el metal fue acuñado (normalizado), fue sustituido por certificados que garantizaban la existencia de un depósito en metal de un valor equivalente a aquellos (dinero de pleno contenido) y, por fin, este papel comenzó a ser emitido en mayor cantidad que los depósitos en oro (dinero signo). El dinero puede ser metálico (oro y moneda fraccionaria), papel (billete) y bancario (depósitos a la vista de instituciones de crédito, cuyo instrumento es el Cheque).⁴⁸

Como hemos observado, el concepto de dinero que nos da el Diccionario nos abarca tanto el dinero en efectivo, como los metales preciosos, ya que de estos metales es de lo que se forman las monedas de curso legal, así como también abarca los depósitos bancarios; es decir, en este inciso denominaremos dinero a todo aquello que tenga un valor monetario, como lo son los depósitos bancarios, los metales preciosos y por supuesto el dinero.

Jesús Cachón Cadenas en su obra titulada EL EMBARGO nos señala al respecto que:

"La ley coloca el dinero en el primer lugar del orden de preferencia de bienes establecido para el embargo. Es una solución lógica. Estamos ante una ejecución pecuniaria, una suma de dinero es el bien pretendido por el ejecutante, y la actividad ejecutiva se dirige a la obtención de ese bien, para proporcionárselo al ejecutante. Si el embargo puede recaer sobre dinero, el proceso de ejecución quede simplificado al máximo, porque se estará ya en condiciones de satisfacer la pretensión del ejecutante sin necesidad de desplegar una actividad ulterior encaminada a lograr la conversión de los bienes embargados en dinero. En consecuencia, las ventajas que origina el embargo son obvias; simplificación del

⁴⁸ Diccionario Grijalvo, Tomo 2., Ob cit. P. 628.

procedimiento, disminución del tiempo necesario para satisfacer el derecho del ejecutante, reducción del coste económico del proceso, y menor perjuicio para el ejecutado. Todo esto puede resumirse en una sola idea: economía procesal. La exigencia de que el embargo recaiga, si es posible, sobre dinero antes que sobre cualquier otra clase de bienes constituye una manifestación del principio de economía procesal".⁴⁹

LOS DEPOSITOS BANCARIOS: son aquellas entregas de dinero que se hace a una institución bancaria; estos depósitos pueden ser en cuenta de cheques con fines de retiro a la vista, con fines de ahorro, con fines de inversión, de títulos o documentos para su conservación o administración, de muebles y valores en cajas de seguridad, de dinero como pago en consignación.

CUENTA DE CHEQUES: Es un depósito de dinero en efectivo y a la vista a la institución bancaria, el cual tiene como característica principal el retiro por medio de cheques.

DEPOSITO CON FINES DE INVERSION: Este tipo de depósito está sostenido en tres actos contractuales diferentes, que implican distintas cargas para cada parte, pero que en conjunto forman un solo negocio de depósito para inversión, que en la actualidad es ampliamente recurrido.

UN FIDEICOMISO: El fiduciario es el banco que recibe el dinero de su cliente para invertirlo en la compra de títulos a su discreción, siempre que cumpla con hacerlo rendir los intereses más altos posibles.

⁴⁹ *El Embargo*, Editorial Librería Bosch, España, 1991, p. 383

UN CONTRATO DE DEPOSITO BANCARIO DE DINERO O DE TITULOS FUNGIBLES (POR LO GENERAL CHEQUES) O AMBOS: Sus clientes entregan al banco, en custodia y para su administración, cheques o dinero que no quedan a la vista sino que serán aplicados en compras bursátiles.

UN CONTRATO DE COMISION MERCANTIL (MANDATO): El banco se obliga, en tanto que comisionista, a realizar inversiones y administrarlas, por cuenta de sus clientes, es decir, se obliga a administrar los valores que él mismo adquirirá con el dinero confiado.

DEPOSITO DE AHORRO: El banco recibe el dinero en depósito sólo con el fin de que el depositante obtenga un interés por el dinero que tiene depositado en el banco, es decir, su dinero no sólo está ahorrado sino que genera un interés por el simple hecho de estar en el banco.

DEPOSITO EN CAJA DE SEGURIDAD: El contrato de depósito en cajas de seguridad no implica una captación de dinero ni tampoco un crédito otorgado a favor de sus clientes. Es un servicio; son simples prestaciones que los bancos ofrecen al público para captar mayor clientela y competir óptimamente.

Como se observa, los tipos de depósitos tienen una finalidad específica la cual es: que el dinero que se tenga en los bancos esté seguro y en algunos de ellos que se generen intereses para el depositante.

Como observamos, la autoridad ejecutora lo que busca principalmente es el dinero en cualquier presentación como lo hemos

apuntado con anterioridad y, el mejor modo de captarlo es mediante los depósitos bancarios; pero debemos de tener en cuenta que el dinero debe de ser de la propiedad del deudor y sobre todo debe de estar a la disposición en ese momento del ejecutor.

El Código Fiscal de la Federación nos señala cómo se llevará a cabo este embargo: el dinero, metales preciosos, y alhajas embargados, se entregarán por depositario a la oficina ejecutora, previo inventario, dentro de un plazo que no excederá de veinticuatro horas (artículo 161).

b) Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y créditos de fácil cobro.

Este aspecto de bienes embargables se puede englobar en títulos de créditos especiales, ya que no se trata del pagaré, ni de la letra de cambio, etc. Si no de títulos de crédito que nacen de obligaciones con una determinada sociedad o persona moral como socio o accionista como veremos.

Las acciones nos dice Hugo Carrasco Iriarte en su diccionario de Derecho Fiscal que son:

“la parte alícuota del capital social representada por títulos de crédito (*rectitus*: título valor) que atribuyen a sus tenedores legítimos la condición de socios y la posibilidad de ejercitar los derechos que de ella emanen, así como de transmitir dicha condición a favor de terceros”.⁵⁰

⁵⁰ Ob. Cit. P. I

Por su parte, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 5 párrafo segundo señala: "En los casos en que se haga referencia a acciones se tendrán incluidos los certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito, las partes sociales, las participaciones en asociaciones civiles y los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones autorizadas conforme a la legislación aplicable en materia extranjera".

Las acciones traen consigo a los cupones que es un título accesorio a la acción, concede al dueño de la acción (título principal) el derecho a cobrar los dividendos que la sociedad haya rendido en el ejercicio (artículo 127 de la Ley General de Sociedades Mercantiles).

"Artículo 127. Los títulos de las acciones llevarán adheridos cupones, que se desprenderán del título y que se entregarán a la sociedad contra el pago de dividendos o intereses. Los certificados provisionales podrán tener también cupones".

Felipe Dávalos Mejía, nos comenta que "Cabe recordar que cuando una acción está embargada y endosada en prenda, el depositario/endorsatario es quien tiene el derecho de cobro de dividendos porque éstos, en el embargo están destinados a garantizar el cumplimiento de la prestación litigiosa".⁵¹

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala al respecto.

ACCIONES DE COMPAÑÍAS, COBRO DE LOS DIVIDENDOS DE LAS, EN CASO DE EMBARGO. Si el dueño de unas acciones las compromete en garantía de una obligación que se demanda en juicio ejecutivo por haberlas endosado con carácter prendario, al acreedor no existe el riesgo o la posibilidad para el emisor, de que pueda obligársele a un doble pago, por el hecho de pagar los dividendos que causen, al depositario nombrado en dicho

⁵¹*Títulos y Contratos de Crédito, Quiebras, Tomo I, Títulos de Crédito*, segunda edición, Editorial Harla, México, 1992, p. 284.

juicio tanto por las circunstancias de que los títulos de las acciones están en el poder del depositario, como por la conformidad expresa del dueño de las mismas, en el sentido de haberlas endosado en garantía prendaria, reconociendo expresamente que los dividendos de las mismas pertenecen, por estar efectos al cumplimiento de la obligación exigida en el juicio, en que se llevó a cabo el secuestro.

Amparo Civil Directo 5731/36. Negociación Agrícola del Valle del Marqués, S.A. 19 de abril de 1938. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Francisco H. Ruiz. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Seminario Judicial de la Federación, Tomo LVI, página 566, No. De Registro 356725, Aislada. Materia Civil.

Ciertamente existen acciones dentro de las sociedades pero también hay una forma de representar a las obligaciones de los socios como lo son los bonos.

Los bonos según el artículo 208 de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito; son títulos de crédito que representan la participación individual de sus tenedores en un crédito colectivo a cargo de una sociedad anónima.

Como observamos, a la autoridad ejecutora también le interesan los títulos de crédito que el deudor posea para allegarse el monto del adeudo, es decir, el deudor debe de ser titular de acciones o bonos de una sociedad para que puedan garantizar el pago del crédito fiscal y, ¿cómo se ejecutan estas acciones y bonos? Por medio de los cupones que son el título adherido a estos títulos principales y los que dan el derecho de acción para lograr su cobro.

También lo que le interesa a la autoridad ejecutora son los valores mobiliarios y éstos son obligaciones que de acuerdo a la Ley

del Mercado de Valores pueden venderse y comprarse dentro del mercado de valores, como pueden ser acciones societarias, obligación, cetes, petrobonos, papel comercial, etc.

Como observamos, estos títulos de crédito tienen como característica principal el cobro de dinero por parte de su titular a una sociedad, ya que estos títulos dependen de la existencia de una sociedad o de un crédito que se tenga con el fisco, como lo son los cetes en los cuales las personas ya sean físicas o morales depositan dinero a favor del fisco federal con el solo objetivo de que en algún tiempo recuperen ese depósito de acuerdo al valor que se tenga en el mercado de valores, y por su parte, el petrobono es parecido sólo que éste depende del valor del petróleo en el mercado de valores.

Si hablamos de créditos de fácil cobro vemos que se basan en estos títulos de crédito principalmente así como también puede ser que sea el cobro de una renta, el pago de una compraventa a plazos, etc.

El Código Fiscal de la Federación establece que: El embargo de créditos será notificado directamente por la oficina ejecutora a los deudores del embargado, para que no hagan el pago de las cantidades respectivas a éste sino en la caja de la citada oficina, apercibidos de doble pago en caso de desobediencia (artículo 160).

Hay tesis que nos señala:

EMBARGO DE CRÉDITOS: De conformidad con lo dispuesto por el artículo 547 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal el embargo de un crédito requiere la notificación del deudor, de no hacer el pago, y al acreedor contra quien se haya dictado el secuestro, de que no

disponga de dicho crédito; y no puede considerarse existente el embargo practicado si hay omisión de una de las notificaciones que deben perfeccionarlo y a que antes se aludió.

Amparo Civil en revisión 3659/40. "Trápaga y Compañía", Sucesores. 12 d marzo de 1941. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo LXVII, página 2727, No. De Registro 354663, Aislada, Materia Civil.

Esta tesis coincide con el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación al decirnos que, primero se debe de notificar al deudor del embargado para que retenga el pago del crédito, y que lo realice en la oficina de la autoridad ejecutora, apercibido de doble pago en caso de desobediencia y, a su vez, también se le notifica al embargado, que no debe de disponer de dicho crédito.

También hay una tesis al respecto del embargo de las acciones de empresas, como lo señalare a continuación.

ACCIONES DE COMPAÑIAS, EFECTOS DEL EMBARGO DE LAS.

Efectuado el aseguramiento material de unas acciones embargadas, y notificado el embargo al emisor, no puede sostenerse que el secuestro no se haya practicado legalmente y que el emisor no esté obligado a reconocer los efectos del mismo, sólo porque no se le haya apercibido de doble pago, en caso de desobediencia, pues tal apercibimiento no es una formalidad esencial, constitutiva del embargo, ni lo establece la ley en beneficio del deudor del crédito asegurado, sino como la advertencia de una sanción al propio deudor, en garantía de los derechos del embargante; requisito que puede estimarse suplido por la notificación del embargo de las acciones, y por haber hecho saber al emisor, quién es el depositario nombrado, con las facultades que éste tiene para el cobro de los dividendos producidos por las acciones secuestradas, ya que asegurado el título mismo del crédito y habiéndose puesto bajo guarda de un depositario, éste es el único que puede presentar esas

acciones al emisor, para la liquidación de los dividendos respectivos.

Amparo Civil Directo 5731/36. Negociación Agrícola del valle de Marqués S.A. 19 de abril de 1938. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Francisco H. Ruiz. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo LVI, página 566, No. De Registro 356,726, Aislada, Materia Civil.

Hemos observado que el fisco se allega principalmente dinero o todo aquello que lo represente como lo son los depósitos bancarios, las acciones, bonos, etc., pero no es lo único que le interesa al fisco, en caso de que el deudor no tenga dinero ni de poseer algún título de crédito como sea señalado, el fisco también embarga bienes muebles e inmuebles como lo veremos enseguida.

c) Bienes muebles.

Como ya se ha señalado en el capítulo primero, el término de "bien": que es un concepto jurídico fundamental que se presenta como objeto frente al sujeto jurídico. Son bienes tanto las cosas como los servicios o derechos subjetivos sobre conducta ajena a los que el Código Civil denomino hechos al establecer que son objetos de contratos, las cosas y los hechos.

Por su parte, el Código Civil vigente para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en Materia Federal en su artículo 747 nos dice: "Pueden ser objeto de apropiación todas las cosas que no estén excluidas del comercio". Como observamos este

artículo no da una definición de lo que es un bien, pero podemos considerar como bien a todo aquello que sea objeto de apropiación.

Para saber lo que es un bien mueble, el mismo ordenamiento nos señala en su artículo 752 que hay bienes muebles por su naturaleza o por disposición de ley. Así, vemos que los muebles por su naturaleza son aquellos cuerpos que se pueden trasladar de un lugar a otro, ya sea que se muevan por sí mismos, ya por efecto de una fuerza exterior (artículo 753), mientras que son muebles por determinación de ley, las obligaciones y los derechos o acciones que tienen por objeto cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de acción personal (artículo 754).

Encontramos dentro de la clasificación de los muebles a los mostrencos (artículo 774) que son aquellos que son abandonados o cuyo dueño se ignore.

De lo antes citado, podemos decir que a la autoridad ejecutora le va a interesar los bienes muebles que tengan determinado a su dueño y que no sea ignorado, ya que para que un bien pueda ser embargado debe de acreditarse la propiedad de dicho bien.

Ahora el deudor del crédito fiscal, en caso de no poseer dinero en efectivo, cuentas bancarias o no formar parte de una sociedad como socio o como acreedor de está, o en el mejor de los casos poseer títulos como lo son los cetes, petrobonos, etc., podrá en este caso señalar para el embargo sus bienes muebles que posea, como puede ser un automóvil, una computadora, etc., para los efectos de que se pueda llevar a cabo el pago del crédito fiscal.

Si bien es cierto que lo que le interesa a la autoridad ejecutora es el pago en efectivo, también obtendrá este pago por medio de los bienes muebles, pero hay otra forma de obtener este pago y es: el embargo de bienes inmuebles.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación nos dice al respecto.

EMBARGO DE BIENES MUEBLES. Por embargo de bienes muebles se entiende, no sólo la designación que se hace de ellos, sino también el aseguramiento de los mismos, por el ejecutor respectivo, quien ordena su guarda por el depositario. Cuando no existe tal aseguramiento, no puede considerarse que hay embargo.

Amparo Civil en revisión 45/31. Gómez Crespo José. 3 de diciembre de 1931. Mayoría de tres votos. El Ministro Francisco H. Ruiz no intervino en la discusión y votación de este asunto, por las razones que constan en el acta del día. Disidente: Ricardo Couto. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXXIII, página 2802, No. De Registro 363,535, Aislada, Materia Civil.

EMBARGO DE BIENES MUEBLES, REQUISITOS DEL. Para el secuestro de bienes muebles es indispensable que concurren dos requisitos, que el embargo que se haga directamente sobre los bienes y que se depositen, entregándose materialmente al depositario; por lo que no puede decirse que aquél existe, cuando el bien embargado se encuentra en las bodegas de los quejosos y el embargo se practica sin tener a la vista el bien, por estar cerradas las puertas de dichas bodegas, no obstante que se haya puesto sellos a las mismas, ya que esto no es más que una medida preventiva para evitar la sustracción de aquello en que se va a concretar posteriormente el embargo, razón por la cual, en el caso puede concederse la suspensión, a fin de que se levanten esos sellos, pues esto no viene a significar que le den a la medida efectos restitutorios, toda vez que el embargo no se ha perfeccionado.

Amparo Civil. Revisión del incidente de suspensión 2675/43. "La Forestal" F.C.L. 19 de julio de 1943. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo LXXVII, página 1946, No. De Registro 350,810, Aislada, Materia Común.

Como observamos de estas tesis citadas, en el momento de hacer efectivo el embargo y éste recaiga sobre bienes muebles se debe de cumplir con dos requisitos: que el embargo se haga directamente sobre los bienes y que se depositen, entregándose materialmente al depositario; así que el ejecutor tendrá que cerciorarse que los bienes muebles señalados sean exactamente esos bienes, es decir, que coincidan con las características físicas y su descripción, así como también deberán ser entregados al depositario nombrado por este mismo o por la autoridad ejecutora.

d) Bienes inmuebles.

Como ya se mencionó, el bien es aquello que puede ser objeto de apropiación o de un contrato; el Código Civil vigente para el Distrito Federal, en materia común y para toda la República en materia Federal, nos señala en su artículo 750 que:

Son bienes inmuebles:

- I. El suelo y las construcciones adheridas a él;
- II. Las plantas y árboles, mientras estuvieren unidos a la tierra, y los frutos pendientes de los mismos árboles y plantas, mientras no sean separados de ellos por cosechas o cortes regulares;
- III. Todo lo que esté unido a un Inmueble de una manera fija, de modo que no pueda separarse sin deterioro del mismo inmueble o del objeto a él adherido;

- IV. Las estatuas, relieves, pinturas u otros objetos de ornamentación, colocados en edificios o heredades por el dueño del inmueble, en tal forma que revele el propósito de unirlos de un modo permanente;
- V. Los palomares, colmenas, estanques de peces o criaderos análogos, cuando el propietario los conserve con el propósito de mantenerlos unidos a la finca y formando parte de ella de un modo permanente;
- VI. Las máquinas, vasos, instrumentos o utensillos destinados por el propietario de la finca, directa o exclusivamente, a la industria o explotación de la misma;
- VII. Los abonos destinados al cultivo de una heredad, que estén en las tierras donde hayan de utilizarse, y las semillas necesarias para el cultivo de la finca;
- VIII. Los aparatos eléctricos y accesorios adheridos al suelo o a los edificios por el dueño de éstos, salvo convenio en contrario;
- IX. Los manantiales, estanques, aljibes y corrientes de agua, así como los acueductos y las cañerías de cualquiera especie que sirvan para conducir los líquidos o gases a una finca o para extraerlos de ella;
- X. Los animales que formen el pie de cría en los predios rústicos destinados al total o parcialmente al ramo de ganadería, así como las bestias de trabajo indispensables para el cultivo de la finca, mientras están destinadas a ese objeto;
- XI. Los diques y construcciones que, aun cuando sean flotantes, estén destinados por su objeto y condiciones a permanecer en un punto fijo de un río, lago o costa;
- XII. Los derechos reales sobre inmuebles; y
- XIII. Las líneas telefónicas y telegráficas y las estaciones radiotelegráficas fijas.

Como se observa, el embargo de bienes Inmuebles es muy poco común para la autoridad ejecutora, ya que a ésta no le conviene hacer este tipo de embargo, pues la autoridad gastaría más de lo que recuperaría, es decir, si la autoridad ejecutora embarga bienes Inmuebles, deberá de nombrar un administrador, registrar el embargo ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio y por último, asignar un depositario para estos bienes.

En caso de que el deudor no señale los bienes antes mencionados, el ejecutor estará a lo que dispone el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.

2.3 Análisis del artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.

Comenzaré por decir que éste artículo faculta al ejecutor para que sea él quien señale los bienes a embargar como lo veremos.

“Artículo 156. El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo anterior, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

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

Nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación a establecido jurisprudencia a este respecto.

EMBARGOS FISCALES. La Ley Orgánica de la Tesorería Federal, faculta expresamente a los ejecutores a embargar otros bienes, cuando los designados por el deudor, sean, a juicio de aquéllos, insuficientes para garantizar el adeudo, y el uso de tal facultad, no importa violación de garantía individual alguna.

Amparo Administrativo en revisión 5/29. Colado José. 6 de junio de 1931. Unanilidad de cinco votos. Relator: Arturo Cisneros Canto.

Quinta Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXXII, página 669, No. De Registro 337,482, Aislada, Materia Administrativa.

Como vemos, esta tesis es la base fundamental para que el ejecutor asigne otros bienes a embargar, pero no lo faculta para que no se apegue al orden establecido, en cambio, si vemos el artículo en estudio, éste lo exime de la obligación de sujetarse a dicho orden.

Si observamos la tesis citada y el artículo en comentario, hay una laguna de la ley de acuerdo a lo mencionado, ya que la Suprema Corte de Justicia sólo manifiesta que el ejecutor podrá señalar los bienes para el embargo, pero no señala que no se sujetará a dicho orden, ahora bien, si consideramos lo que establece el legislador en el Código Fiscal de la Federación, éste sí le da toda la facultad para no sujetarse a dicho orden.

La práctica del embargo está relacionada con otros artículos del mismo Código.

2.4. Relación de ambos preceptos con otros del mismo ordenamiento.

Como se ha estudiado, el embargo es consecuencia de una obligación que no se ha cumplido; esta obligación la señala el artículo 1º, en su parte primera, del Código Fiscal de la Federación.

"Artículo 1º. Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este

Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto específico”.

Como nos dice este primer artículo se está obligado a contribuir al gasto público, ¿pero cuáles son las contribuciones? La respuesta a esta pregunta no las da el artículo 2º que establece:

“Artículo 2º. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.
- II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.
- III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.
- IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos de las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado”.

La obligación de contribuir para el gasto público, es para todas aquellas personas físicas y morales que se encuentren en los supuestos que establecen las leyes fiscales, a esta obligación la podemos denominar crédito fiscal, como lo establece el artículo 4º de dicho ordenamiento.

"Artículo 4º. Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".

Pero esta obligación nace desde el momento en que se realiza el acto que está sujeto al pago de contribuciones como lo señala el artículo 6.

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

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

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

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

- I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de

contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.

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

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

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

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio".

Como se observa este artículo nos manifiesta cómo es que nace la obligación de contribuir, y también nos señala quienes son los obligados a pagar dichas contribuciones; como hemos visto, este incumplimiento de la obligación sustantiva nos trae como consecuencia el embargo.

El crédito fiscal debe de ser actualizado para su pago en los términos que nos señala el artículo 17-A.

"Artículo 17-A. El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el Banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.

Los valores de bienes u operaciones se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto por este artículo, cuando las leyes fiscales así lo establezcan. Las disposiciones señalarán en cada caso el periodo de que trate.

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en los pagos provisionales y de ejercicio, no será deducible ni acreditable".

Este artículo se complementa con lo dispuesto en el artículo 17-B que establece:

"Artículo 17-B. Las cantidades en moneda nacional que se establezcan en este Código se actualizarán en los meses de enero y julio de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el séptimo mes inmediato anterior hasta el último mes inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A de este Código, salvo en los casos en que este ordenamiento establezca otros procedimientos o plazos. La Secretaría de

Hacienda y Crédito Público realizará las operaciones aritméticas previstas en este artículo y publicará el factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación”.

De la lectura de estos dos preceptos legales, podemos decir que el crédito fiscal deberá ser actualizado con forme al Índice Nacional de Precios al Consumidor que para tal efecto publicará el Banco de México, y se actualizará conforme a lo señalado por estos preceptos legales.

Las contribuciones se pagarán en moneda nacional como lo señala el artículo 20 de este ordenamiento.

“Artículo 20. Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el Banco de México y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que trate y no habiendo adquisición, se estará al tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la Federación el día anterior a aquél en que se causen las contribuciones. Los días en que el Banco de México no publique dicho tipo de cambio se aplicará el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.

Cuando las disposiciones fiscales permitan el acreditamiento de impuestos o de cantidades equivalentes a éstos, pagados en moneda extranjera, se considerará el tipo de cambio que corresponda conforme a lo señalado en el párrafo anterior, referido a la fecha en que se causó.

Para determinar las contribuciones al comercio exterior, así como para pagar aquéllas que deban efectuarse en el extranjero, se considerará el tipo de cambio que publique el

Banco de México en términos del tercer párrafo del presente artículo.

La equivalencia del peso mexicano con monedas extranjeras distintas al dólar de los Estados Unidos de América que regirá para efectos fiscales, se calculará multiplicando el tipo de cambio a que se refiere el párrafo tercero del presente artículo, por el equivalente en dólares de la moneda de que se trate, de acuerdo con la tabla que mensualmente publique el Banco de México durante la primera semana del mes inmediato siguiente a aquél que corresponda.

Se aceptarán como medios de pago, los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México; los cheques personales únicamente se aceptarán en los casos y con las condiciones que establezca el Reglamento de este Código. Los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales de conformidad con las leyes fiscales respectivas, deberán efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La citada dependencia podrá autorizar a otros contribuyentes a efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos.

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

- I. Gastos de ejecución.
- II. Recargos.
- III. Multas.
- IV. La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código.

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

Para determinar las contribuciones se considerarán, inclusive, las fracciones del peso. No obstante lo anterior, para efectuar su pago, el monto se ajustará para que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos

se ajusten a la unidad inmediata anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad inmediata superior.

Cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se paguen mediante declaración, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá ordenar, por medio de disposiciones de carácter general y con el objeto de facilitar el cumplimiento de la obligación, así como para allegarse de la información necesaria en materia de estadística de ingresos, que se proporcione en declaración distinta de aquella con la cual se efectúe el pago”.

En caso de incumplimiento de la obligación dentro de las fechas y plazos que se señalan en las leyes, se ira actualizando el monto del crédito fiscal, como lo hemos señalado en los artículos 17-A y 17-B, a esta actualización se le harán los recargos correspondientes por concepto de indemnización al fisco tal y como lo señala el artículo 21.

“Artículo 21. Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando el monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión.

Los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 de este Código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo

séptimo de este artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

En los casos de garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros, los recargos se causarán sobre el monto de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, cuando no se pague dentro del plazo legal.

Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia.

Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Cuando los recargos determinados por el contribuyente sean inferiores a los que calcule la oficina recaudadora, ésta deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remanente.

El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20%, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes, que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere.

Si se obtiene autorización para pagar a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades, se causarán además los recargos que establece el artículo 66 de este Código, por la parte diferida.

En el caso de aprovechamientos, los recargos se calcularán de conformidad con lo dispuesto en este artículo sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere este artículo. No causarán recargos las multas no fiscales.

Las autoridades fiscales podrán condonar total o parcialmente los recargos derivados de un ajuste a los precios o montos de contraprestaciones en operaciones

entre partes relacionadas, siempre que dicha condonación derive de un acuerdo de autoridad competente sobre las bases de reciprocidad, con las autoridades de un país con el que se tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, y dichas autoridades hayan devuelto el impuesto correspondiente sin el pago de cantidades a título de intereses.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente de los recargos correspondientes”.

Como observamos y haciendo un recuento hemos dicho que las personas físicas y morales están obligadas al pago de las contribuciones, mismas que pueden ser impuestos, derechos, pago de contribución de mejoras, aportaciones de seguridad social; así mismo se ha planteado que en caso de omisión del pago de dichas contribuciones se generará lo que se denomina crédito fiscal, así como la forma en que se actualizará dicho crédito, y los recargos del mismo; tal y como su forma de pago; pues bien, no sólo las personas físicas y morales están obligadas al pago de las contribuciones, si no que encontramos una figura muy importante llamada deudor solidario o tercero obligado.

“Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

- I. 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.
- II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.
- III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los Informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.
 - b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.
 - c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.
- IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.
 - V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con el que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.
 - VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.
 - VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.
 - VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.
 - IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el

- secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del Interés garantizado.
- X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían la calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el periodo o a la fecha de que se trate.
- XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo.
- XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.
- XIII. Las empresas residentes en México o las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieren sido transformados en los términos del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.
- XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

- XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 64-A y 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.
- XVI. Derogada.
- XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios”.

Como vemos en este artículo, hay una figura que nos llama la atención y lo es el responsable solidario, ya que éste podrá garantizar el interés fiscal del crédito que se haya establecido por el incumplimiento del deudor principal, en este caso se le considera como un deudor secundario del mismo crédito fiscal.

Ya se estableció cómo es que se determina el crédito fiscal y quiénes están obligados a cubrir dicho crédito; ahora veremos los requisitos de forma de este crédito, por ejemplo: que debe ser notificado personalmente, así como el crédito fiscal, también la orden de ejecución de embargo es una notificación personal debe de cubrir los requisitos establecidos en el artículo 38.

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

- I. Constar por escrito.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

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

Como observamos, el crédito fiscal debe ser notificado personalmente al deudor, para que, en su caso, se lleve a cabo el requerimiento de pago y en omisión de éste se realice el embargo; y, como son diligencias que realiza la autoridad, éstas deben de ser en días y horas hábiles como lo señala el artículo 13.

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

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

Como hemos visto en los requisitos que debe de contener toda aquella notificación que se deba de realizar, uno de ellos es el mandamiento escrito; motivo por el cual el crédito fiscal y la orden de embargo deben de cumplir con este requisito y en caso de omisión del mismo, a la autoridad se le impondrá una sanción como lo señala el artículo 114.

"Artículo 114. Se impondrá sanción de uno a seis años de prisión, a los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente. Las mismas penas se impondrán a los servidores públicos que realicen la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales".

Como toda notificación que cubre con los requisitos establecidos en el artículo 38 del ordenamiento legal en comento; tiene un término para surtir sus efectos como lo señala el artículo 135.

"Artículo 135. Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la haga directamente las autoridades fiscales, deberá señalarse la fecha en ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

La manifestación que haga el interesado a su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquélla en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior".

Ciertamente hemos hecho referencia a que la notificación tanto del crédito fiscal así como la orden de ejecución de embargo son

diligencias que se tienen que hacer personalmente con el deudor; pero no siempre es así y en este caso se le dejará citatorio al deudor para que espere al notificador o ejecutor para realizar dicha notificación, como lo señala el artículo 137.

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

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento de honorarios que establezca el Reglamento de este Código".

Como hemos observado en este apartado se han señalado las bases fundamentales de la orden de ejecución de embargo, pues bien, sea dicho quien debe de pagar contribuciones así como también se hizo referencia al responsable solidario; cuando se omite el pago de dichas contribuciones estamos en presencia de un crédito fiscal; así como se señaló lo que es el crédito fiscal también se hizo referencia a la forma de actualización y sobre todo a como se cuantificaran los recargos de dicho crédito; y bien así como hablamos de un crédito fiscal y una orden de ejecución de embargo, establecimos los requisitos que debe de contener dicho crédito y dicha orden; así

también hablamos del momento en que surte sus efectos dicha notificación.

Ahora es momento de hacer nuestras consideraciones en torno a la problemática planteada, en los artículos 155 y 156 del Código Fiscal de la Federación.

Capítulo 3

Consideraciones en torno
a la desigualdad implícita
entre estos artículos

Como ya se señaló en el capítulo anterior al hacer el análisis de estos preceptos del Código Fiscal de la Federación; el artículo 155 nos establece una obligación para el deudor, traducida en respetar el orden para los bienes embargados; pero a su vez, el artículo 156 exime de dicha obligación al ejecutor; es decir, este último no debe sujetarse al orden establecido; en este planteamiento encontramos una desigualdad ya que, si consideramos que tanto el deudor como el ejecutor (siendo él representante de la autoridad exactora) son partes de un procedimiento administrativo de ejecución y que ambas partes deben tener las mismas posibilidades de acción y defensa, no vemos por qué se le exime de dicha obligación al ejecutor.

3.1. Crítica al Artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

Como se ha señalado, este precepto del Código Fiscal de la Federación, nos muestra un orden establecido para señalar bienes en caso de embargo; dichos bienes se traducen en la obtención de dinero ya sea en cantidad líquida o en especie; es decir; en dinero en efectivo, o en acciones, bonos, cupones, créditos de fácil cobro, así como bienes muebles e inmuebles.

Pero resulta un tanto inútil este orden, considerando que no todas las personas cuentan con estos bienes; y si el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos nos señala que:

"Artículo 31 constitucional: Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal, o del Estado y Municipio en que

residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Entonces este precepto constitucional nos dice que de manera proporcional y equitativa; como observamos, con el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación se rompen estos dos principios, ya que no es equitativo ni proporcional establecer un orden para los bienes a embargar.

"La proporcionalidad debe entenderse para estos efectos, en el sentido de que la contribución debe ser, en lo posible, proporcional a la capacidad de la prestación económica, la cual crece según en una progresión más rápida que la renta o los ingresos de las personas, o sea que el impacto de la contribución debe ser igual, y esto se logra cuando se grava más en la medida en que se obtienen mayores ingresos".⁵²

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente Jurisprudencia.

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PUBLICOS. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o

⁵² FERNANDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús. *Derecho Fiscal*, Editorial McGraww Hill, México, 1998, p. 59

de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que aplica la tasa o tarifa del impuesto.

Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ausente Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Angulano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 2945/97. Inmobiliaria Hotelera El Presidente Chapultepec, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Humberto Román Palacios; en su ausencia hizo suyo el proyecto Juan N. Silva Meza. Secretario: Tereso Ramos Hernández.

Amparo en Revisión 2269/98. Arrendamientos Comerciales de la Frontera, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 69/98. Hotelera Inmobiliaria de Monclova, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Mayoría de ocho votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Desistente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente José Vicente Anguinaco Alemán. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Amparo en revisión 2482/96. Inmobiliaria Bulevares, S.C. y coags. 9 de febrero de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Anguinaco Alemán, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 109/1999, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Noviembre de 1999, Tesis: P./J. 109/99. Página 22. No. De Registro 192,849. Jurisprudencia. Materia(s): Constitucional, Administrativa.

Como observamos la proporcionalidad debe de ser tanto en los ingresos del deudor como en los pagos a efectuarse, en este sentido vemos que el artículo en comento rompe la regla, ya que la autoridad no está respetando este principio constitucional, es decir, si el deudor tiene un patrimonio en el cual va a recaer el adeudo del crédito fiscal en caso de no poder pagarlo, ahora bien decimos que debe de ser proporcional, pero ¿ a qué?, En este sentido debe ser al valor de su patrimonio, y también debe ser proporcional a la capacidad de pago que tenga el deudor del crédito fiscal; por lo tanto no vemos por que limitar a éste en un orden que solamente favorece al acreedor.

La equidad quiere decir que: "la contribución que se establezca debe pagarse por todos aquellos que se encuentren en la misma situación prevista por la ley, como generadora de la obligación fiscal, excluyendo sin romper este principio a las personas que la ley les ha establecido mínimos de subsistencia".⁵³

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente Jurisprudencia respecto a la equidad.

IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.

De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una

⁵³ Ibidem.

situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

Amparo directo en revisión 682/91. Matsushita Industrial de Baja California, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1995. Unanimidad de diez votos en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ausente: Juventino V. Castro y Castro. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jacinto Figueroa salmorán.

Amparo directo en revisión 1994/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu.

Amparo directo en revisión 3029/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Alejandro Villagómez Gordillo.

Amparo directo en revisión 324/99. Universal Lumber, S.A. de C.V. 1º de junio de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

Amparo directo en revisión 1766/98. WMC y Asociados, S.A. de C.V. 4 de noviembre de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Presidente Genaro David Góngora Pimentel, Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Miguel Moreno Camacho.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintinueve de febrero en curso, aprobó con el número 24/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federa, a veintinueve de febrero de dos mil.

Novena Epoca. Pleno. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XI, Marzo de 2000. Tesis: P./J. 24/2000. Página 35. No. De Registro 192, 290. Jurisprudencia. Materia(s) Constitucional, Administrativa.

Ciertamente la equidad es que las contribuciones deben ser pagadas igualmente por todas aquellas personas que se encuentren en las mismas circunstancias; si bien es cierto que el deudor ha omitido el pago de sus contribuciones y por eso se le finca un crédito el cual el deudor debe garantizar en el momento en que se le notifica, también lo es que cuando no se paga ni se garantiza el crédito la autoridad podrá hacer efectivo el cobro mediante el embargo de bienes, respetando la capacidad de pago del deudor, como lo hemos establecido, en el principio de proporcionalidad se debe de cubrir el monto del crédito con forme a sus ingresos y en todo caso al valor de su patrimonio y, en la equidad hablamos de que se debe de respetar los derechos de los deudores del fisco para que sean éstos los que señalen los bienes a embargar sin necesidad de sujetarse a un orden, el cual es establecido por el artículo en comento.

Hablamos de dos principios que son la proporcionalidad y la equidad de las contribuciones, siendo que el artículo 155 rompe el principio de equidad al establecer un orden, ya que si el mismo Código Fiscal de la Federación en su artículo 157 nos dice que bienes no son embargables, por exclusión decimos que los demás bienes que posea el deudor son embargables, la única condición es que los bienes sean de su propiedad y no de la propiedad de terceros, es decir que forman parte de su patrimonio, que estén a disposición de la autoridad competente que ordene la práctica del embargo; y los cuales puedan ser traducidos a un valor pecuniario para así poder cubrir el crédito fincado en su contra.

Nuestro Código Fiscal en el artículo en comento, además de obligar al deudor a sujetarse al orden para señalar bienes, le da la facultad al ejecutor de no respetar el orden y señalar el mismo los

bienes, como lo señala el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.

3.2. Crítica al Artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.

Este precepto legal nos dice que el ejecutor puede señalar bienes para el embargo en caso de que el deudor no los señale, pero además de darle esta facultad, el mismo artículo dice que no se sujetará al orden establecido por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

La autoridad ejecutora es competente para dictar la resolución en donde sé finca el crédito fiscal al deudor, pero también lo es para que sea ella quien ejecute dicha resolución, no puede delegar sus obligaciones a un subordinado de ella, es decir, no debe de facultar al ejecutor a que practique el embargo y además sea él quien señale los posibles bienes a embargar.

En nuestra Constitución se establece en su artículo 13 la garantía de igualdad, diciendo que: "Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales.." ¿Qué queremos decir con esto? Que al deudor se le debe de fincar el crédito fiscal mediante leyes previamente establecidas y que cumplan con los requisitos formales y materiales que se exige para que sea ley, y, se debe de ejecutar dicho crédito por autoridades que esten previamente facultadas por el Estado, y que ejerzan ellas mismas dicha facultad de Imperio, no sus subalternos.

Ahora bien, si hablamos de que hay un crédito fincado por una autoridad, ésta debe de ser competente para emitir dicho acto, así como para ejecutarlo, también el crédito fiscal y la orden de embargo en caso de que no se pague el mismo deberán de constar por escrito, tal y como lo señala el artículo 16 Constitucional.

"Artículo 16: Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento..."

Se debe señalar lo que establece la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto a los actos de las autoridades.

ACTOS DE AUTORIDAD. DEBEN CONSTAR POR ESCRITO Y ESTAR FUNDADOS Y MOTIVADOS.

Para cumplirse con los requisitos de fundamentación y motivación previstos en el artículo 16 constitucional, es necesario que todo acto de autoridad conste por escrito; en el cual se exprese con precisión el precepto legal aplicable al caso y las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para emitirlo; siendo necesario, además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, o sea, que en el caso se configuran las hipótesis normativas, para que los obligados estén en aptitud de defenderse en debida forma.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 244/88. Autobuses San Matías Tlalancaleca, S.A. de C.V. 23 de agosto de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Eric Roberto Santos Partido. Secretario: Martín Amador Ibarra.

Octava Epoca. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación. Tomo XV-II febrero de 1995. Tesis VI.1º.232 K. Página 189. No. De Registro 208, 119. Aislada. Materia Común.

Si hablamos de que la autoridad debe de estar previamente facultada por el Estado, para ejecutar y emitir el crédito fiscal y la orden de embargo, estamos obligados a hacer referencia al artículo 14 Constitucional, ya que dicho precepto legal nos establece que:

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

Pues bien este precepto legal nos hace referencia a la garantía de audiencia, misma que se establece por un procedimiento, mismo que la autoridad ha comenzado con la resolución del crédito fiscal y con la notificación del mismo, como consecuencia de dicho crédito y por la falta de pago de éste se da el embargo.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la nación nos señala que:

AUDIENCIA, GARANTIA DE. La garantía de previa audiencia que establece el artículo 14 de la Constitución Federal, consiste en dar a conocer al destinatario del acto todos los elementos de cargo que pueda haber en su contra tendientes a la objeción del acto de privación; en darle término razonable para que aporte las probanzas que estime convenientes para su defensa y desvirtuar las pruebas de cargo; en la oportunidad que debe otorgársele para alegar lo que a su derecho convenga, después de haberle permitido tomar conocimiento cabal de las pruebas existentes en su contra.

TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO TERCER CIRCUITO.
Amparo en revisión 693/88. Adriana Rebeca Jarquín Mendoza. 6 de abril de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Robustiano Ruiz Martínez. Secretaria: Ruth Ramírez Núñez. Octava Epoca. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación. Tomo III, segunda parte -1, Enero a Junio de 1989.
Página 151. No. De Registro 228, 084. Aislada. Materia Común, Constitucional.

AUDIENCIA, GARANTIA DE. De entre las diversas garantías de seguridad jurídica que contiene el segundo

párrafo del artículo 14 constitucional destaca, por su primordial importancia, la de seguridad jurídica para los gobernados, impone la ineludible obligación a cargo de las autoridades para que, de manera previa al dictado de un acto de privación, cumplan con una serie de formalidades esenciales, necesarias para oír en defensa de los afectados. Dichas formalidades y su observancia, a las que se unen, además, las relativas a la garantía de legalidad contenida en el texto del primer párrafo del artículo 16 constitucional, se constituyen como elementos fundamentales útiles para demostrar a los afectados por un acto de autoridad, que la resolución que los agravia no se dicta de un modo arbitrario y anárquico sino, por el contrario, en estricta observancia del marco jurídico que la rige. Así, con arreglo en tales imperativos, todo procedimiento o juicio ha de estar supeditado a que en su desarrollo se observen, ineludiblemente, distintas etapas que configuran la garantía formal de audiencia a favor de los gobernados, a saber, que el afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimiento, así como de la cuestión que habrá de ser objeto de debate y de las consecuencias que se producirán con resultado de dicho trámite, que se les otorgue la posibilidad de presentar sus defensas a través de la organización de un sistema de comprobación tal, que quien sostenga una cosa la demuestre, y quien estime lo contrario cuente a su vez con el derecho de demostrar sus afirmaciones; que cuando se agote dicha etapa probatoria se dé oportunidad de formular las alegaciones correspondientes y, finalmente, que el procedimiento iniciado concluya con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas, fijando con claridad el tiempo y forma de ser cumplidas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 531/90. Dulces y Chocolates Alejandra, S.A. 5 de junio de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alberto Pérez Dayán.

Octava Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación. Tomo VII, Enero de 1991. Página 153. No. De Registro 223, 722. Aislada. Materia Común.

Hacemos referencia a un procedimiento que se inicia cuando la autoridad finca el crédito fiscal, mismo que es notificado al deudor y él cual debe de ser pagado por éste último.

Se da el embargo por que el deudor no paga el crédito fiscal en el momento en que se le notifica; en este punto estamos de acuerdo, pero si hablamos de un procedimiento hacemos referencia a sus formalidades, las cuales son el dar a conocer el acto de la autoridad, es decir, el crédito fiscal y, que el deudor sea quien señale los bienes a embargar ya que no ha sido oído y vencido en juicio, a qué nos referimos con esto: a que el procedimiento no ha pasado a la etapa de valoración de bienes y por lo mismo no sabemos si estos bienes son o no suficientes para cubrir el adeudo ante el fisco y si dichos bienes están fuera de la circunscripción de la autoridad.

Hacemos referencia a formalidades del procedimiento y a este respecto la Suprema Corte de Justicia de la nación nos establece cuales son.

FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.

La garantía de audiencia establecida por el artículo 14 constitucional consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previamente al acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, y su debido respeto impone a las autoridades, entre otras obligaciones, la de que en el juicio que se siga "se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento". Estas son las que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas. De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado.

Amparo directo en revisión 2961/90. Opticas Devlyn del Norte, S.A. 12 de marzo de 1992. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo directo en revisión 1080/91. Guillermo Cota López. 4 de marzo de 1993. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz.

Amparo directo en revisión 5113/90. Hector Salgado Aguilera. 8 de septiembre de 1994. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Raúl Alberto Pérez Castillo.

Amparo directo en revisión 933/94. Bilit, S.A. 20 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo directo en revisión 1694/94. María Eugenia Espinosa Mora. 10 de abril de 1995. Unanimidad de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el veintitrés de noviembre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro, Juan Díaz Romero, Genero David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Roman Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó con el número 47/1995(9ª) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a veintitrés de noviembre de mil novecientos noventa y cinco. Novena Epoca. Pleno. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo II diciembre de 1995. Tesis P./J. 47/95. Página 133. No. De Registro 200234. Jurisprudencia. Materia(s). Constitucional, Común.

Se dice que la autoridad ejecutora comienza el procedimiento cuando finca el crédito fiscal, dándole a conocer al deudor dicho crédito en la notificación que hace el ejecutor; así mismo se debe de pagar al momento o garantizar dicho crédito, en caso de omisión se procederá al embargo; mandamiento que hace la autoridad por escrito que debe de cumplir con los requisitos de fundamentación y

motivación; como consecuencia de la orden de embargo el deudor es quien debe de señalar los bienes y no así el ejecutor a pesar de las facultades que le otorga el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, ya que estamos hablando de un procedimiento en donde el deudor no ha sido oído y vencido en juicio, es decir, todavía no se pasa a la fase en que se deba hacer la valoración de los bienes mediante peritaje que es necesario para saber si el valor de los bienes cubre el total del crédito o no, concluyendo en que los bienes son o no suficientes y en caso de no serlo la autoridad ejecutora podrá ordenar la ampliación del embargo; así mismo, si los bienes se encuentran fuera de su circunscripción podrá girar exhorto para que los bienes sean embargados y registrados en el Registro Público correspondiente, por lo que podemos decir que la facultad dada al ejecutor de señalar bienes para el embargo es violatoria de los artículos 13, 14 y 16 de nuestra Constitución Política, y por lo tanto no vemos por qué se le da esta facultad al ejecutor.

a) A criterio del ejecutor no se señalen bienes suficientes.

Es conveniente decir que el ejecutor es tan sólo el representante de la autoridad exactora, y es ésta quien debe decidir si son o no suficientes los bienes embargados.

Para saber si los bienes son suficientes se debe tener un avalúo, mismo que es necesario para el remate de dichos bienes, tal como lo señala el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 175. "La base para enajenación de los bienes inmuebles embargados será el de avalúo y para

negociaciones, el avalúo pericial, ambos conforme a las reglas que establezca el reglamento de este Código y en los demás casos, la que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo. A falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial. En todos los casos, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado..."

El artículo antes citado nos remite al Reglamento del Código Fiscal y éste nos señala las reglas de los avalúos en su artículo 4.

Artículo 4. Los avalúos que se practiquen para los efectos fiscales tendrán vigencia durante seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a acabo por las autoridades fiscales, instituciones de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o por corredor público.

En aquellos casos en que después de realizado el avalúo se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien de que se trate, los valores consignados en dicho avalúo quedarán sin efecto, aun cuando no haya transcurrido el plazo señalado en el párrafo que antecede.

Cuando los avalúos sean referidos a una fecha anterior a aquella en que se practiquen, se procederá conforme a lo siguiente:

- I. Se determinará el valor del bien a la fecha en que se practique el avalúo, aplicando, en su caso, los instructivos que al efecto expidan las autoridades fiscales.
- II. La cantidad obtenida conforme a la fracción anterior, se dividirá entre el factor que se obtenga de dividir el índice nacional de precios al consumidor del mes inmediato anterior a aquél en que se practique el avalúo, entre el índice del mes al cual es referido el mismo; si el avalúo es referido a una fecha en que no se disponga del dato del índice nacional de precios al consumidor, dicha cantidad se dividirá entre el factor que corresponda, según el número de años transcurridos entre la fecha a la cual es referido el avalúo y la fecha en que se practique, de acuerdo a la tabla que dé a conocer para tales efectos la Secretaría.

- III. El resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior, será del bien a la fecha a la que el avalúo sea referido. El valuador podrá efectuar ajustes a este valor, cuando existan razones que así lo justifiquen, las cuales deberán señalarse expresamente en el avalúo. Una vez presentado dicho avalúo no podrán efectuarse estos ajustes.

Si el avalúo debe realizarse en poblaciones donde no se cuente con los servicios de instituciones de crédito, de la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales, de corredor público o de instituciones o empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes, podrá designarse a personas o instituciones versadas en la materia.

Siendo la autoridad quien decide, está de más dar ésta facultad al ejecutor, considerando también que el avalúo lo debe de hacer una persona con conocimientos especiales, llamada perito.

“Si analizamos que la palabra perito proviene del latín peritus, que significa sabio, experimentado, hábil, por tanto es la persona que poseyendo especiales conocimientos auxiliares al juzgador sobre hechos controvertidos, relacionados con su especialidad, saber o experiencia; también se concibe el perito como la persona con conocimientos especializados en alguna rama del saber, arte y oficio, que ilustra al juzgador respecto al hecho controvertido en el proceso”⁵⁴

Del concepto de perito anteriormente citado podemos observar que el ejecutor no tiene los conocimientos necesarios para hacer un avalúo y ejercer su criterio; esto no quiere decir que el ejecutor no tenga conocimientos, pero es claro que el perito necesita de ciertos conocimientos especializados que no tiene el ejecutor, y al momento de practicarse el embargo no se sabe el valor de los bienes, y por eso no es viable dar esa facultad al ejecutor.

⁵⁴COLEGIO DE PROFESORES DE DERECHO PROCESAL DE LA FACULTAD DE DERECHO DE LA UNAM, Ob. Cit., pp.149, 150.

Si bien es cierto que del avalúo se puede desprender que los bienes son insuficientes, también lo es que la autoridad exactora tiene la facultad de ampliar el embargo, como lo señala el artículo 154 del Código Fiscal de la Federación.

"Artículo 154. El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales".

Entonces enlazando, los artículos 156 en su fracción I, con el 154, encontramos una contradicción entre ambos, ya que el artículo 154 dice que es facultad de la autoridad exactora, y el ejecutor no es la autoridad ya que es solamente un representante de ella.

Así, podemos decir que la facultad dada al ejecutor para señalar bienes en caso de que a su juicio no sean suficientes los señalados por el deudor, se contradice con estos preceptos señalados, ya que la misma autoridad podrá ordenar la ampliación del embargo cuando del avalúo se desprenda que no son suficientes para cubrir el crédito fiscal.

Como ya se dijo, el ejecutor tiene la facultad de no seguir el orden señalado en el artículo 155 cuando ocurran determinadas circunstancias; una de ellas es el caso de que a su juicio no sean suficientes los bienes embargados; la otra circunstancia es cuando el deudor no haya seguido el orden al hacer el señalamiento.

b) El deudor no haya seguido el orden al hacer el señalamiento.

Es viable decir que este apartado del artículo 156 del Código Fiscal de la Federación está íntimamente relacionado con el artículo 155 del mismo ordenamiento, pues si bien es cierto que el deudor incumplió en su obligación de pagar al fisco los Impuestos relacionados con el crédito fiscal, también lo es que el mismo deudor debe pagar de acuerdo a las posibilidades que tenga.

Como ya se ha señalado en repetidas ocasiones, el deudor debe de contar con un patrimonio con el cual responda por las deudas contraídas, ya sea con particulares o con el mismo fisco, siendo este patrimonio sobre el cual recae el embargo, y al mismo lo podemos traducir en dinero sea el bien que sea, entonces, por qué sujetar al deudor a un orden señalado en el artículo 155.

Como observamos, estas dos disposiciones, es decir, el artículo 155 y 156 se relacionan demasiado, pero aquí el planteamiento es por qué un orden, si ya hemos observado que el deudor debe pagar en la medida de sus posibilidades como lo señala el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; en concreto, cuando menciona de manera proporcional y equitativa, principios que ya hemos estudiado, y para los cuales se ha dicho que el deudor de un crédito fiscal debe de pagar de acuerdo a su capacidad de pago; no por que el deudor haya incumplido en una obligación, quiere decir que el ejecutor podrá hacer el señalamiento de bienes, si se toma en consideración la voluntad del deudor para pagar.

Por lo tanto, no es viable tampoco dar esta facultad al ejecutor para señalar bienes, cuando el mismo deudor señalando bienes para el embargo no se apegue a lo establecido por el artículo 155 del ordenamiento legal en comento.

Otra de las circunstancias de la facultad dada al ejecutor es cuando se señalen bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora, limitando así la capacidad de pago del deudor.

c) Cuando se señalen bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.

Ciertamente lo que le interesa a la autoridad es obtener el pago total del crédito fiscal, y que mejor manera de hacerlo que embargando los bienes del deudor; pero, para este fin no debería limitarse al deudor a señalar bienes en donde se encuentre la autoridad exactora, ya que si la intención del deudor es pagar no debe de importar si el bien está o no dentro de la circunscripción de la autoridad exactora.

Si bien es cierto que a la autoridad hay que facilitarle el cobro del crédito fiscal, también lo es que la autoridad debe de respetar los bienes que se señalen, ya sea que estén o no dentro de la circunscripción de la oficina de la autoridad.

Como es de todos conocido, la autoridad no se puede trasladar físicamente al lugar donde se encuentre dicho bien, por quedar fuera de su circunscripción, pero si lo puede hacer mediante exhorto dirigido a la autoridad exactora que para tales efectos autorice la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que la autoridad exhortada practique la diligencia de embargo respecto al bien señalado con anterioridad, y se inscriba en el Registro Público correspondiente, tal y como lo señala el artículo 151 en su segundo párrafo.

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

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

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

Como se observa con este artículo, el deudor tiene la facultad de señalar bienes aun cuando éstos no esten dentro de la circunscripción de la oficina ejecutora; ya que, para que los bienes queden formalmente embargados deberá hacerse su inscripción en el Registro Público que corresponda, facultando a la autoridad ejecutora a girar exhorto a la autoridad administrativa correspondiente al lugar donde se encuentren dichos bienes para hacer la inscripción.

Con las consideraciones hechas a los artículos 155 y 156 del Código Fiscal de la Federación, observamos que hay una desigualdad entre el ejecutor y el deudor; si bien es cierto que el deudor debe pagar el crédito fiscal fincado en su contra, también lo es el hecho de que se deben respetar sus derechos y las posibilidades que tenga para poder pagar dicho crédito fiscal.

Por lo tanto, nos resulta un cuanto inútil dar facultades que no le corresponden al ejecutor, como ya se ha señalado, y con fundamento en el análisis de los artículos citados podemos decir que es a la autoridad exactora a quien le compete decidir si los bienes son suficientes o no para cubrir el total del crédito fiscal, así como también es a ella a quien le corresponde hacer el registro del embargo del bien en el Registro Público correspondiente, y como lo señalamos con anterioridad, no es factible señalar un orden ya que en algunos casos el deudor no podrá tener estos bienes, y si el deudor está en la disposición de pagar el crédito hay que respetar sus posibilidades de pago.

Con esto no se quiere decir que se deje al deudor hacer su voluntad, pero tampoco hay que limitarlo en la forma de pago; si es el deudor quien debe de señalar los bienes para cubrir el crédito fiscal, es justo que lo haga de acuerdo a lo que él crea que va a cubrir la totalidad del crédito, si después con las diligencias para el remate se desprende que los bienes son Insuficientes o que no están dentro de la circunscripción de la autoridad exactora, la misma autoridad podrá ampliar el embargo y ella misma deberá hacer el registro correspondiente para los efectos legales que se desprendan.

Siendo tan sólo consideraciones lo expuesto en este apartado, debemos continuar con lo que señala el Código Fiscal de la Federación, este mismo nos dice que el deudor debe sujetarse al orden establecido por el artículo 155 para señalar bienes que sean susceptibles de embargo, la cual se señala como una obligación.

3.3. Obligación del deudor de sujetarse al orden del Artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

Como ya se ha señalado, el deudor tiene la obligación de sujetarse a un orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, pero no es el solo hecho de sujetarse al orden ya que este orden es una obligación que el deudor debe de cumplir.

Hablamos de que es una obligación, pero ¿qué es la obligación? A este respecto los autores nos dicen que por obligación debemos entender:

"Obligación es la relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial que el acreedor puede exigir al deudor".⁵⁵

Como observamos, se tiene que cumplir con una prestación de carácter patrimonial, por lo cual se le embargan bienes al deudor, siendo esta prestación favorable al acreedor, el deudor no tiene más que sujetarse al orden establecido por el artículo en comento.

Como sabemos, el deudor tiene tal carácter por el incumplimiento de su obligación de pagar los impuestos o contribuciones establecidos en el artículo 2 del Código Fiscal.

"Artículo 2. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se

⁵⁵ BORJA SORIANO, Manuel. *Teoría General de las Obligaciones*, decimoquinta edición, Editorial Porrúa, México, 1997, p.71.

encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

- II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de las personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.
- III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas que se benefician de manera directa por obras públicas.
- IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado..."

Como observamos, por el incumplimiento del pago de estas contribuciones se aplica el procedimiento administrativo de ejecución ya que el deudor no ha cumplido con su pago en el momento en que debía hacerlo, motivo por el cual se aplica dicho procedimiento, trayendo como consecuencia el embargo de los bienes del deudor si éste no paga en el momento de la notificación del crédito fiscal; pues bien, siendo inminente el embargo, el deudor sólo puede sujetarse a lo establecido por el artículo 155 del Código Fiscal, ya que el ejecutor solamente está cumpliendo con un deber al efectuar el embargo, y como el que incumplió es el deudor, es éste quien debe someterse a dicho orden.

Como observamos, más que una falta de pago, hay una obligación de sometimiento para cubrir el crédito fiscal, el cual será cubierto con el patrimonio del deudor, y como a la autoridad fiscal le urge tener las percepciones que dejó de recibir, traduce este patrimonio en dinero, dinero que puede ser obtenido como ya se ha señalado y como lo establece el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, por medio de acciones, bonos, cupones, etc.

Artículo 155. La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- IV. Bienes inmuebles.

De lo antes señalado, podemos decir que el deudor tiene el derecho de señalar bienes sujetándose al orden anteriormente establecido, pero si observamos con detenimiento, en realidad no es un derecho sino una obligación que se impuso para que el deudor pague como fuera el crédito fiscal.

Conforme a lo señalado con anterioridad observamos que el derecho que tiene el deudor es el de señalar bienes, derecho que se limita por la obligación, es decir, la prestación que se debe al acreedor, en este caso la autoridad exactora o fisco; dicha obligación se desprende de sujetarse al orden señalado por el artículo en comento.

Con las fundamentaciones anteriores y, conforme a lo establecido por el artículo en comento, se deduce que el deudor tiene el deber y la obligación de sujetarse a lo establecido por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación por falta de su cumplimiento al pago de las contribuciones señaladas en el artículo 2 del mismo ordenamiento legal; así mismo, el deudor está sujeto a las pretensiones de la autoridad exactora, pretensiones que se traducen en la obtención del pago de las contribuciones omitidas por el deudor, a través del embargo que se practique en su contra, y obligando al deudor a sujetarse a un orden de preferencia en bienes para el embargo y así obtener el dinero lo más pronto posible, y más que nada asegurar el pago del crédito fiscal.

Si bien es cierto que al fisco lo que le interesa es obtener dinero por medio de las contribuciones también lo es que al deudor no se le debe de limitar su derecho al pago de éstas en caso de que se omita pagarlas por medio de un orden de bienes para efectos de embargo previamente establecido en el artículo 155, para lo cual se debe de tomar en cuenta la capacidad de pago del deudor para que así se beneficie el fisco obteniendo el pago de las contribuciones omitidas por el deudor.

3.4. Conforme al Artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, el Ejecutor no tiene que sujetarse al orden establecido.

Ciertamente el deudor debe de cumplir con la obligación de señalar bienes conforme a un orden previamente establecido, y como el

deudor debe someterse a las pretensiones de la autoridad exactora, el ejecutor como representante de la autoridad no está obligado a seguir dicho orden como se verá a continuación.

Como ya se ha señalado este precepto legal nos manifiesta que el ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido por el artículo 155 del mismo ordenamiento legal.

Artículo 156. El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo anterior, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

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

Este artículo nos señala muy claramente que el ejecutor podrá hacer uso de las facultades que el mismo le establece en el momento de practicar el embargo; es decir, si interpretamos de manera literal este precepto legal, observamos que el ejecutor tiene todas las facultades de poder señalar bienes a su entera disposición sin sujetarse a una obligación que es el orden de los bienes; pues bien, el ejecutor en su afán de llevar acabo el embargo y obtener las contribuciones que ha omitido pagar el deudor, podrá embargar cualquier bien, sin importar el orden de prelación que se tenga. Como ya se ha señalado, los bienes que se embarguen forman parte de un patrimonio, mismo que tiene un valor pecuniario, y dichos bienes en el momento del embargo tendrán un valor pecuniario, traducido en

dinero; dinero que la autoridad exactora aplicará para el pago del crédito fiscal, así como para los gastos de ejecución, etc.

Literalmente este precepto del Código Fiscal de la Federación, exime de toda obligación al ejecutor de sujetarse a un orden previamente establecido, siempre y cuando ocurran las circunstancias señaladas en el artículo en comento, siendo así mismo la aplicación de su criterio en el caso de que los bienes no sean suficientes, cuando el deudor no cumpla con su obligación al no seguir el orden de prelación de bienes para el embargo, o cuando dichos bienes ya reporten algún gravamen, o los mismos bienes sean de fácil descomposición o deterioro; para que el ejecutor pueda ejercer esta facultad que le da el artículo en comento, deberá esperar a que el deudor señale los bienes y si éste no se sujeta a dicha obligación entonces el ejecutor podrá ejercer su facultad de señalar bienes sin sujetarse a un orden.

Si bien es cierto que el deudor tiene la obligación de sujetarse a un orden previamente establecido por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, también lo es que el artículo 156 del mismo ordenamiento legal exime de dicha obligación al ejecutor, dándole ciertas facultades como son las de señalar él mismo los bienes y sin sujetarse al orden establecido en el artículo 155.

Pero el planteamiento sería por qué darle las facultades al ejecutor, si él solamente es un auxiliar de la autoridad exactora, dicha facultad debería ser sólo de la autoridad exactora y no del ejecutor, por lo que nos preguntamos si el ejecutor es o no autoridad.

3.5. El cuestionamiento es: Por qué el ejecutor no está obligado sujetarse a dicho orden.

Como ya se ha mencionado, si el deudor tiene el derecho, traducido en una obligación de señalar bienes sujetándose al orden previamente establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el ejecutor también debería de sujetarse a lo que establece el artículo en comento; si consideramos que la autoridad exactora en este caso es la parte acreedora en el procedimiento de ejecución, entonces las dos partes, es decir, el deudor y el acreedor deben de sujetarse al mismo orden.

Entonces el cuestionamiento planteado, es por qué el ejecutor no se sujeta al orden establecido, si ya se ha señalado que no se le debe de dar más facultad que las previamente establecidas para su cargo, y si consideramos que el ejecutor no tiene los conocimientos especiales necesarios para determinar si son o no suficientes los bienes para cubrir el crédito fiscal, así como tampoco tiene la facultad que tiene la autoridad para girar un exhorto para que se inscriba el embargo en el Registro Público correspondiente.

Debemos de hacer mención y distinción de lo que es el ejecutor, actuario y notificador, para así poder resolver el cuestionamiento antes planteado.

Ejecutor: funcionario de la administración de justicia encargado de realizar las diligencias que ordenen los jueces en la tramitación de los litigios a ellos encomendados.⁵⁶

⁵⁶ COLEGIO DE PROFESORES DE DERECHO PROCESAL DE LA FACULTAD DE DERECHO DE LA UNAM, *Ob. Cit.*, p. 81

Actuario: del latín *actuaris*. Auxiliar judicial que da fe en los autos procesales.⁵⁷

Notificador: de la Real Academia, notificar; hacer saber una resolución de la autoridad con las formalidades preceptuadas para el caso.⁵⁸

Como se observa, el ejecutor no es la persona que da fe de los actos procesales que se llevan a cabo para realizar un procedimiento, y así mismo, el ejecutor no es quien los notifica.

Entonces como observamos en este caso, el ejecutor notifica la resolución de la autoridad donde se establece el crédito fiscal al deudor, y así mismo da fe de que dicha resolución fue notificada y él mismo ejecuta la resolución donde se establece que en caso de que el deudor no pague en ese momento el crédito fiscal se proceda a embargar bienes.

Se puede observar que el ejecutor no es la autoridad competente para hacer el señalamiento de bienes para el embargo; y por otro lado observamos que la autoridad ejecutora funge también como acreedora en el procedimiento administrativo de ejecución, y siendo ésta la acreedora debe sujetarse también al orden señalado en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

Es necesario hacer mención a lo que señala la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al respecto, de que tanto el acreedor como el deudor deben de sujetarse al orden establecido.

⁵⁷ Ibidem. P. 9

⁵⁸ Ibidem. P. 135.

EMBARGO. Al practicarse el embargo, tanto el deudor como el acreedor, tienen que sujetarse al orden establecido por la ley.

Amparo Civil en revisión. Rivero Ramón. 24 de octubre de 1919. Unanimidad de ocho votos. Los Ministros Alberto M. González, Agustín Urdapilleta y Enrique Moreno no votaron por las razones que se expresan en el acta del día. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Instancia Pleno. Semanario Judicial de la Federación, Tomo V, página 717, No. de Registro 289, 328. Aislada, Materia Civil.

Como observamos, en esta tesis se establece que en materia civil se deben de sujetar al orden establecido tanto deudor como acreedor teniendo así igualdad de circunstancias en un procedimiento; igualdad que buscamos en nuestra materia, es decir, en el embargo de créditos fiscales; y como en todo procedimiento existe el deudor que en este caso es el contribuyente y el acreedor que es la autoridad se deben de sujetar ambas partes al orden establecido por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, ya que si bien es cierto que la autoridad ejecutora puede ejercer la facultad económica coactiva, también lo es que después de haber fincado el crédito fiscal deja de ser autoridad para convertirse en acreedora del deudor y como lo señala el artículo 17 Constitucional no puede hacerse justicia por sí misma.

Con lo antes citado, podemos decir que el ejecutor no es la persona ideal para decidir qué bienes deben ser embargados, ya que el deudor es el primero en decir qué bienes deben de ser embargados y en caso de que el deudor no se sujete al orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, entonces, quien tendrá este derecho de señalar bienes es el acreedor, es decir, la autoridad exactora; pero en ningún momento se debe de dar la facultad al

ejecutor, ya que como se ha señalado, el ejecutor solamente va a ejecutar la resolución que hace la autoridad exactora, que es la de embargar.

Ahora bien, si señalamos el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su parte primera, que establece:

Artículo 16. " Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

Entonces, concluimos que el ejecutor no es la autoridad competente para señalar los bienes a embargar en caso de que el deudor no lo haga.

Rafael I. Martínez Morales, nos dice que por autoridad debemos entender:

"Persona revestida de algún poder, mando o magistratura, es toda persona investida de potestad de mando frente a los administradores o internamente dentro de un organismo público.

De manera amplia, podemos afirmar que se puede considerar como autoridad a los individuos que, mediante órganos estatales competentes, pueden tomar y ejecutar decisiones que afecten a los particulares u ordenar sea ejecutado dichas decisiones".⁵⁹

Autoridad es toda aquella persona investida de poder público que puede ordenar la ejecución de actos que ella misma establezca.

⁵⁹ Biblioteca Diccionarios Jurídicos Temáticos Volumen 3, Derecho Administrativo, Editorial Harla, México, 1997. P. 17

Si bien es cierto que esta autoridad puede ordenar actos que a su juicio son necesarios, también lo es como lo señala el mismo artículo 16 constitucional, que estos actos deben de estar previamente fundados y motivados; pero, ¿qué es la fundamentación y la motivación?

A este respecto Rafael I. Martínez Morales nos dice que:

"Fundamentar un acta implica indicar con precisión que ley o leyes y cuáles de sus artículos son aplicables al caso, originan y justifican su emisión.

La fundamentación, es decir, citar el artículo y ley aplicable, se refiere tanto al contenido del acto como a la competencia del órgano y a las facultades del servidor público.

El motivar un acto administrativo consiste en describir las circunstancias de hecho que hacen aplicable la norma jurídica al caso concreto. La motivación es la adecuación lógica del supuesto de derecho a la situación subjetiva del gobernado".⁶⁰

La Suprema Corte de Justicia de la Nación nos dice que es la fundamentación y la motivación.

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 también deben señalarse, 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.

Séptima Epoca:

Amparo en revisión 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 24 de junio de 1968. Cinco votos.

⁶⁰ *Ibidem.* Pp.127, 157, 158.

Amparo en revisión 3713/69. Elías Chahin. 20 de febrero de 1970. Cinco votos.

Amparo en revisión 4115/68. Emeterio Rodríguez Romero y coags. 26 de abril de 1971. Cinco votos.

Amparo en revisión 2478/75. María del Socorro Castrejón C. Y otros. 31 de marzo de 1977. Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 5724/76. Ramiro Tarango R. Y otros. 28 de abril de 1977. Cinco votos.

Séptima Época. Segunda Sala. Apéndice de 1995. Tomo III, parte SCJN. Tesis 73. Página 52. No. De Registro 390, 963. Jurisprudencia. Materia Administrativa.

Genealogía:

APÉNDICE AL TOMO XXXVI NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO L NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO LXIV NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO LXXVI NO APA PG.

APÉNDICE AL TOMO XCVII NO APA PG.

APÉNDICE '54: TESIS NO APA PG.

APÉNDICE '65: TESIS NO APA PG.

APÉNDICE '75: TESIS NO APA PG.

APÉNDICE '85: TESIS 373 PG. 636

APÉNDICE '88: TESIS 902 PG. 1481

APÉNDICE '95: TESIS 73 PG. 52

Se dice que todo acto debe de estar debidamente fundado y motivado y para que ejecutor pueda señalar los bienes a embargar debe de fundamentar y motivar su acto, pero además que se debe de cumplir con estos dos requisitos la autoridad que emita el acto debe ser competente y para tales efectos el ejecutor no es autoridad y por lo tanto los actos que este ejecute son inconstitucionales ya que la autoridad ejecutora no debe de facultar a sus subordinados a ejercer sus obligaciones.

Así, nuestro cuestionamiento encuentra una respuesta no favorable al ejecutor, en el sentido, de que éste no deba de sujetarse al orden señalado en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, teniendo como facultad que no le corresponde la de

señalar bienes para embargo sin sujetarse al orden previamente establecido, como señala el artículo 156.

Con lo anteriormente expuesto es necesario que se dé una concretización en el Código Fiscal de la Federación, en especial en estos dos artículos, ya que hay una desigualdad entre ambas partes del procedimiento administrativo de ejecución.

Capítulo 4

Reforma del artículo 156 del Código Fiscal de la Federación

Ya hemos hablado sobre la desigualdad que existe entre el deudor del crédito fiscal y el ejecutor, y si bien es cierto que el deudor debe cumplir con su obligación de pagar al fisco contribuciones también lo es que la autoridad debe de ejercer su facultad económico coactiva para que en caso de que el deudor incumpla con sus obligaciones se le pueda obligar a pagar.

Se ha dicho que el ejecutor no es la autoridad competente para señalar bienes; si no que es únicamente el representante de la autoridad, siendo esta última la parte acreedora del deudor en el procedimiento administrativo de ejecución.

4.1. Establecer una verdadera igualdad entre el deudor y el ejecutor.

En este punto encontramos un verdadero problema, que se plantea de la siguiente forma: ¿cómo establecer una verdadera igualdad ente el deudor y el ejecutor, si nuestro Código Fiscal de la Federación en su artículo 156 le da plenas facultades a este último para realizar el embargo y señalar el mismo los bienes en caso de que el deudor no lo haga o que, haciéndolo señale bienes que estén fuera de la circunscripción de la autoridad ejecutora o que no se sujete al orden previamente establecido por el artículo 155?

Con fundamento en lo ya señalado y estudiado en los capítulos anteriores y en la tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que nos dice que:

EMBARGOS FISCALES. La Ley Orgánica de la Tesorería Federal, faculta expresamente a los ejecutores a embargar otros bienes, cuando los designados por el deudor, sean, a juicio de aquéllos, insuficientes para garantizar el adeudo, y el uso de tal facultad, no importa violación de garantía individual alguna.

Amparo Administrativo en revisión 5/29. Colado José. 6 de junio de 1931. Unanimidad de cinco votos. Relator: Arturo Cisneros Canto.

Quinta Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXXII, Página 669, No. De Registro 337, 482, Aislada, Materia Administrativa.

Como observamos en esta tesis, se le da la facultad de señalar bienes al ejecutor, pero la misma omite decir que no se sujetará al orden previamente establecido; nos sigue diciendo esta tesis que: "...cuando los designados por el deudor, sean, a juicio de aquéllos, insuficientes para garantizar el adeudo...", pero ¿cómo va a saber el ejecutor si los bienes son insuficientes si no se a practicado el avalúo de los mismos? Y, como ya se ha señalado, la autoridad exactora es la competente para decidir si son o no suficientes los bienes señalados por el deudor para cubrir el crédito fiscal; ahora bien, si decimos que la autoridad es la parte acreedora en el procedimiento administrativo de ejecución, ésta se debe de sujetar también al orden señalado por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

Por tales motivos, hay una necesidad de establecer una igualdad entre el deudor y el ejecutor que solamente es el representante del acreedor, es decir, de la autoridad.

Si nuestra Constitución en su artículo 1º nos señala que: "todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución", demostrando así que todos somos iguales ante la ley, mismo principio que se reafirma en el artículo 13 de la misma Constitución en donde

se establece que: "Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales...", y si observamos con detenimiento, en nuestro Código Fiscal se le da una facultad al ejecutor como si éste fuera una autoridad especial y no es autoridad, ya que la Ley del Servicio de Administración Tributaria en su artículo 4º nos dice que: "El presidente del Servicio de Administración Tributaria ejercerá las siguientes facultades: VIII. Representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria, tanto en su carácter de autoridad fiscal, como de órgano desconcentrado, así como a los órganos que la conforman, con la suma de facultades generales y especiales que, en su caso requiera conforme a la legislación aplicable...", entonces la autoridad en nuestro caso es el presidente del Servicio de Administración Tributaria, pero como el presidente no es la única autoridad que existe ya que el mismo servicio de administración se divide en varias unidades administrativas centrales para su funcionamiento, y entre éstas unidades encontramos a la Administración General de Recaudación a quien compete dirigir a los verificadores, notificadores y ejecutores que le sean adscritos (artículo 20, fracción XXXI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria), por lo que podemos concluir que el ejecutor no es autoridad, sino un subalterno de la autoridad recaudadora o ejecutora.

Con fundamento en lo establecido anteriormente, observamos que existe una desigualdad que no debe de ser entre el ejecutor y el deudor; por tal motivo, es necesario establecer una igualdad entre ambos; igualdad que debe estribar en que los dos se sujeten al orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal o que ninguno de los dos se sujete a dicho orden.

¿Por qué es necesaria esta igualdad? Es necesaria ya que al deudor se le está limitando su capacidad de pago al señalar un orden, es decir, que si el deudor tiene un patrimonio traducido en bienes que pueden ser susceptibles de embargo, mismos que se deben de embargar para cubrir el adeudo fiscal y no someterlo a un orden que solamente va a retardar más el cobro del crédito, es decir, si nos sujetamos al orden establecido, hay que ver primero si el deudor cuenta con dinero en efectivo, alhajas o metales preciosos, en caso de no ser así seguimos con acciones, cupones, bonos, y cualquier crédito que sea de fácil cobro, y si no los tiene se embargará los bienes inmuebles y por último bienes muebles, pudiéndose evitar este fatigoso procedimiento para embargar y así efectuar el cobro del crédito fiscal.

Ahora bien, si se le da la facultad al ejecutor de señalar él los bienes, puede ser que éste embargue más bienes que los necesarios para cubrir el adeudo fiscal, ya sea por que a su juicio no sean los suficientes, o estén fuera de la circunscripción de la autoridad ejecutora.

Con estas consideraciones, es necesario establecer una igualdad entre ejecutor y deudor, es decir, que se sujetan los dos a dicho orden o ninguno de los dos.

4.2. Si el Ejecutor no está obligado a respetar un orden, el deudor tampoco debe de estarlo.

¿A qué nos referimos con esto? Pues bien, nos referimos a que si al ejecutor se le da la facultad de señalar bienes sin seguir el orden del artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el deudor tampoco

debe de seguir este orden, ya que como se ha señalado, se le está limitando su capacidad de pago.

Si bien es cierto que el deudor tiene la obligación de pagar sus adeudos fiscales, también lo es que la autoridad debe respetar la forma en que éste haga sus pagos.

Ahora bien, si hablamos de que el deudor omitió su obligación de pagar las contribuciones establecidas en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación al Fisco, el deudor queda supeditado a las pretensiones de la autoridad, que son las del cobro del crédito fiscal como sea, y por lo tanto, es mediante el embargo en caso de que no se pague en el momento en que se notifica el crédito.

Hablamos de una igualdad entre ejecutor y deudor y, si bien al ejecutor se le exime de la obligación de seguir el orden de bienes para el embargo, sería equitativo y se estaría respetando la garantía de igualdad señalada en el artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, si al deudor se le diera el derecho de sólo señalar bienes sin necesidad de sujetarse a dicho orden.

4.3. Si el deudor está obligado a respetar un orden, el ejecutor también debe de estarlo.

Aquí estamos hablando al contrario de lo que se estableció en el apartado anterior, si bien el deudor está obligado a pagar contribuciones y en caso de omisión la autoridad exactora o ejecutora podrá ejercer sus facultades económico coactivas, obligando a pagar

al deudor y en caso de omisión se procederá a embargar bienes, entonces la autoridad puede someter al deudor a sus pretensiones y, fundamentándose en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, obligarlo a señalar bienes de acuerdo al orden establecido por este artículo.

Si bien es cierto que el deudor debe de señalar bienes para el embargo, también lo es que el ejecutor los puede señalar; pero, ambos en este caso se deben de sujetar al orden previamente establecido, como se ha señalado con la tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

EMBARGO. Al practicarse el embargo, tanto el deudor como el acreedor, tienen que sujetarse al orden establecido por la ley.

Amparo Civil en revisión. Rivero Ramón. 24 de octubre de 1919. Unanimidad de ocho votos. Los Ministros Albero M. González, Agustín Urdapilleta y Enrique Moreno no votaron por las razones que se expresan en el acta del día. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Epoca, Instancia Pleno. Semanario Judicial de la Federación. Tomo V, página 717, No. De Registro 289, 328. Aislada, Materia Civil.

¿Por qué fundamentarnos en esta tesis? Como lo hemos establecido anteriormente, si el deudor y el acreedor en materia civil lo hacen por qué no hacerlo en materia fiscal si son las mismas circunstancias, es decir, se trata de una obligación que se deja de cumplir por la cual se comienza un procedimiento de ejecución en donde las dos partes tienen las mismas posibilidades de acción y defensa.

¿Por qué decimos que los dos se deben de sujetar al orden? Porque a los dos les interesa cubrir el adeudo fiscal, es decir, al

deudor le interesa pagar sus adeudos al Fisco y al ejecutor obtener los bienes para que el Fisco pueda tener los ingresos que dejó de percibir; pues bien, si es un interés mutuo los dos deben de estar obligados a sujetarse al orden establecido por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

Así, observamos con estos comentarios que se debe de dar una unificación de criterios en el Código Fiscal de la Federación para que la autoridad ejecutora –quien es la representante del Fisco- pueda obtener los ingresos que se han dejado de percibir por no haber cumplido el deudor con su obligación de contribuir al gasto público.

4.4. Necesidad de unificar criterios para que se dé la concretización del Código Fiscal de la Federación.

Dentro de nuestro Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 155 y 156, hay una contradicción que ya hemos señalado, pero, bebemos insistir tanto en este punto, ya que ambas partes, deudor y acreedor, es decir, la autoridad exactora y ésta representada por el ejecutor deben de tener las mismas posibilidades de acción y defensa dentro del procedimiento de ejecución; no por el hecho de que a la autoridad exactora se le faculte para poder obligar al deudor a pagar por medio de la acción económico coactiva, quiere decir que ésta podrá hacer lo que quiera y darle más facultades al ejecutor que no le corresponden y poder así señalar los bienes sin sujetarse a una obligación, misma que se señala en el artículo 155.

Si seguimos analizando nuestro Código Fiscal de la Federación, en el artículo 151, en sus párrafos segundo y tercero, se establece que: "...El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda, en todas ellas se inscribirá el embargo...", facultad que es exclusiva de la autoridad y no del ejecutor, y si a éste último se le da la facultad de embargar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo 155 porque el deudor señale bienes que estén fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora, se está limitando a la autoridad de ejercer su poder de imperio por una decisión que no corresponde al ejecutor sino a ésta; siguiendo con el análisis del Código Fiscal y de las facultades de la autoridad encontramos en el artículo 154 "que el embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales", en este supuesto nos encontramos con la misma problemática, ya que en el artículo 156 del mismo ordenamiento legal se le da la facultad al ejecutor de señalar bienes sin sujetarse al orden establecido cuando a juicio de éste sean insuficientes los bienes para cubrir el crédito fiscal; podemos decir que al ejecutor se le está dando más facultades que las que le corresponden y limitando el poder de imperio que tiene la autoridad exactora de decidir si son o no suficientes los bienes para el embargo, así como su obligación de hacer el registro correspondiente del embargo ante el registro público que corresponda.

Por lo tanto, observamos la necesidad de concretizar estos dos criterios para que el deudor y el ejecutor tengan los mismos derechos y obligaciones, es decir, que si al deudor se le obliga a sujetarse a un orden para señalar bienes en caso de embargo, al ejecutor también se le obligue a sujetarse al mismo orden; pero si al ejecutor se le da el derecho de no sujetarse a la obligación de señalar bienes, al deudor también se le exima de dicha obligación.

La necesidad surge por lo señalado en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos al señalar que: "Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante **juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento** y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho"; si hablamos de un procedimiento de ejecución, éste debe seguirse por las autoridades competentes, es decir, la autoridad exactora es la competente para fincar el crédito fiscal, el ejecutor para ejecutar la orden de embargo; si señalamos formalidades esenciales del procedimiento queremos decir que si después de que se finque el crédito fiscal y se notifique el mismo y en su caso se practique el embargo, se debe de esperar al avalúo de los bienes para que la autoridad pueda ordenar la ampliación del embargo en caso de que los bienes sean insuficientes y así mismo, darle al deudor las posibilidades de defenderse dentro del procedimiento, como lo es el interponer el recurso de revocación del crédito y apelar el avalúo, es decir, el deudor debe de ser oído y vencido en juicio.

La concretización de los artículos 155 y 156 del Código Fiscal de la Federación, como ya se ha mencionado, estriba en torno a que se

le exima de la obligación al deudor o se le obligue al ejecutor a seguir el orden en el señalamiento de bienes para el embargo.

4.5. Reforma al artículo 156 del Código Fiscal de la Federación.

Hemos dicho que hay que unificar criterios para que el deudor y el ejecutor tengan las mismas posibilidades en el procedimiento administrativo de ejecución.

Pero si en este caso el que incumplió con una obligación es el deudor, éste es quien se debe de someter a las pretensiones de la autoridad exactora y no la autoridad exactora a las pretensiones del deudor; no queremos decir con esto que al ejecutor se le den más facultades que las que ya tiene, y si por ley estamos observando que hay otras posibilidades para la autoridad de obtener los ingresos que ha dejado de percibir el Fisco por el incumplimiento del deudor, es factible darle las posibilidades al deudor de que pague su adeudo fiscal.

Hemos dicho que si se sujeta a un orden al deudor, se está limitando la capacidad de pago de éste, misma de la que ya hemos hablado en el momento de decir que no se debe de sujetar al orden del artículo 155, pero si queremos llegar a una concretización de criterios en nuestro Código Fiscal de la Federación, tenemos que obligar al deudor a que pague el adeudo fiscal que se le ha fincado, y el mejor modo de obligarlo es sujetándolo a un orden para el señalamiento de bienes a embargar.

Pero si se va a obligar al deudor a sujetarse a lo establecido por el artículo 155, hay que seguir respetando su capacidad de pago y lo mismo deberá hacer el ejecutor, respetar las posibilidades que tenga el deudor para poder cubrir el crédito fiscal fincado en su contra, es decir, al ejecutor también hay que obligarlo al momento de señalar bienes a sujetarse al orden tal y como lo señala el artículo 155, solamente en caso de que el deudor no señale bienes para el embargo, pero sin darle la facultad de que el ejecutor los señale cuando el mismo deudor no se sujete al orden, utilice su criterio para establecer que los bienes embargados no son suficientes y decidir por la autoridad si los bienes se encuentran o no dentro de su circunscripción.

Entonces podemos decir que se le seguirá obligando al deudor a seguir el orden para señalar bienes tal y como lo señala el artículo 155.

"Artículo 155.- La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar bienes en que éste se deba trabar sujetándose al orden siguiente:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- IV. Bienes inmuebles.

La persona con la que se entienda la diligencia del embargo podrá designar a dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo".

Ya se señaló como es la obligación del deudor en el caso de que se practique la diligencia de embargo; ahora hay que señalar lo que establece el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación para poder concluir con la propuesta de reforma a este artículo.

"Artículo 156.- El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo anterior, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

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

Pues este es nuestro artículo tal y como se encuentra en el Código Fiscal de la Federación; ya hemos establecido que se debe de dar al ejecutor la facultad de señalar los bienes para el embargo por ser representante de la autoridad quien funge como la parte acreedora dentro del procedimiento administrativo de ejecución, facultad que no debe de ser mayor a la de su nombramiento como ejecutor, es decir, que si se le va a dar la facultad de señalar bienes, éste se debe de sujetar al orden señalado por el artículo 155 del mismo ordenamiento legal, quedando nuestra propuesta de reforma de la siguiente manera:

"Artículo 156.- Siendo la autoridad exactora la parte acreedora en el procedimiento administrativo de ejecución, se faculta al ejecutor a señalar bienes en caso de que el deudor

no los señale, quedando sujeto al orden señalado por el artículo anterior".

CONCLUSIONES.

PRIMERA. El embargo es consecuencia de un procedimiento de ejecución, mismo que se da por falta del cumplimiento de una obligación de dar, hacer, o no hacer; se concluye que el embargo encuentra su naturaleza jurídica en el derecho personal o de crédito; en nuestra materia, es decir en derecho fiscal se contemplan tres clases de embargo, el administrativo, el precautorio y el definitivo.

SEGUNDA. El embargo es una expropiación de bienes de carácter particular, es decir, no es de utilidad pública, y se da para garantizar el cumplimiento de una obligación que ha sido omitida por el deudor.

TERCERA. Por bienes embargables se entiende el conjunto de bienes, derechos y obligaciones que forman parte del patrimonio del deudor, sujetos a una obligación de dar a favor de un tercero llamado acreedor, limitándose el ejercicio de su propiedad hasta que esta obligación no sea cumplida.

CUARTA. El embargo en materia fiscal se da por el incumplimiento de las obligaciones del deudor hacia el fisco, ejerciendo así la autoridad su facultad económico coactiva, fincando así el crédito fiscal, obligando al deudor a cubrir el crédito por medio del pago en el momento de la notificación del crédito y en caso de omisión se

procederá a embargar bienes suficientes para cubrir el crédito fiscal fincado en su contra.

QUINTA. El ejecutor no se considera como autoridad competente para llevar a cabo la ejecución del embargo, solamente es considerado como un representante de la autoridad, misma que tiene el carácter de acreedor del deudor.

SEXTA. Tanto el deudor y el acreedor, como el representante del acreedor deben de sujetarse al orden señalado por el artículo 155 del Código Fiscal, ya que ambos son parte en un procedimiento.

SEPTIMA. En el embargo de bienes por concepto de un crédito fiscal que no ha sido pagado en tiempo y en forma, se debe de respetar el principio de proporcionalidad y equidad que señala el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir, respetar la capacidad de pago del deudor.

OCTAVA. Respetar el derecho de defensa que tiene el deudor ante las autoridades administrativas dentro del procedimiento de ejecución antes de darle facultades al ejecutor que no le corresponden y que son propias de la autoridad.

NOVENA. Sujetar a ambas partes, es decir, deudor y ejecutor al orden establecido por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, para que así se establezca una igualdad entre ambos.

DECIMA. Como no se debe dejar que el deudor haga su voluntad en estos casos, se le debe de obligar a seguir un orden, así mismo la autoridad también debe de respetar la capacidad de pago del deudor.

Se debe de concretizar el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 155 y 156 para que el deudor y el ejecutor se encuentren en igualdad de circunstancias, es decir obligarlos a seguir un orden para el señalamiento de los bienes a embargar.

DECIMO PRIMERA. Se debe de reformar el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación para que el ejecutor se sujete al orden previamente establecido por el artículo 155 del mismo ordenamiento legal, para que exista una igualdad entre ambos sujetos, es decir, entre el deudor y el ejecutor y así mismo no darle más facultades al ejecutor.

DECIMO SEGUNDA. La propuesta de reforma al artículo 156 del Código Fiscal de Federación es: "Siendo la autoridad exactora la parte acreedora en el procedimiento administrativo de ejecución se faculta al ejecutor a señalar bienes en caso de que el deudor no los señale, quedando sujeto al orden señalado por el artículo anterior".

BIBLIOGRAFIA.

1. ARELLANO GARCIA, Carlos, Derecho Procesal Civil, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1998, Pp. 662
2. BAQUEIRO ROJAS, Edgar, Biblioteca Diccionarios Jurídicos Temáticos, Volumen 1, Derecho Civil, Editorial Harla, México, 1997, Pp. 126
3. BORJA SORIANO, Manuel, Teoría General de las Obligaciones, décima quinta edición, Editorial Porrúa, México 1996, Pp. 732
4. CANCHON CADENAS, Manuel Jesús, El Embargo, Editorial Librería Bosch, España, 1991, Pp. 686
5. CARRASCO IRIARTE, Hugo, Diccionario de Derecho Fiscal, Editorial Oxford, México, 1998, Pp. 543
6. COLEGIO DE PROFESORES DE DERECHO PROCESAL, FACULTAD DE DERECHO DE LA UNAM, Biblioteca Diccionarios Jurídicos Temáticos, Volumen 4, Derecho Procesal, Editorial Harla, México, 1997, Pp. 214

7. DAVALOS MEJIA, Carlos Felipe, Títulos y Contratos de Crédito, Quiebras, Tomo II, Derecho Bancario y Contratos de Crédito, segunda edición, Editorial Harla, México, 1992, Pp. 1015
8. DAVALOS MEJIA, Carlos, Títulos y Contratos de Crédito, Quiebras, Tomo I, Títulos de Crédito, segunda edición, Editorial Harla, México, 1992, Pp. 497
9. DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, decimoctava edición, segunda reimpresión, Editorial Porrúa, México, 1999, Pp. 1025
10. DE LA ROCHA GARCIA, Ernesto, Embargos y tercerías, en los procedimientos civiles, penales, laborales, en el procedimiento de apremio por débitos a la Hacienda Pública, y en el procedimiento de apremio por débitos a la seguridad social, segunda edición, Editorial Comares, España, 1996, Pp. 283
11. DE PINA VARA, Rafael, Derecho Mercantil Mexicano, vigésima quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1996, Pp. 569
12. DE PINA, Rafael, DE PINA VARA, Rafael, Diccionario de Derecho, vigésima edición, Editorial Porrúa, México, 1994. Pp. 529
13. DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, tercera edición, Editorial Limusa, México, 2000, Pp. 223
14. DOMINGUEZ MARTINEZ, Jorge Alfredo, Derecho Civil, parte general, personas cosas, negocio jurídico e invalidez, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1996, Pp. 701

15. FERNANDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús, Derecho Fiscal, Editorial McGraww – Hill. México, 2001. Pp. 466
16. GARCIA MAYNES, Eduardo, Introducción al estudio del Derecho, cuadragésima séptima edición, Editorial Porrúa, México 1995, Pp. 444
17. GOMEZ LARA, Cipriano, Derecho Procesal Civil, sexta edición, Editorial Harla, México, 1997, Pp. 426
18. GUTIERREZ Y GONZALEZ, Ernesto, El Patrimonio, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1995, Pp. 1061
19. MARTINEZ MORALES, Rafael I., Biblioteca Diccionarios Jurídicos Temáticos, Volumen 3, Derecho Administrativo, Editorial Harla, México, 1997, Pp. 274
20. OVALLE FAVELA, José, Derecho Procesal Civil, séptima edición, Editorial Harla, México, 1995, Pp. 431
21. PLANIOL, Marcel, RIPERT, Georges, Biblioteca Clásicos del Derecho Civil, Volumen 3, Derecho Civil, Parte A, Editorial Harla, México 1997, Pp. 569
22. QUINTANA VALTIERRA, Jesús, ROJAS YAÑEZ, Jorge, Derecho Tributario Mexicano, Derecho segunda edición, Editorial Trillas, México, 1994, Pp. 440

23. SANCHEZ GOMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición, Editorial Porrúa, México, 2001. Pp. 590

OTRAS FUENTES.

REVISTAS.

1. NAVARRO FRANCO, Margarita, "Clasificación del Embargo en materia Fiscal Federal" Indetec, México, Bimestral, 31 de agosto de 1999, No. 117, Pp. 108 - 114.
2. PACHECO MARTINEZ, Filiberto, "Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, defensa de los contribuyentes", Nuevo Consultorio Fiscal, jurídico, Laboral y Contable - financiero, México, año 14, 1ª quincena de noviembre de 2000, Número 269, Pp. 20 - 23.
3. ROTTER AUBANE, Salvador, HERNANDEZ QUINTANA, Wendy, MURILLO CRUZ, Antonio, "Facultades de las autoridades fiscales", Nuevo Consultorio Fiscal, jurídico, Laboral y Contable - financiero, México, Año 14, 1era quincena de noviembre del 2000, No. 26, Pp. 24 - 27.
4. ROTTER AUBANEL, Salvador, HARO RAMIREZ, Roberto, SUAREZ
5. GONZALEZ, Oswaldo, "Procedimiento administrativo de ejecución, embargo, intervención y remate", Nuevo Consultorio Fiscal,

jurídico, Laboral y Contable – financiero. Año 14, 2ª quincena de agosto de 2000, No. 264, Pp, 63 – 66.

6. SANDOVAL GALINDO, Luis E. "La Fundamentación y Motivación de las actas de embargo en el procedimiento administrativo de ejecución". Indetec, México, Bimestral, 30 de junio de 1997, No. 105, Pp. 22 – 26.
7. TAPIA TOVAR, José, "El buen derecho, principios generales de derecho" Nuevo Consultorio Fiscal, jurídico, Laboral y Contable – financiero. Año 13, 16 de febrero de 1999, No. 228, Pp, 55 – 61.
8. TORRES FIGUEROA, Luis Roberto, "El Embargo en la Vía Administrativa", Indetec, México, Bimestral, 28 de febrero de 1999, No. 114, Pp. 134 – 144.
9. VEGA VARGAS, Fernando Ramiro, "Facultades de las autoridades fiscales y los medios de defensa del contribuyente" Nuevo Consultorio Fiscal, jurídico, Laboral y Contable – financiero. Año 13, 1º de junio de 1999, No. 235, Pp, 52 – 60.

TESIS Y JURISPRUDENCIAS.

1. Acciones de compañías, cobro de los dividendos de las, en caso de embargo.
2. Acciones de compañías, efectos del embargo de las.
3. Actos de autoridad, debèn constar por escrito y estar fundados y motivados.

4. Audiencia, garantía de.
5. Audiencia, garantía de.
6. Capacidad contributiva, consiste en la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.
7. Embargo de bienes muebles, requisitos del.
8. Embargo de bienes muebles.
9. Embargo de créditos.
10. Embargo, concepto de.
11. Embargo, Naturaleza del, en el juicio ejecutivo.
12. Embargo, Naturaleza del.
13. Embargo, naturaleza del.
14. Embargo, Naturaleza jurídica del.
15. Embargo, Naturaleza jurídica del.
16. Embargo, Naturaleza jurídica del.
17. Embargo, Naturaleza jurídica del.
18. Embargo, Naturaleza jurídica.
19. Embargo, Naturaleza jurídica.
20. Embargo.
21. Embargos fiscales.
22. Formalidades esenciales del procedimiento, son las que garantizan una adecuada y oportuna defensa al acto privativo.
23. Fundamentación y motivación.
24. Impuestos. Principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV constitucional.

Diccionario Enciclopédico Grijalbo, Tomo 2, Cesalpino – Fierro, España 1986, Pp. 628, 682.

http://www.hidalgo.gob.mx/gobierno/organismos/procuraduria_fiscal.

<http://www.baja.gob.mx/biblioteca/dafe/boletín4/embargos.htm>

http://www.lafacu.com/apuntes/derecho_cautelares/default/htm.

LEYES.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal Federal.

Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en Materia Federal.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley General de Sociedades Mercantiles.

Ley del Mercado de Valores.

Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Reglamento del Código Fiscal Federal.

Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal.