

321309

# UNIVERSIDAD DEL TEPEYAC

ESCUELA DE DERECHO  
CON ESTUDIOS RECONOCIDOS OFICIALMENTE POR  
ACUERDO No. 3213-09 CON FECHA 16 - X - 1979  
DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



## PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. CAUSAS Y EFECTOS JURÍDICOS EN EL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO

TESIS  
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
*LICENCIADO EN DERECHO*  
PRESENTA

ELIZABETH MORENO DE LEON

ASESOR DE LA TESIS:  
LIC. EMILIO F. PACHECO RAMIREZ  
CED. PROFESIONAL No. 970910

m344106



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

## AGRADECIMIENTOS

A Mis Padres:

Señor José Luis Moreno Valadez y

Señora Enriqueta de León Viveros.

Para quienes no tengo más palabras que de agradecimiento por  
darme amor y su apoyo durante toda mi vida.

A Mis Hermanos:

José Luis y Jaime Moreno de León.

Mis dos grandes compañeros que siempre contarán conmigo.

Esta meta fue alcanzada gracias a todos ustedes.

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	I
CAPÍTULO I PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	
1.1 Concepto Doctrinario y Legal	2
1.2 Aspectos Constitucionales	7
1.3 Naturaleza Jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución	11
1.4 Actos Administrativos Derivados del Procedimiento de Ejecución	14
1.4.1 Actos de Iniciación	14
1.4.2 Actos de Desarrollo	15
1.4.3 Actos de Conclusión	15
1.5 La Suspensión en el Procedimiento Administrativo de Ejecución	15
1.5.1 Modalidades	17
1.5.2 Presupuestos	17
1.5.3 Procedimiento	18
1.5.4 Efectos del Procedimiento Administrativo de Ejecución	19
1.5.5 Cesación	20
1.5.6 Medios de Defensa en Contra del Procedimiento Administrativo de Ejecución	20
CAPÍTULO II FASES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	
2.1 Requerimiento de Pago	23
2.2 Embargo	32

2.2.1 Clases de Embargo, su Constitución Legal	33
2.2.2 Naturaleza del Embargo ó Secuestro de Bienes	34
2.2.3 Objeto del Embargo	36
2.2.4 Bienes Embargables	37
2.2.5 Bienes Inembargables	40
2.2.6 Efectos del Embargo	43
2.2.7 Fin del Embargo	44
2.3 El Remate y la Adjudicación de los Bienes Embargados	46
CAPÍTULO III EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN EL MARCO ACTUAL DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	
3.1 Visita Domiciliaria	51
3.2 Fundamento Constitucional	53
3.3 Requisitos de la Visita Domiciliaria Conforme al Código Fiscal de la Federación	55
3.4 Fiscalización	66
3.4.1 Tipos de Acciones de Fiscalización	66
3.4.2 Acciones de Fiscalización	67
CONCLUSIONES	70
BIBLIOGRAFÍA	73

## INTRODUCCIÓN



La presente investigación se aborda con la finalidad de analizar de manera sistemática una de las funciones de todo sistema tributario denominado Procedimiento Administrativo de Ejecución, esto con la finalidad de plantear como objetivo general, su conocimiento teórico y legal sustentado en nuestra doctrina con relación a otros sistemas jurídicos y de manera específica la repercusión que produce dentro de nuestro sistema tributario nacional.

De esta forma, el análisis sobre el tema propuesto se sustenta bajo la hipótesis de conocer la funcionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución, ligado a las facultades del cobro y fiscalización que permitirían o no, una mejor tributación en México, así, de manera esquemática se aborda el estudio de la función en cita con miras a entender su funcionamiento en nuestro entorno nacional, para que bajo ese sistema de análisis de manera crítica, pero fundada en derecho, hagamos alarde a los vicios que a nuestro juicio impiden que el Procedimiento Administrativo de Ejecución sea factible para lograr una mejor tributación y sobre todo, evitar la evasión, elusión y defraudación fiscal, desde luego, puntualizando los atinos que refleja dicho procedimiento como son aquellos que le dan legalidad y por consecuencia, la garantía al gobernado de ser fundado en derecho, para lo cual, de manera descriptiva se enfoca al Procedimiento Administrativo de Ejecución, entorno a su actual marco jurídico, contemplado por el Código Fiscal de la Federación.

En esa tesitura, resalta pertinente sustentar que nuestro análisis no queda tan solo bajo un estudio doctrinario sino también normativo, sin embargo, la necesidad de reorientar sus fines, se gesta como reclamo social ante la falta de humanismo al grueso de los contribuyentes cumplidos, razón por la cual, proponemos el nuevo encause que deba darse al Procedimiento

Administrativo de Ejecución, en el marco de un sistema de Derecho Fiscal, que pugne y sea equitativo en los derechos de los contribuyentes.

El tema sujeto a estudio y por virtud de lo anterior, se somete a las consideraciones propias de nuestra Legislación Fiscal vigente así como de las teorías que han sustentado los cambios que dicha legislación ha sufrido, desde luego se advierte que es por lo que respecta al Procedimiento Administrativo de Ejecución, derivado de la facultad fiscalizadora del Estado.

En este sentido, nuestra investigación se divide en tres capítulos, el primero de ellos denominado Procedimiento Administrativo de Ejecución, en el cual, se desglosa bajo la ayuda de un método deductivo-inductivo de sus conocimientos generales hasta llegar a sus particularidades, para que de esta forma dejemos claro que el actuar del Estado al ejercer la función en cita. Por lo que en este mismo orden y como capítulo segundo, nos enfocamos al análisis del marco jurídico que norma a dicha función en el desarrollo de sus fases, motivo por el cual, lo denominamos Fases del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual tiene por objeto mostrar un panorama real y significativo de la actual situación que provoca el Estado al ejercer sus facultades económico-coactivas y de esta forma, llegar a nuestro tercer capítulo denominado Procedimiento Administrativo de Ejecución en el marco actual del Código Fiscal de la Federación, con el objeto de dejar establecido lo que implica la ejecución de la facultad de cuenta a la luz de ámbito normativo que la rige y bajo el cual, llegamos a la confirmación de que es muy poco el ejercicio de dicha facultad corrige la forma de tributar en México, porque lejos de ser coercitiva debe conseguir lograr el postulado prescrito por el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política Federal.

De esta forma, arribamos a la consideración de haber dado respuesta a nuestra pregunta inicialmente formulada en el sentido de que a nuestro juicio existen vicios que impiden que el Procedimiento Administrativo de Ejecución sea factible para lograr una mejor tributación en México, sobre todo para evitar la evasión, la elusión y la defraudación fiscal.

## CAPÍTULO I

### PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

## 1.1 Concepto Doctrinario y Legal

La doctrina nacional y extranjera, denominan a dicho procedimiento como facultad económica coactiva, mientras que nuestro Código Fiscal de la Federación lo regula con el nombre de Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Debemos entender por tal, “aquel procedimiento mediante el cual, el Estado pretende hacer efectivos sus créditos a través del uso de su facultad económica coactiva que consiste en hacer cumplir al gobernado con sus obligaciones fiscales; o bien, el conjunto de diligencias que practica la autoridad encargada de aplicar las leyes fiscales y que le sirven de antecedente para la resolución que dicte en el sentido de la existencia de un crédito fiscal a cargo del particular, así como de los actos que ejecutará para hacer efectiva su determinación”.<sup>1</sup>

Giuliani Fonrouge define al Procedimiento Económico Coactivo como “El procedimiento especial y sumario que permite al estado exigir coactivamente el pago de las obligaciones tributarias”.<sup>2</sup>

El tratadista español Miguel Fenech señala que, “el procedimiento económico coactivo es el medio jurídico con el cual, se logra la satisfacción del acreedor cuando éste no se consigue a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquélla satisfacción independientemente de la voluntad del obligado y venciendo toda su contraria voluntad”.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano; pág. 531.

<sup>2</sup> Carlos M. Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero; pág. 819.

<sup>3</sup> Miguel Fenech, Principios del Derecho Procesal Tributario; pág. 12.

Por su parte el Doctor Sergio F. De la Garza lo define como “la actividad administrativa que desarrolla el Estado para hacer efectivos en vía de ejecución forzosa, los créditos fiscales a su favor”.<sup>4</sup>

En su artículo 145 párrafo primero, el Código Fiscal de la Federación, establece que, “Mediante el procedimiento administrativo de ejecución, las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley”.<sup>5</sup>

Así sustentamos 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, mismo que se deriva de una facultad de cobro.

Ahora bien, con referencia a lo anterior y a manera de antecedente, un inconveniente del pago bajo protesta, era el hecho de que establecía que debía expresarse, en el momento de hacer el pago de un crédito fiscal que el mismo se hacía bajo protesta, ya que de no asentarse así, o bien, de comunicar por escrito a la oficina receptora simultáneamente el pago, lo tendría por consentido. Por lo anterior, lo más conveniente era realizar los pagos siempre bajo protesta, con el fin de que los créditos que se pagaran no se tuvieran por consentidos y por lo tanto no procedieron los medios de defensa legales, si es que posteriormente al pago, el contribuyente se daba cuenta de que el pago no era procedente y deseaba impugnarlo.

---

<sup>4</sup> Sergio F. De la Garza, Derecho Administrativo; pág. 783.

<sup>5</sup> Agenda Fiscal 2004; Código Fiscal de la Federación; artículo 145.

Sin embargo, el inconveniente señalado desapareció a raíz de diversos criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en el sentido de que no obstante que no se hubiera expresado que el pago se efectuaba bajo protesta, si los créditos fiscales se impugnaban dentro de los plazos legales, los medios de defensa hechos valer serían procedentes.

Por otra parte, se consideró que la desaparición del pago bajo protesta en el Código Fiscal de la Federación perjudicaba a los contribuyentes, debido a que:

a) Si los contribuyentes elegían esta forma de garantía, cesaba automáticamente la causación de recargos.

b) Por lo tanto, los contribuyentes acudían con más confianza a impugnar créditos fiscales que consideraban injustos, ya que tenían la seguridad de que en caso de que obtuvieran una resolución adversa, su adeudo no se vería incrementado debido a recargos.

c) Los contribuyentes se evitaban erogar gastos por el otorgamiento de cualquier otra de las formas existentes para garantizar interés fiscal.

Por lo tanto, se consideró que lo más justo para los contribuyentes era que el pago bajo protesta volviera a ser regulado por el Código Fiscal de la Federación, con el fin de que éstos no vieran en la causación de los recargos, así como en los gastos que hubieran que erogar con motivo del otorgamiento de alguna garantía, lo que constituyó un obstáculo para ejercitar los medios de defensa legales procedentes para atacar resoluciones que consideraran injustas y por tanto improcedentes.

Por otra parte, y con relación a los elementos del procedimiento administrativo de ejecución, se sostuvo por la doctrina que son todos los actos ejecutados por la autoridad fiscal, que se coordinan con el propósito de alcanzar la finalidad propuesta, en este caso el pago de un crédito fiscal.

El llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución, como lo denomina nuestro Código Fiscal de la Federación, constituye una de las grandes e importantes funciones del fisco frente a los contribuyentes. Mediante el ejercicio de las facultades derivadas del Procedimiento Económico Coactivo, la autoridad fiscal tiene el derecho de cobrar por la vía ejecutiva los créditos fiscales que el contribuyente no haya pagado en forma voluntaria, una vez vencido el plazo que da la ley para hacerlo, o bien cuando no haya garantizado el interés fiscal, en caso de que no hubiere estado de acuerdo con el pago de los créditos y hubiere tomado la decisión de impugnarlos por la vía legalmente procedente, en la forma y términos dispuestos por los ordenamientos legales.

La denominada vía económico-coactiva, consiste en que la autoridad fiscal de manera directa, sin necesidad de requerir la participación de ninguna autoridad judicial, ni de ninguna otra naturaleza, puede trabar el embargo sobre los bienes del deudor, rematarlos, y el producto de la venta aplicarlo al pago de los créditos fiscales insolutos.

En este sentido, para el Doctor Sergio F. De la Garza, los actos en el procedimiento administrativo de ejecución son "actos de iniciación, actos de desarrollo y actos de conclusión",<sup>6</sup> lo que nosotros entendemos como etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución, es decir, requerimiento de pago, embargo y remate de bienes.

---

<sup>6</sup> Sergio F. De la Garza, op. Cit.; pág. 788.



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

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

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

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es un procedimiento especial y sumario que permite al Estado exigir coactivamente el pago de las obligaciones tributarias, cuando se descubre una omisión en su cumplimiento espontáneo o que no se hizo dentro del término estipulado en la ley. Para la doctrina del Derecho Fiscal y la jurisprudencia, indistintamente se usan las expresiones, facultad económico coactiva o procedimiento administrativo de ejecución, aunque en la legislación procedimental Tributaria Federal, Estatal, Municipal y del Distrito Federal, de nuestro país, utilizan regularmente la segunda de tales denominaciones para tratar todo lo concerniente al cobro forzoso de contribuciones y de aprovechamientos.

Por otra parte, Quintana Valtierra y Rojas Yáñez, sostienen 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”.<sup>7</sup>

## 1.2 Aspectos Constitucionales

Los antecedentes constitucionales más antiguos de la facultad económico coactiva los encontramos en el Derecho Constitucional para la Libertad de la América Mexicana de 1814, también conocido con el nombre de Constitución de Apatzingan expedida por don José María Morelos y Pavón. En su artículo 36 dicha Constitución establecía que “las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa”. Por su parte en el artículo 41 señalaba que “ las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: ...Una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos...” Asimismo, el artículo 113, preceptuaba como atribución del Supremo Congreso, “... establecer contribuciones e impuestos y el modo de recaudarlos...”.<sup>8</sup>

Esta Constitución Federal de 1824, en su artículo 50 fracción VIII, otorgó al Congreso la facultad exclusiva de fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlas, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas del gobierno.<sup>9</sup>

<sup>7</sup> Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge; “Derecho Fiscal Mexicano”; págs. 207 y 208.

<sup>8</sup> Felipe Tena Ramírez, “Leyes Fundamentales de México, 1808-1979”; págs. 36-36.

<sup>9</sup> Felipe Tena Ramírez, op. Cit; pág. 174.

La Constitución de 1857 estableció como facultad del Congreso “aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que actualmente debía presentar el Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo”, así como “expedir todas las leyes que fueran necesarias y propias para hacer efectivas las facultades y todas las otras concedidas por esta Constitución a los poderes de la Unión” (artículo 72, fracciones VII y XXX).

En lo que concierne a nuestra Constitución Política de 1917, y sus reformas, en su artículo 22 segundo párrafo, se encuentra consagrada la raíz Constitucional del Procedimiento Administrativo de Ejecución, al establecer: “no se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por la autoridad judicial, para el pago de impuestos o multas”.

Íntimamente relacionado con dicho precepto se encuentra el artículo 89 fracción I de la Constitución Federal en el cual se establece que es facultad del presidente de la República, promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia, es decir, habla de una facultad reglamentaria.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución también se encuentra relacionado con el artículo 22 citado anteriormente, al señalar que “son obligaciones de los mexicanos: ...contribuir para los gastos públicos de la Federación, así como del estado, municipios y del Distrito Federal, en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Visto lo anterior, podemos afirmar que, si el Poder Ejecutivo Federal tiene la facultad para ejecutar las leyes y proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia para el debido desarrollo de su función que no es otra

que velar por el bien común, es obvio que requiere del concurso de la población. Concurso que se traduce en la obligación que tienen los mexicanos de contribuir para los gastos públicos de la Federación, Estados, Municipios y del Distrito Federal en que residan, en la inteligencia de que el Estado, en virtud de la potestad de imperio de que está investido, puede obligar a los contribuyentes a enterarle los tributos que están obligados a cubrir.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene su respaldo en primer lugar, en el artículo 14 constitucional, en donde se encuentra que para privar de las propiedades, posesiones o derechos a los particulares, se deben de cumplir las formalidades esenciales del procedimiento administrativo respectivo y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al mismo; porque si bien es cierto, que se refiere al procedimiento judicial que debe observarse por los tribunales judiciales, para que los particulares puedan ser privados de sus propiedades o derechos, mediante una sentencia que se dicte para ese efecto, también lo es que los alcances de esa norma se hacen extensivos a la materia fiscal en congruencia con diversos criterios que han sido expresados por nuestro máximo tribunal jurisdiccional y que tienen el carácter de jurisprudencia.

El artículo 16 de la Máxima Compilación Legal Federal, establece la esencia de las formalidades legales que deben seguirse en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, al ordenar, que 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. Por tal virtud como el procedimiento en cuestión, no deja de causar molestia a las personas físicas y morales que

estén relacionadas con una obligación fiscal, y que por ello se les requiera su pago en forma obligatoria, al utilizarse ese instrumento por el fisco, el procedimiento debe seguir todas las formalidades estipuladas en una ley, para que el mandamiento de ejecución sea operante, en donde una autoridad competente, ordene el cobro de manera forzosa de la contribución respectiva, que contenga por escrito fundado y motivado la esencia de la liquidación del tributo, con sus accesorios legales y el monto total del mismo, se deben plasmar también los pasos concernientes al requerimiento de pago, los relativos al acta de embargo; asimismo, se debe respetar lo de la almoneda de remate y la adjudicación de los bienes embargados, para que con su producto se paguen las prestaciones reclamadas, todos esos pasos deben de cuidarse para no quebrantar el mencionado fundamento constitucional.

El artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sienta otra base del procedimiento en estudio, al indicar que no se considerará como confiscación de bienes, la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de impuestos o multas, porque sin desconocer el sentido literal en cuestión, que orienta esa facultad a favor de las autoridades judiciales; en diversos criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y de sus Tribunales respectivos, se ha establecido que no puede quedar en manos de dichas autoridades el cobro forzoso de contribuciones, pues ello es una facultad propia del Poder Ejecutivo, y sobre todo que se debe respetar la teoría de la división de poderes, y por tal virtud el Procedimiento Administrativo de Ejecución a cargo de las autoridades fiscales, no está en pugna con el artículo 22 en comento, pues se justifica a todas luces, y sólo es fundamental para que valga, que se sigan las formalidades estipuladas en la ley ordinaria que lo contiene, esto es, las del Código Fiscal de la Federación, Código

Financiero del Distrito Federal, Códigos Fiscales o Administrativos de las Entidades Federativas y Municipios, para que tenga la debida eficacia y el respeto a su configuración práctica.

### **1.3 Naturaleza Jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución**

Mucho se ha discutido de la naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución, si ésta es un proceso jurisdiccional o se trata en realidad de un procedimiento administrativo.

El procedimiento administrativo de ejecución es de naturaleza administrativa, tanto subjetiva como objetivamente; en el primero de los casos, porque es ejercido por la misma Administración Pública, quien se tituye como el sujeto activo; es también de naturaleza objetiva, porque finalidad es de cobro forzoso de créditos fiscales no satisfechos voluntariamente por los particulares, pero cabe hacer la aclaración que no tiene la característica de resolver controversia alguna, por lo que descartamos la posibilidad que sea un procedimiento compositivo.

Abundando en el particular, diversos autores sostienen que el Procedimiento Administrativo de Ejecución es satisfactorio, porque su interés radica en que se logre la obtención de la prestación económica consistente en la obtención de una cantidad de dinero a cargo del contribuyente y en casos muy excepcionales, de otros bienes.

El Doctor Sergio F. De la Garza, señala que “el procedimiento administrativo de ejecución es un procedimiento contradictorio aun cuando la doctrina extranjera llegue a sostener su naturaleza jurisdiccional”.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> Carlos M. Giuliani Fonrouge, op. Cit; pág. 82.

En atención a lo anterior, no debemos confundir los conceptos de proceso y procedimiento; por ello debe precisarse la naturaleza de ambas instituciones.

En términos generales, se llama proceso “ a toda instancia ante un juez o tribunal sobre una diferencia entre dos o más partes, es decir, indica un conjunto de actos jurídicos coordinados encaminados a la satisfacción de la pretensión planteada”.<sup>11</sup>

El procedimiento por el contrario, consiste en “las formas según las cuales los negocios administrativos se preparan, es decir, es el conjunto de trámites realizados para llegar a la elaboración del acto administrativo o la solución del mismo”.<sup>12</sup>

Ahondando en las diferencias entre proceso y procedimiento, que no son sinónimos o intercambiables, Alcalá Zamora y Castillo nos dice que “conviene evitar la confusión entre ellos, porque si bien todo proceso requiere para su desarrollo un procedimiento, no todo procedimiento es un proceso. El proceso se caracteriza por su finalidad jurisdiccional, compositiva del litigio, mientras que el procedimiento (que puede manifestarse fuera del campo procesal el cual sucede en el orden administrativo o en el registro) se reduce a ser una coordinación de actos de marcha, relacionados o ligados entre sí por la unidad del efecto jurídico, que puede ser el de un proceso o el de una frase o fragmento suyo”.

“Así pues, mientras la noción del proceso es esencialmente teológica, la del procedimiento es de índole formal, y de ahí que tipos distintivos de

---

<sup>11</sup> Jaime Guasp, Derecho Procesal Civil; pág. 288.

<sup>12</sup> Andrés Serra Rojas, Derecho Administrativo; pág. 288.

proceso se pueden sustanciar por el mismo procedimiento y viceversa, procedimientos distintos que sirven para tramitar procesos de idéntico tipo. Ambos conceptos coinciden en su carácter dinámico reflejado en su común etimológica, de *procedere*, avanzar; pero el proceso, además de un procedimiento como forma de exteriorizarse, comprende los nexos, constituyen o no relación jurídica que entre sujetos (es decir las partes y el juez) se establecen durante la sustanciación del litigio".<sup>13</sup>

Francisco López Nieto por su parte ofrece la siguiente definición de procedimiento administrativo: "El procedimiento administrativo es el cauce legal que los órganos de la administración se ven obligados a seguir con la realización de sus funciones y dentro de su competencia respectiva para producir los actos administrativos".<sup>14</sup>

Para Nava Negrete, el procedimiento administrativo es "el medio o vía legal de realización de actos que de forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración".<sup>15</sup>

De esta manera, podemos afirmar, no todo procedimiento es un proceso, pero todo proceso es un procedimiento. Procedimiento en rito, cauce, conducto integrado por actos que se ordenan a una finalidad que puede ser jurisdiccional o no; en cambio, proceso implica siempre litigio, composición.

---

<sup>13</sup> Niceto Alcalá Zamora y Castillo, Proceso, autocomposición y autodefensa; pág. 110

<sup>14</sup> Francisco López Nieto, El procedimiento Administrativo; pág. 2.

<sup>15</sup> Alfonso Nava Negrete, Derecho Procesal Administrativo; pág. 73.



De este modo, el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un procedimiento de naturaleza administrativa, tanto porque el órgano que lo ejecuta es la administración pública centralizada como porque materialmente no tiene por finalidad la resolución de ninguna controversia.

El procedimiento administrativo de ejecución tiene como propósito la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, prescindiendo de la voluntad de ese deudor o aun en contra de su voluntad.

#### **1.4 Actos Administrativos Derivados del Procedimiento de Ejecución**

Los actos administrativos del procedimiento de ejecución se clasifican en:

- a) Actos de iniciación.
- b) Actos de desarrollo.
- c) Actos de conclusión.

##### **1.4.1 Actos de Iniciación**

Estos actos tienen por objeto requerir el pago al contribuyente o responsable solidario, respecto del crédito fiscal que no hubiere sido cubierto dentro del plazo señalado por la ley.

### **1.4.2 Actos de Desarrollo**

Según Miguel Fenech, los actos de desarrollo son: “los actos procedimentales encaminados a conseguir el desenvolvimiento del procedimiento, conduciéndolo hacia la consecución del resultado que con el mismo se pretende y formándolo materialmente”.<sup>16</sup>

Dentro de esos actos encontramos el embargo.

### **1.4.3 Actos de Conclusión**

Para Sergio F. De la Garza, los actos de conclusión son “los que tienen como función poner fin al procedimiento administrativo de ejecución”.<sup>17</sup>

## **1.5 La Suspensión en el Procedimiento Administrativo de Ejecución**

Como ya se señaló, el procedimiento administrativo de ejecución es un conjunto de actos administrativos que la autoridad realiza en el tiempo, y a través de los cuales pretende la obtención, por medio de la vía coactiva de un crédito fiscal.

Tal procedimiento es realizado por la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad, o sea, la obtención del pago o la garantía del interés fiscal, pero puede suceder que durante su tramitación se den acontecimientos que lo suspendan en su avance, o bien, le pongan fin.

---

<sup>16</sup> Miguel Fenech, op. Cit; pág. 41

<sup>17</sup> Sergio F. De la Garza, op. Cit. pág. 807.

Dichos acontecimientos no pueden producirse por acuerdo de partes o por inactividad de la autoridad que lleva a cabo el procedimiento de ejecución, pues de acuerdo con la legislación vigente, tiene la obligación de llevarlo hasta sus últimas consecuencias, salvo que exista una causa establecida por la propia ley para efectuar la suspensión.

Para Miguel Fenech, la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución consiste en "la detención que presenta en su avance merced a causas exteriores a él, y que, transcurrido el tiempo, o bien desaparece volviendo a reanudarse dicho avance, o son sustitutos por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento".<sup>18</sup>

Por su parte, Giuliani Fonrouge, considera que la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución "constituye el medio para que el sujeto pasivo oponga ante la autoridad competente, su inconformidad a través del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución o mediante la reclamación económico-administrativa".<sup>19</sup>

No debe confundirse la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución con el pago de contribuciones a plazo diferido o en parcialidades.

Conviene además tener en cuenta la distinción conceptual existente entre la suspensión del procedimiento y lo que se ha llamado aplazamiento de pago, o beneficio que la administración concede al deudor en ciertas hipótesis, en virtud del cual, se le dan facilidades para el cumplimiento de la obligación tributaria que respecto a él ha nacido, bien permitiendo que satisfaga el interés de la hacienda no de una vez, sino mediante prestaciones

---

<sup>18</sup> M. Fenech, op. cit. Pág. 65.

<sup>19</sup> Carlos Giuliani Fonrouge, op. Cit. Pág 125.

fraccionarias y periódicas, bien condescendientes en un límite del débito; mientras que la suspensión del procedimiento exige como presupuesto lógico que éste se haya iniciado, el aplazamiento de pago puede concederse antes de iniciarse el procedimiento de ejecución y constituye un obstáculo para su existencia; finalmente, la suspensión del procedimiento no exime al deudor ejecutado del pago del recargo y de las multas, mientras que el aplazamiento puede en su caso, diferir la imposición del recargo y el devengo impositivo”.<sup>20</sup>

### **1.5.1 Modalidades**

Según la doctrina, la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución puede asumir dos modalidades: una, la suspensión total que se produce cuando se afecta a todo el procedimiento, y la otra, la suspensión parcial cuando se afecta únicamente determinados bienes embargados.

### **1.5.2 Presupuestos**

En la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los presupuestos están representados por determinadas instancias iniciadas por el deudor o por terceros, los cuales pueden acarrear en su resolución efectos que influyan necesariamente sobre el resultado del procedimiento de ejecución, de tal manera que es conveniente suspenderlo hasta en tanto se resuelvan dichas instancias.

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, tales presupuestos son:

---

<sup>20</sup> Miguel Fenech, op. Cit. Pág 66.

1. El recurso de revocación. Es al que hacen referencia los artículos 116, fracción I, 117 y 125, del Código Tributario Federal.

En virtud de que dicho recurso está encaminado a la destrucción de una resolución administrativa que determinó un crédito fiscal, es evidente la conveniencia de suspender el procedimiento administrativo de ejecución, en tanto la autoridad resuelve si confirma o revoca su determinación. De no ser así, se causarían serios perjuicios al presunto deudor.

2. El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución. Se encuentra reglamentado por los artículos 116, fracción II, 118, 127 y 128, del Código Fiscal de la Federación. La oposición puede ser hecha valer por quien haya sido afectado por dicho procedimiento, con base en que el crédito es inferior al exigido, o que el procedimiento administrativo de ejecución no se ha ajustado a la ley. Asimismo, puede hacerse valer dicho recurso cuando se afecte el interés jurídico de terceros.

3. El juicio de nulidad fiscal, debe ser promovido ante el Tribunal Fiscal de la Federación y constituye también un presupuesto para que se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución.

### **1.5.3 Procedimiento**

La suspensión del procedimiento administrativo de ejecución debe ser solicitada por el interesado. A dicha solicitud debe acompañar los documentos que acrediten que se ha garantizado el interés fiscal.

Dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende, se deberá

presentar copia sellada del escrito en el que hubiere intentado el recurso administrativo o juicio fiscal. En caso contrario, la autoridad está facultada para hacer efectiva la garantía, aun cuando se trate de fianza otorgada por compañía autorizada.

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

En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán recurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, o ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que conozca del juicio respectivo, acompañando los documentos en que consta el medio de defensa hecha valer y la garantía del interés fiscal.

El superior o la Sala ordenará a la autoridad ejecutora que suspenda provisionalmente el procedimiento administrativo de ejecución y rinda informe en un plazo de tres días, debiendo resolverse la cuestión dentro de los cinco días siguientes a la recepción de dicho informe.

#### **1.5.4 Efectos del Procedimiento Administrativo de Ejecución**

Para Sergio F. De la Garza: la suspensión del procedimiento es total tratándose del recurso de revocación, de la oposición al procedimiento de ejecución, y del juicio de nulidad.

“En cambio, la suspensión es parcial tratándose de la oposición de tercero (tercería excluyente de dominio), pues el procedimiento de ejecución puede continuar en relación con el resto de los bienes embargados respecto a los que reclama el opositor y, en el caso de la reclamación de preferencia, el procedimiento puede continuar hasta el momento en que se debe hacer aplicación del producto de la ejecución”.<sup>21</sup>

### **1.5.5 Cesación**

La suspensión dura hasta que se le comunique a la autoridad ejecutora la resolución definitiva en el recurso o juicio de que se hubiese hecho valer, y en relación con el cual se hubiere concedido la suspensión. Es necesario destacar que en el caso de desaparecer o disminuir la garantía del interés fiscal, cesa la suspensión, a menos que se supla dicha garantía.

### **1.5.6 Medios de Defensa en Contra del Procedimiento Administrativo de Ejecución**

El inicio del procedimiento administrativo de ejecución de carácter oficioso, dirigido e impulsado por la administración fiscal, puede resultar que se inicie de una manera ilegal, o bien que los actos que los integran adolezcan de ilegalidades. Tales violaciones, que pueden afectar al deudor, se dan cuando el procedimiento se inicia en su contra al no existir un crédito fiscal o sin que sea exigible, o por una cuantía mayor a la debida, o cuando en el procedimiento se cometen violaciones que afecten sus derechos de administrado.

---

<sup>21</sup> Sergio F. De la Garza, op. Cit; pag. 812

Puede afectarse también el interés jurídico de terceros, cuyos bienes pueden ser objeto de los actos de ejecución, sin que tales terceros tengan ninguna responsabilidad, o bien, porque no se les reconocen los derechos o privilegios que les corresponden en relación con tales bienes.

Para subsanar las violaciones cometidas durante el procedimiento administrativo de ejecución, el legislador ha establecido los recursos administrativos de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y el de nulidad de notificaciones (artículo 116, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación).



## CAPÍTULO II

### FASES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

## 2.1 Requerimiento de Pago

Es importante destacar que dichos actos son diferentes cuando el procedimiento administrativo se encamina en contra del sujeto pasivo principal de la relación tributaria, o en contra de un responsable solidario.

La primera etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se ubica dentro de la serie de actos que se identifican con el llamado requerimiento, el cual consiste en una notificación por escrito que dirige la autoridad competente al deudor, para exigirle el pago inmediato del crédito fiscal adeudado. Este requerimiento de pago se debe ajustar a todas las exigencias y lineamientos que al efecto señalen las disposiciones fiscales para las notificaciones en general. Los requerimientos de pago, como acto inicial del procedimiento administrativo de ejecución, deben ser actos que se notifiquen personalmente al deudor. Sólo cuando se ignore el domicilio del deudor en un procedimiento ejecutivo, se podrá hacer la notificación del requerimiento de pago por medio de edictos, ajustándose para ello a las disposiciones legales expedidas para ello.

Entonces, al momento de hacer la notificación, la que, en caso de ser personal, se deberá entender directamente con el deudor, si éste tiene la calidad de persona física, o con su representante legal, si se trata de personas morales se deberá emplazar al deudor para que en ese mismo acto proceda a efectuar al ejecutor el pago de los créditos fiscales por los que se les requiere más los gastos de ejecución que correspondan conforme a derecho. Este ejecutor deberá identificarse en forma fehaciente ante el

deudor y estará autorizado para recibir en ese acto el pago de las prestaciones fiscales adeudadas.

En caso de que el deudor efectúe el pago de las prestaciones, más los gastos de ejecución originados, se procederá a levantar acta de terminación de la diligencia. En ella se dejará constancia del pago de las sumas reclamadas. El acta será firmada por el ejecutor, por el deudor y por los testigos que éste haya designado.

Si la notificación del crédito se efectuó por edictos, la diligencia de requerimiento se efectuará con la intervención de las autoridades administrativas de la localidad que correspondan a la circunscripción geográfica en donde se ubiquen los bienes sobre los que se pretenda realizar la diligencia de embargo; es decir con las autoridades municipales o provinciales según sea la denominación que se utilice en la correspondiente legislación.

En la legislación mexicana existen varios casos de excepción, en cuanto a que debe transcurrir un plazo entre la fecha en que se efectuó el requerimiento de pago y aquella en que deba trabarse el embargo. En estos casos de excepción no se efectúa de inmediato la diligencia de embargo y, consecuentemente, el sujeto requerido tiene seis días de plazo para realizar el pago de las prestaciones adeudadas.

Esto ocurre cuando:

- a) Habiendo obtenido prórroga para pagar en parcialidades el crédito fiscal, no se cumplió con su pago;

- b) El crédito se haya derivado de error aritmético en una declaración presentada;
- c) Se trate de una infracción cometida por el deudor, y que se refiera a alguna de las situaciones relacionadas con la no-presentación de una declaración o un documento.

En otro orden de ideas, el requerimiento en contra del deudor principal se produce cuando el sujeto pasivo principal del crédito fiscal no ha efectuado voluntariamente el pago del mismo dentro de los plazos señalados por la ley o, a falta de disposición expresa, dentro de los términos que señala el Código Fiscal de la Federación en su artículo 6 y que son los siguientes:

- I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en la ley, a más tardar el día diecisiete del mes calendario inmediato posterior a la terminación del periodo.
- II. En el caso de retención o recaudación de contribuciones, los retenedores a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día quince del mes calendario inmediatamente posterior al de la retención o recaudación.
- III. En cualquier caso, dentro de los quince días siguientes al momento de causación.

La autoridad recaudadora en la que se encuentre radicado el crédito procederá a dictar la resolución que se conoce con el nombre de

mandamiento de ejecución, en la que ordenará que se requiera al deudor para que efectúe el pago en la misma diligencia de requerimiento, con el apercibimiento que de no hacerlo se le embargarán bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal y sus accesorios. Dichos accesorios están constituidos por los vencimientos que vayan ocurriendo durante el procedimiento administrativo de ejecución, los gastos de ejecución, los recargos y las multas.

Si la exigibilidad del crédito se origina en una cesación de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades, porque el deudor dejó de cubrir alguna de éstas, se ordena el requerimiento para que efectúe el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efecto a notificación del requerimiento, apercibido que de no hacerlo se le embargarán los bienes para hacer efectivo el crédito fiscal y sus accesorios.

El requerimiento de pago debe ser notificado de acuerdo con lo dispuesto en las fracciones I a IV del artículo 134, del Código Fiscal de la Federación:

- I. Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos, y de actos administrativos que pueden ser recurridos;
- II. Por correo ordinario o por telegrama;
- III. Por estrados;
- IV. Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien debe notificarse hubiere fallecido y no se conozca al representante de la

sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o él de su representante no se encuentren en territorio nacional.

El requerimiento es un acto necesario, cuyo objeto consiste en el cumplimiento de una carga procesal. Asimismo, es considerado un acto debido, ya que constituye una obligación administrativa para el funcionario la iniciación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, a fin de hacer ingresar al patrimonio del Estado el crédito que tiene a su favor, y que no ha sido cumplido de forma voluntaria por el deudor.

En lo que toca a este aspecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sustentado la siguiente tesis: “la diligencia del requerimiento es la base del procedimiento económico coactivo y si dicha diligencia no se practica conforme a la ley, toda actuación anterior, resulta viciada, pues su falta implica dejar sin defensa al interesado y la violación en su perjuicio de los artículos 14 y 16 de la Constitución”.<sup>22</sup>

La anterior definición puede ser respaldada con la tesis aislada cuyo rubro y texto, a la letra establecen: “PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. SU INICIO ESTÁ DETERMINADO POR LA EMISIÓN DE LA ORDEN DE REQUERIMIENTO DE PAGO. El procedimiento administrativo de ejecución se inicia con la emisión de la orden o resolución de requerimiento de pago del crédito o créditos que se hagan exigibles, lo cual se desprende de lo dispuesto por los artículos 145, párrafo primero, 151, párrafo primero y 152, párrafo primero, todos ellos del Código Fiscal de la Federación, por razón de que al hacerse exigible todo crédito fiscal, se hace necesario que exista una resolución, debidamente fundada y motivada, en la

---

<sup>22</sup> Semanario Judicial de la Federación, V época, volumen XXV, pag. 1960.

que se ordene requerirle el pago del importe de tales créditos fincados al contribuyente deudor. Aunado a que dicho acto de emisión de la orden de requerimiento es totalmente independiente a la diligencia de requerimiento que es la consecuencia de aquélla".<sup>23</sup>

El procedimiento de cobro en contra de otros deudores distintos del sujeto pasivo principal se da cuando el sujeto pasivo principal no ha cumplido voluntariamente con su obligación tributaria, es factible que la autoridad considere exigir su pago a un sujeto pasivo por adeudo ajeno.

El requerimiento de pago está representado por un acto jurídico procedimental, por el que el ejecutor fiscal exige formalmente el pago de un tributo que no fue pagado conforme a derecho.

Prácticamente consiste en una notificación que por escrito y en forma personal dirige la autoridad fiscal competente al deudor de una contribución o un aprovechamiento, para exigirle su pago inmediato, o en su caso se procederá al embargo de bienes suficientes para garantizar la prestación reclamada; en algunas legislaciones tributarias al notificarse el requerimiento de pago, se fija un plazo de diez o quince días para proceder al entero de esa prestación.

El requerimiento de pago se debe ajustar a todas las exigencias y lineamientos que al efecto señalen las disposiciones conducentes para las notificaciones en general, fundamentalmente que se entienda la diligencia por la persona a quien se dirige la notificación o con su representante legal, y en caso de no encontrársele en su domicilio, se le debe dejar un citatorio para

---

<sup>23</sup> Tesis Aislada, con número de registro 185,680, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, Octubre de 2002, visible a foja 1429.

que espere al ejecutor al siguiente día a una hora fija, con advertencia de que en caso de que no cumpla ese llamado, de todos modos se hará el requerimiento y la continuación del procedimiento ejecutivo con la persona que se encuentre en tal domicilio, en observancia de las formalidades legales que lo rigen.

La doctrina considera que existen tres clases de responsabilidades:

- a) La sustitutiva.
- b) La solidaria.
- c) La objetiva.

En relación con la responsabilidad sustitutiva, Dino Jarach considera que “la razón principal ha incluido al legislador a la creación de esta institución jurídica, es la mayor facilidad y simplicidad para la liquidación y recolección definitiva de las sumas que se deben, al mismo tiempo que la seguridad y oportunidad del cumplimiento de las obligaciones pertinentes... y señala que es responsable por sustitución aquel que, en virtud de una disposición de la ley, es responsable del pago del crédito fiscal no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él sin haber exigido al responsable contribuyente el pago respectivo”.<sup>24</sup>

Por lo que respecta a la responsabilidad solidaria Mario, Pugliese afirma: “fines prácticos de garantía y particularmente disciplinarios y represivos inspiraron al legislador para establecer este amplio y rígido

---

<sup>24</sup> Dino Jarach, El hecho imposible; pag 294.



sistema de solidaridad legal, de manera que en muchos casos se podría hablar de una responsabilidad verdadera a título represivo".<sup>25</sup>

Analizando el aspecto de la responsabilidad objetiva, Jarach establece que "la responsabilidad objetiva es una garantía real sobre el objeto materia del hecho imponible. Por afecto de esta garantía todos los sujetos en cuya disposición se encuentra el objeto mismo, sufrirán las consecuencias de la garantía real, debiendo pagar el tributo si quieren evitar la ejecución sobre el mismo objeto; se trata más bien que de una responsabilidad, una carga".<sup>26</sup>

El Código Fiscal de la Federación, no distingue responsabilidades, ya que únicamente habla de responsables solidarios, estableciendo en su artículo 26 que deben considerarse como tales:

- I. Los retenedores y las personas quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de estos pagos.
- 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.
- IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas

<sup>25</sup> Mario Pugliese, Instituciones de Derecho Financiero; pags. 93-94.

<sup>26</sup> Dino Jarach, op. Cit; pag. 145.

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 que se les distingue, 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.

En relación con el responsable solidario, es necesario que previamente a la iniciación del procedimiento administrativo de ejecución se le instaure un procedimiento de cobro mediante el cual se le dé la oportunidad de cumplir voluntariamente con el pago del adeudo del sujeto pasivo principal.

Así, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 65 establece que: “las contribuciones omitidas que las autoridades determinen como

consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse junto con sus accesorios, dentro del mes siguiente a la fecha en que surta sus efectos la notificación”.

Esta resolución deberá constar por escrito, señalar la autoridad que la emite, estar fundada y motivada, expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, ostentar la firma del funcionario competente, el nombre de la persona a quien va dirigida y, además, la causa legal de la responsabilidad, así lo fundamenta el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Si el responsable solidario a quien se le está exigiendo el pago no lo cubre dentro del plazo, será necesario que se dicte un mandamiento de ejecución, el cual constituye la iniciación del procedimiento administrativo de ejecución y contiene el apercibimiento al requerido para que, de no pagar se le embarguen bienes con el objeto de hacer efectivo el crédito fiscal.

## **2.2 Embargo**

Referente al embargo, Miguel Fenech, afirma que “entendemos por embargo de bienes el acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de entre los que posee el deudor en su poder o en el de terceros, fijando su consentimiento a la ejecución y que tiene como contenido una intimidación al deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito”.<sup>27</sup>

---

<sup>27</sup> Miguel Fenech, op. Cit.; pag 55.

El embargo como manifestación de voluntad de un órgano estatal, es un acto de autoridad, de poder público ordenado por un órgano jurisdiccional, es una medida de garantía procesal; en consecuencia, el embargo tendrá la misma naturaleza que las medidas de garantía procesales.

Embargar en su más amplia significación, consiste en una limitación que por mandamiento de autoridad competente, se impone al derecho de propiedad sobre un bien o una serie de bienes, para que temporalmente, mientras subsiste esa situación, no se puedan ejercer actos de dominio sobre ellos. El embargo puede llegar incluso al grado de privar al propietario de la posesión de los bienes, pero no de su propiedad.

De acuerdo con los conceptos expresados, inmediatamente después de efectuado el requerimiento de pago, y durante la continuación de la diligencia, si el deudor no pagara, el ejecutor procederá a embargar bienes suficientes al deudor para garantizar el pago, tanto de los créditos como de los accesorios legales.

El embargo puede considerarse como un acto jurídico administrativo realizado por una autoridad fiscal, consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la garantía del interés fiscal reclamado dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

### **2.2.1 Clases de Embargo, su Constitución Legal**

El embargo, es una medida de garantía que puede ser cautelar o ejecutiva. Es una típica medida de garantía porque su función es asegurar la eficacia de la actividad jurisdiccional poniendo a disposición del órgano del proceso los elementos que le permitirán a su debido tiempo, hacer justicia.

El embargo preventivo o previsorio, nace cuando aún no existe declaración de certeza, con carácter de cosa juzgada, del derecho invocado por el actor, o sea, cuando aún no se sabe si éste tiene o no, razón para pedirlo. Por tanto, sólo en forma interina, o bien, hasta que sobrevenga dicha declaración de certeza es que la medida se podrá adoptar.

El embargo preventivo, en consecuencia, suple a la providencia principal de conocimiento, anticipando sus previsibles efectos y asegurando, por todo el tiempo que demore su ausencia, los bienes sobre los cuales, ella se ejecutará en caso que resulte condenatoria del demandado. Su instrumentalidad es hipotética, porque se basa en una simple probabilidad, es una mera hipótesis que el peticionante de la medida sea el vencedor en el pleito.

El embargo es una medida ejecutiva, cuando se pide para ejecutar, o sea, cuando ya existe título ejecutivo. En este caso, es una medida definitiva y su instrumentabilidad es cierta porque se basa en un derecho ya declarado y no en la probabilidad de su declaración.

### **2.2.2 Naturaleza del Embargo ó Secuestro de Bienes**

El embargo es una institución de carácter procesal, de naturaleza preventiva o ejecutiva, cuya nota distintiva reside en el hecho de que, por su conducto, son puestos a disposición del órgano jurisdiccional el bien o bienes sobre los que recae, con la finalidad de garantizar o llevar a término los efectos de la sentencia definitiva que recaiga en el proceso.

El embargo es una institución de carácter procesal; es una institución, porque implica un conjunto de reglas que se refieren a una materia en

particular y es de carácter procesal, porque su existencia siempre se encuentra vinculada a un proceso en particular, ya sea que éste haya sido incoado con fecha posterior; se encuentre instaurado o ya haya sido definido por sentencia firme de cuya ejecución se trate.

El embargo puede tener naturaleza preventiva o ejecutiva; preventiva, en aquellos casos en que estemos en presencia de una medida cautelar; es decir, aquella que se dicta en aras de garantizar el resultado de un juicio, atento a que se han colmado los presupuestos básicos para su emisión, mejor conocidos como la apariencia del buen derecho.

La doctrina administrativa llega a definir al secuestro de bienes, como el aseguramiento previo al decomiso de los mismos, lo que no es aplicable en nuestra legislación, pues en ella se emplea el término "aseguramiento", ya que el secuestro importa una incautación provisional de un bien, ya que afecta sólo a bienes muebles, los inmuebles no se secuestran, y su disponibilidad se logra por los medios específicos: embargo, anotación de litis, inhibición.

El secuestro como limitación administrativa a la propiedad en interés público, traduce una indisponibilidad transitoria y no indemnizada de bienes muebles o semovientes. En el Derecho Positivo Mexicano, el secuestro es regulado como un embargo, no obstante que en la doctrina administrativa extranjera se ha identificado como aseguramiento.

Al embargo se le identifica como 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.

### **2.2.3 Objeto del Embargo**

El objeto principal del embargo es garantizar el pago del deudor, tanto de los créditos como de los accesorios legales, mediante el requerimiento de pago y durante la continuación de la diligencia, ya que si el citado deudor no cumpliera, el ejecutor procederá a embargar bienes suficientes que garanticen el multicitado pago.

De la misma manera en que se realiza el embargo, el ejecutor podrá proceder a embargar una negociación con todo lo que de hecho y por derecho pudiera corresponderle a ella, a fin de que mediante la figura jurídica de la intervención se pudiera proceder a intervenir los ingresos de la misma, para con ellos cobrase el fisco el importe de las prestaciones fiscales adeudadas.

Cuando se trabase embargo sobre bienes raíces o sus derechos reales y negociaciones, la autoridad fiscal, deberá proceder a inscribir el acta de

embargo ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, a fin de que éste pueda surtir efectos en contra de terceros. En toda diligencia de embargo que al efecto realice el ejecutor, deberá levantar acta circunstanciada con la intervención del deudor, de su representante legal y de dos testigos, para que la correspondiente diligencia quede legalizada.

En el acta de referencia deberá quedar asentado el nombre del o de los depositarios de los bienes embargados. El nombramiento de depositarios lo podrá hacer en primer lugar el jefe de la oficina exactora; en su defecto, el ejecutor. Ese nombramiento podrá recaer sobre cualquier persona que tenga capacidad de ejercicio. Es frecuente que en los embargos decretados dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se designe como depositario al mismo sujeto ejecutado, pero en la legislación mexicana esto no llega a constituir un derecho para el deudor de las prestaciones fiscales.

La autoridad fiscal está facultada para ampliar en cualquier momento el embargo de bienes al deudor. Esto acontecerá cuando a juicio de la oficina ejecutora, se considere que los bienes embargados puedan ser insuficientes para garantizar el importe de los adeudos fiscales.

#### **2.2.4 Bienes Embargables**

En la legislación fiscal mexicana, se faculta al deudor a señalar los bienes que se deban embargar, a condición de que se sujete al orden que para tal efecto señalen las disposiciones fiscales, quienes decidirán cuáles son los bienes que con preferencia de los otros, deben ser embargados. Para establecer el orden en que deben embargarse los bienes, se toma en cuenta el menor o mayor grado de dificultad que exista en el mercado para su



realización. Así se expresa que en primer lugar, deben embargarse: dinero, depósitos bancarios a nombre del deudor o metales preciosos, ya que en el primer grupo de bienes es manifiesta la facilidad con la que podría hacerse efectivo el crédito fiscal adeudado.

El segundo grupo de bienes que maneja la legislación fiscal, sobre los que se puede trabar el embargo, son las acciones, los bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y todos los créditos a favor del deudor que puedan ser de cobro inmediato y fácil que se refieran a adeudos para con él, por parte de las dependencias del gobierno federal, de los gobiernos de los estados o de los municipios, así como de personas o instituciones de reconocida solvencia moral. No se expresa aquí el hecho de que se trate de adeudos vencidos o por vencerse, pero es evidente que ésa es la intención y el propósito, ya que si se trata de créditos a largo plazo, aunque sean a favor de estas dependencias, entidades y personas, no es aconsejable para el fisco embargarlas, ya que las autoridades tendrían que esperar largo tiempo para hacer efectivos los créditos.

El tercer grupo de bienes susceptibles de embargo, se refiere a todos los demás bienes muebles propiedad del deudor que no hubieren quedado comprendidos en los dos puntos anteriores. Finalmente, el cuarto grupo se integra por los bienes inmuebles propiedad del deudor.

Con el fin de posibilitar el accionar del ejecutor, es frecuente que las disposiciones fiscales lo faculten para señalar bienes en orden distinto al mencionado, cuando el deudor no hubiere señalado los bienes sujetos a embargo, o no se hubiere sujetado al orden establecido por las disposiciones legales, o bien, cuando señale para embargo bienes que estén ubicados

fuera de la circunscripción territorial de la oficina extractora, o se trate de bienes que ya soporten algún gravamen, o cuando el deudor hubiere elegido bienes de fácil descomposición o deterioro, así como materiales inflamables, corrosivos, explosivos o radiactivos.

El artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, establece como objeto de embargo todos los bienes del deudor, con las excepciones que el mismo señala. La elección de los bienes susceptibles de embargo corresponde al deudor, siempre que se sujete al orden siguiente:

- I. Los bienes inmuebles o la negociación en los casos a que se refiere el artículo 12, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.
- II. En los demás casos:
  - a) Dinero y metales preciosos.
  - b) Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y créditos a cargo de instituciones o empresas particulares de reconocida solvencia.
  - c) Alhajas y objetos de arte.
  - d) Frutos y rentas de toda especie.
- III. Bienes muebles no comprendidos en los incisos anteriores.
- IV. Bienes raíces.

Según el artículo 156 del mencionado ordenamiento, el ejecutor tiene facultad para señalar bienes, sin sujetarse al orden establecido en el artículo 155, si el deudor no ha señalado bienes suficientes a juicio del mismo ejecutor, si no ha seguido el orden prescrito o si, teniendo otros bienes susceptibles de embargo, señalare bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora o que ya reportaren cualquier gravamen real.

### **2.2.5 Bienes Inembargables**

Los bienes inembargables, no podrán ser objeto del ejercicio de la facultad económica coactiva, aunque éstos sean los únicos bienes que posea el deudor. En la legislación fiscal mexicana, se expresa que son inembargables: el lecho cotidiano, los vestidos, tanto del deudor como de sus familiares; los bienes muebles de uso indispensable para él y sus familiares, siempre que a juicio del ejecutor no sean de lujo; los libros, los instrumentos, los útiles y el mobiliario que sea indispensable para que el deudor pueda ejercer la profesión, el arte o el oficio del cual subsista.

También se consideran inembargables para los efectos fiscales, la maquinaria, los enseres y demás bienes muebles de las negociaciones, en la medida en que sean necesarios e indispensables para que el deudor pueda realizar su actividad ordinaria. Sin embargo, se afirma que en estos casos, esos bienes si quedarán comprendidos cuando se acuerde por el ejecutor el embargo de la negociación con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda.

No pueden ser embargables los granos de siembra, mientras no hubieren sido cosechados, pero si podrá embargarse el derecho sobre ella.

Es inembargable el derecho real de usufructo, pero en cambio si son embargables los frutos que ese derecho real llegue a producir. Tampoco son susceptibles de embargo los derechos reales de uso y habitación, el patrimonio de familia debidamente constituido, los sueldos y salarios del deudor, los productos de las pensiones cualquiera que sea su tipo, así como las tierras y los derechos ejidales.

En su artículo 157, el Código Fiscal de la Federación reproduce lo anteriormente sustentado, en el sentido de exceptuar de embargo los siguientes bienes:

- 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 del ejecutor.
- III. Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensables 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 la 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.

El cualquier momento del procedimiento, el embargo puede ser modificado en su cuantía, por incremento o ampliación, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales y los vencimientos inmediatos.

En cambio, la ley no prevé una reducción del embargo, en caso de que el valor de los bienes embargados exceda notoriamente al importe fiscal garantizado y sus accesorios.

Custodia de bienes. En general, la guarda de los bienes embargados se encomienda a personas distintas del deudor. Dicha persona es el depositario, quien tiene el carácter de interventor encargado de la caja cuando el objeto embargado es una negociación comercial, industrial o agrícola y de administrador, cuando el objeto embargado sea un bien raíz. Los depositarios son nombrados por los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad pudiendo también removerlos. Cuando el jefe de la oficina

ejecutora no haya nombrado depositario previamente al embargo, éste puede ser designado por el ejecutor. El ejecutado puede ser nombrado depositario.

Facultades y obligaciones del interventor encargado de la caja. El interventor encargado de la caja, después de separar las cantidades correspondientes a salarios y demás créditos preferentes, deberá retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y entregarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida que se efectúe la recaudación. Asimismo, cuando el interventor tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, dictará las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para proteger dichos intereses y dará cuenta a la oficina ejecutora, la que podrá ratificarlas o modificarlas.

Si dichas medidas no fueren acatadas, la oficina ejecutora ordenará que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración, o se procederá a enajenar la negociación.

### **2.2.6 Efectos del Embargo**

El embargo, tiene efectos con respecto a terceros, con respecto al deudor y con respecto al embargante.

En cuanto a los efectos del embargo respecto a terceros. Tratándose de bienes inmuebles, el embargo se traba mediante acta que el alguacil extienda en el mismo expediente; pero con eso no se ha logrado que los bienes embargados queden excluidos como objetos de adquisición por terceros. Para que el embargo produzca efectos con respecto a terceros es necesario

su inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio. El derecho imputa a este acto determinada consecuencia jurídica.

Tratándose de bienes muebles, el embargo se hace efectivo mediante la toma de los bienes por el alguacil y su depósito en manos de un tercero o dejándolos en custodia a su propio dueño. En este caso, no existe, como sucede con los inmuebles, un medio seguro para acreditar que el tercero adquirente conocía el embargo.

Los efectos con respecto al deudor. Por efecto del embargo, el deudor no queda privado de su derecho de propiedad sobre la cosa embargada. Sólo queda limitado en su facultad de disposición. No puede enajenarla ni gravarla libremente. Por lo general se dice que el embargo produce la indisponibilidad del bien embargado, por su dueño.

Los efectos del embargo con respecto al embargante. El embargo preventivo es sustancialmente una medida de la misma naturaleza que el ejecutivo. En consecuencia, los principios que rigen a éste son aplicables a aquel en todo lo que no contradiga su carácter específico; el principio de justicia rige también para el embargo preventivo aunque con ciertas variantes debidas a su función especial.

### **2.2.7 Fin del Embargo**

El fin del embargo es poner a disposición del órgano del proceso, bienes como elementos objetivos de su actividad ejecutiva ya sea ésta cierta o hipotética. Para que los bienes queden a disposición del órgano jurisdiccional como elementos de su actividad ejecutiva, es necesario excluirlos como

objetos de libre disposición por su dueño y de libre adquisición por los terceros. El embargo, pues, si bien nace por y para un proceso, proyecta sus efectos fuera del proceso mismo, penetrando en el derecho material y creando una situación especialísima caracterizada porque los bienes que constituyen el objeto del embargo quedan, para todos, sustraídos a la libre circulación propia de los bienes objetos de comercio jurídico.

El embargo, pues, tiene efectos con respecto a terceros, con respecto al deudor y con respecto al embargante. De acuerdo con el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, los sujetos del embargo son:

- a) El deudor o, en su defecto, la persona con quien se entienda la diligencia.
- b) Los testigos, que puedan ser nombrados por el deudor o, ante su negativa, por el ejecutor.
- c) El ejecutor, el cual es el elemento necesario, siendo los demás contingentes.

El artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, en su párrafo segundo, establece que si el requerimiento o la notificación se hizo por edictos, la diligencia de embargo debe entenderse 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 debe entenderse con él.

El propio artículo 152 del ordenamiento en cita, en su último párrafo, señala que en el caso de que el embargo haya de realizarse cuando se



descubra, en un acto de inspección y vigilancia, bienes cuya importación debió ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por éstas, se procederá al aseguramiento de dichos bienes siempre que quien practique la inspección esté facultado para ello en la orden respectiva.

Lugar de embargo. El artículo 152 párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, establece que el ejecutor designado por la oficina Federal de Hacienda, debe constituirse en el domicilio del deudor y practicar la diligencia con las mismas formalidades que en su artículo 137 que señala dicho Código, para las notificaciones personales. De esta diligencia se levantará acta pormenorizada de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma.

Tiempo de embargo. La diligencia de embargo puede realizarse simultáneamente con la notificación del requerimiento de pago, en días y horas hábiles.

### **2.3 El Remate y la Adjudicación de los Bienes Embargados**

El remate está constituido por un conjunto de formalidades legales de Derecho Público a través de las cuales, la autoridad ejecutora ordena proceder a la venta en subasta pública o fuera de ella de los bienes embargados, para que con su producto se paguen las prestaciones reclamadas.

El remate, en términos jurídicos se denomina “la serie de acciones que toman las autoridades competentes para propalar y lograr la enajenación a favor de terceros de los bienes”.<sup>28</sup> De acuerdo con las disposiciones fiscales

---

<sup>28</sup> Narciso Sánchez Gómez; Op Cit.; pag. 555.

mexicanas de carácter federal, un remate de bienes procede cuando se den las siguientes situaciones:

- a) Que se hubiese fijado la base para llevar a cabo el remate, conforme a los preceptos fiscales aplicables.
- b) Cuando el sujeto dueño de los bienes no proponga comprador dentro de los plazos legales.

El remate de bienes dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se hará siempre en subasta pública, la cual, conforme a las disposiciones fiscales aplicables, se realizará en el local de la oficina exactora. No obstante, cuando así convenga a los intereses fiscales, se podrá señalar un lugar diferente para que se pueda efectuar la enajenación e inclusive se puede autorizar que la enajenación de los bienes embargados se haga por partes.

La base del remate para los bienes embargados, será el valor de avalúo que señalen los peritos designados por la autoridad y por el deudor. En caso de que los peritos de la autoridad y los designados por el sujeto embargado, no hubiere acuerdo, prevalecerá el avalúo ordenado por la autoridad, para dejar a salvo los derechos del deudor para hacerlos valer en la vía procedente.

El remate deberá ser convocado por la autoridad en una fecha fija, dentro de los treinta días siguientes a aquella en que se determinó la base. Entre la convocatoria y la fecha del remate, deberá mediar cuando menos un plazo de diez días. La convocatoria se fijará en un lugar visible y usual de la oficina ejecutora, así como en los lugares públicos que se estime

conveniente. Cuando el valor de la base determinada para el remate de los bienes embargados, sea superior a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal elevado al año, la convocatoria para el remate deberá publicarse en el periódico oficial de la entidad política correspondiente, así como en alguno de los diarios de mayor circulación de la localidad. La última publicación, se hará cuando menos diez días de anticipación a la fecha fijada para el remate.

Si en relación con los bienes sacados a remate hubiere otros acreedores, según los datos del registro de los bienes correspondientes a los últimos diez años, se les deberá citar para que expresen lo que a su derecho convenga.

Mientras el remate no se haya fincado, es decir, no haya causado estado y sea declarado legalmente válido, el deudor o dueño de los bienes embargados podrá proponer como comprador a quien ofrezca de contado las cantidades suficientes para cubrir los créditos fiscales y sus accesorios. De ser así, se aceptará la venta de esos bienes sin necesidad de rematarlos.

En el caso del remate de bienes, éstos se venderán al mejor postor, al que ofrezca los precios más altos por ellos, cuando ese valor a partir de la postura legal. Se considera postura legal la que es cuando menos igual a las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate. De preferencia el valor de postura y sobre todo su pago, en caso de que se acepte el fincamiento del remate, deberá ser de contado, cuando menos la parte que sea suficiente para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios. Si el importe de la postura es menor al monto de los adeudos sólo se aceptarán pagos de contado.

Las personas que pretendan concurrir como postores a un remate fiscal de bienes, deberán formular una petición por escrito ante la oficina ejecutora, y deberán acompañarlo con un certificado de depósito de cuando menos diez por ciento del valor fijado para el remate, ante una institución de crédito expresamente designada para ese efecto en la convocatoria. Este depósito, como puede deducirse, es sólo una garantía de que cada postor en verdad pretende acudir a la subasta y, en su caso, cumplir con las obligaciones que adquiriera si se le adjudican los bienes. A los demás postores se les devolverá el importe de sus posturas una vez terminada la subasta. Al momento del remate los postores podrán ofrecer el precio que quieran, de contado a partir de la postura legal. A este concurso de precios se les denominan "*pujas*". Se le adjudicará desde luego el remate al postor que ofrezca el más alto valor de postura.

Los que adquieran bienes producto de una venta fiscal, los recibirán libres de gravámenes y los dueños deberán de entregar a las autoridades fiscales los documentos comprobatorios de la propiedad, o si se trata de bienes inmuebles, acudirán ante notario designado por la autoridad fiscal, para firmar la correspondiente escritura. En caso de que esa persona no cumpliera con esta obligación, la autoridad extenderá en el primer caso, una factura fiscal, que justificará la propiedad o firmará la escritura notarial en rebeldía del dueño de los inmuebles.

Si después de que se aplicó el producto de la venta de los bienes embargados al pago de los créditos fiscales y sus accesorios, hubiera algún remanente, éste se pondrá a disposición de su anterior dueño para que recoja en la oficina ejecutora las cantidades.

El remate se encuentra regulado principalmente a partir del artículo 173 del Código Fiscal de la Federación.

### CAPÍTULO III

## EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN EL MARCO ACTUAL DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

### **3.1 Visita Domiciliaria**

La orden de visita es un acto que sólo la autoridad administrativa puede expedir. Por disposición constitucional, se establece claramente que en materia de visitas domiciliarias las mismas serán practicadas por autoridades administrativas. Para el caso concreto de contribuciones federales, el Servicio de Administración Tributaria (SAT), como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene el carácter de autoridad administrativa.

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal, como órgano de fiscalización, tiene la facultad de ordenar y practicar visitas domiciliarias y auditorías a cualquier contribuyente, para su mejor desempeño cuenta con la Administración Especial de Auditoría Fiscal, la cual puede ejercer las facultades de comprobación para determinados contribuyentes.

Por visitas domiciliarias, también conocidas como visitas de inspección, visitas de verificación, inspecciones o auditorías, se entiende como el conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados, con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo. Se puede considerar como la facultad más importante de las autoridades fiscales.

Además con base en los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal que se han celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Gobiernos de los Estados, las autoridades estatales pueden ordenar y practicar una visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de diversos impuestos federales, así como determinar mediante resolución los créditos fiscales que se originen con motivo de la visita domiciliaria practicada por dichas autoridades.

Con las visitas domiciliarias se busca que todos los contribuyentes estén bajo control, es decir, que los obligados a registrarse como tales, lo hagan. El objetivo, es por lo tanto, ampliar el universo de contribuyentes.

Las visitas domiciliarias siempre han causado temor entre los contribuyentes porque implica para ellos molestia por parte de la autoridad competente al ejercerlas en su domicilio fiscal. El contribuyente visitado tiene la incertidumbre de cómo se llevará a cabo la visita domiciliaria en cuanto a la revisión de su documentación.

De conformidad con lo que señala el artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación, "es facultad de las autoridades practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad de bienes y mercancías, para cumplir con esto, es necesario emitir el documento donde conste la orden de visita, la cual podemos definir como el documento mediante el cual la autoridad fiscal notificará al contribuyente que dará inicio la revisión".

### 3.2 Fundamento Constitucional

En el artículo 16 de la Ley Suprema Mexicana, se encuentra el fundamento constitucional de las visitas domiciliarias. Dicho precepto legal 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...

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos”.

De lo anterior se desprende una garantía de legalidad a favor de los gobernados que impide actos de molestia de las autoridades con respecto a la persona, su familia, domicilio, papeles o posesiones. En todo caso, para que una molestia sea válida, debe apoyarse en un mandamiento escrito que provenga de autoridad competente y que en el mismo se funde y motive, debidamente, la causa legal del procedimiento.

Asimismo, dicho precepto permite a las autoridades administrativas llevar a cabo la práctica de visitas domiciliarias, siempre y cuando se realicen con apego a las disposiciones legales respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. Tales formalidades son las siguientes:



1. Se practicarán mediante orden escrita de autoridad administrativa competente.
2. En la orden de visita, se expresará el lugar y el nombre de la persona que ha de inspeccionarse.
3. Se mencionará también en la orden, el motivo u objeto que se persigue con la visita.
4. En la orden, se expresarán los preceptos legales en que se apoya.
5. La diligencia se limitará únicamente a lo señalado en la orden.
6. Se efectuará la inspección en presencia del visitado o persona autorizada.
7. Intervendrán en la visita dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que la practique.
8. Al concluir la visita, se levantará un acta circunstanciada que será firmada por los visitantes, los testigos y el visitado, en su caso.
9. La inspección se sujetará a los demás requisitos que establezcan las leyes respectivas.

Confirma lo anterior, la Jurisprudencia que a la letra dice:

“VISITA DOMICILIARIA. ORDENES DE. REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional las órdenes de visita domiciliaria expedidas por autoridad

administrativa deben satisfacer los siguientes requisitos: 1.- Constar un mandamiento escrito; 2.- Ser emitida por autoridad competente; 3.- Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar en que debe de inspeccionarse, 4.- El objeto que persiga la visita; y 5.- Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia. No es óbice a lo anterior lo manifestado en el sentido de que las formalidades que el precepto constitucional de mérito establece se refieren únicamente a las órdenes de visita expedidas para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales pero no para las emitidas por autoridad administrativa, ya que en la parte final del párrafo segundo de dicho artículo se establece, en plural "... sujetándose en estos actos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos" y evidentemente se está refiriendo tanto a las órdenes de visitas administrativas en lo general como a las específicamente fiscales, pues, de no ser así, la expresión se habría producido en singular".<sup>29</sup>

### **3.3 Requisitos de la Visita Domiciliaria Conforme al Código Fiscal de la Federación**

El Código Fiscal de la Federación, no solamente recoge sino que además detalla las exigencias para que las visitas domiciliarias menciona la Constitución Política Federal, las cuales se traducen en derechos y principalmente en obligaciones para los particulares visitados, que es menester cumplir durante el desarrollo de la visita.

Los puntos mas importantes de tales exigencias son:

---

<sup>29</sup> Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Unión, visible en el informe de 1985.- Segunda Parte, páginas 13 y 14.

1). Las visitas domiciliarias se practicarán mediante orden escrita de autoridad administrativa competente. Esto significa que si bien es cierto que no es necesario que haya mandamiento escrito de autoridad judicial, también lo es, que la orden emitida debe ser girada por autoridad fiscal competente.

De no existir la orden por escrito, los actos de fiscalización que se lleven a cabo serán nulos.

La finalidad de este requisito, es que el gobernado conozca la procedencia de la orden y su contenido para que de esta manera esté en condiciones de intentar sus defensas. Tal requisito, está regulado en el artículo 38 fracciones I y IV del Código Fiscal de la Federación, en donde además se prevé que en la orden debe señalarse la autoridad que la emite y ostentar la firma del funcionario competente.

Confirma la importancia y trascendencia de este requisito, el artículo 114 del Código Tributario Federal, al considerar como delito el hecho de que los funcionarios o empleados públicos ordenen o practiquen visitas domiciliarias sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente.

La razón de esta exigencia legal, estriba en que toda orden que se gire debe contener el apoyo legal correspondiente para tal efecto; ya que de no ser así la actuación de la autoridad será contraria a derecho. Asimismo, la orden de visita debe contener la firma autógrafa del funcionario que la emitió, pues sólo de esa manera se puede establecer la autenticidad de dicho mandamiento.

Por otra parte, para darse debido cumplimiento a las garantías de audiencia y legalidad, consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales,

la orden de visita no basta que se muestre al visitado sino que es indispensable que se le entregue una copia.

La orden de visita como acto de autoridad que es, resulta ilegal y violatoria de garantías cuando aparecen las siglas "P.A.", como antefirma de la autoridad.

Finalmente, debe mencionarse que es de suma importancia precisar si la orden de visita se encuentra emitida por una autoridad que tiene inexistencia jurídica ó incompetencia legal, pues son conceptos diferentes.

En la orden de visita se expresará el lugar y el nombre de la persona que ha de inspeccionarse, lo que se encuentra en los artículos 38 fracción IV, 43 fracción I y 44, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, significa que la orden no puede dirigirse a un sujeto indeterminado, ni omitirse el lugar o lugares posibles en los que se practicará la visita.

En el caso de que se ignore el nombre de la persona a la que va dirigida la orden, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. Debe tenerse en cuenta, que si al presentarse los visitantes al lugar donde deba practicarse la diligencia no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el visitado o su representante los esperen a una hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hiciere, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitantes podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad. Si en la orden de visita

se especifica el domicilio del visitado, la diligencia únicamente deberá constreñirse a ese domicilio, no obstante la existencia de un cambio de lugar.

En el caso de que la visita quiera practicarse en un lugar diferente al asentado en la orden, será necesario emitirse otra en la que se precise la modificación. Llegado el caso de que los visitadores procedan al aseguramiento de la contabilidad del visitado, tendrán que fundar y motivar debidamente su proceder.

Se mencionará en la orden el nombre de la persona o personas que practicarán la diligencia, que se encuentra establecido en el artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación, lo que significa que el funcionario o empleado público no mencionado en la orden respectiva debe abstenerse de practicar inspección alguna, a menos que quiera incurrir en responsabilidad, inclusive penal y que el acta levantada se considere ilegal.

Cabe mencionar que la autoridad competente que designe a determinado personal para practicar una auditoria, igualmente está en aptitud de sustituir, aumentar o reducir el número de los visitadores en cualquier tiempo, debiendo notificar al visitado la circunstancia que se presente. Asimismo, debe resaltarse que las personas designadas para efectuar la visita, la podrán llevar a cabo conjunta o separadamente.

Por su parte, la expresión legal de que puede haber cambio del personal que practica, debiendo notificarse al interesado tal circunstancia. En cuanto a la autoridad competente para sustituir, aumentar o reducir el personal que interviene en una visita domiciliaria, tenemos que lo es únicamente la misma autoridad que expidió la orden de visita.

Se indicará en la orden el objeto que se persigue con la visita, lo que significa que la visita que se practique no puede ser general y permanente, sino restringida a obligaciones tributarias y plazos determinados. El apoyo legal de esta exigencia, se encuentra en el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación, al puntualizar que todo acto administrativo deberá contener el objeto o propósito de que se trate.

La orden deberá estar fundada y motivada legalmente, lo que se traduce es que en el escrito ordenador debe contener tanto la razón de su emisión, como los preceptos legales que facultan a la autoridad fiscal para ordenar y realizar la visita, además de que se deben citar las leyes que regulan los ingresos públicos a verificar. Esto tiene como finalidad, que el visitado conozca los motivos y fundamentos de la determinación la cual de causarle agravios, pueda impugnarla.

Las diligencias se practicarán en días y horas hábiles, se iniciarán y desarrollarán en horas y días en que normalmente trabajen las personas aptas para llevarlas a cabo, y son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Este requisito tiene su base en los artículos 13 del Código Fiscal de la Federación y el 281 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Al iniciarse la visita, los inspectores se identificarán, no obstante que el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación, simplemente dice que al iniciarse la visita "los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar", ello debe entenderse en el sentido de que la identificación con el visitado debe ser plena material y jurídicamente hablando, o sea, que en el acta que se levante deben plasmarse los pormenores del documento que acredite a los auditores con ese carácter.

ESTA TESIS NO SALI  
DE LA BIBLIOTECA

La auditoria comprenderá como máximo, un periodo de cinco años anteriores a la fecha de su iniciación, la razón de este derecho del Fisco Federal, se encuentra en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, según el cual, las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, caducan, por regla general, en el plazo de cinco años no sujeto a interrupción y sólo susceptible de suspensión, cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

El referido plazo, empezará a correr a partir del día siguiente a aquél en que se presentó o debió presentarse la declaración del ejercicio fiscal, cuando se tenga obligación de hacerlo o del día siguiente a aquel en que se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución, que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

No obstante, lo anterior, debe tenerse presente que atento a la política hacendaria imperante hasta la fecha y que cobra apoyo en el artículo 64 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales determinarán si procede, en primer lugar, la omisión en el pago de contribuciones del último ejercicio de doce meses, por el que se hubiera presentado o debió presentarse declaración antes de ejercer las facultades de comprobación, así como las omisiones que pudieran corresponder al periodo transcurrido entre la fecha de determinación de dicho ejercicio y el momento de iniciación de la auditoria.

En el caso de comprobarse que durante el periodo mencionado en el párrafo anterior, se omitió la presentación de la declaración del ejercicio o que el contribuyente incurrió en alguna irregularidad, se podrán determinar en

el mismo acto o con posterioridad, contribuciones omitidas correspondientes a ejercicios anteriores, sin más limitación que lo dispuesto en el referido artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, en atención a lo dispuesto por el artículo 64 antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la determinación de contribuciones en algunos renglones, independientemente de presentarse irregularidades, también podrá efectuarse sin mas limitación que la consistente en que no se hayan extinguido las facultades de las autoridades fiscales al respecto. Tales renglones son los siguientes:

a) Contribuciones que se deriven de la revisión de la cuenta pública efectuada por la Contaduría Mayor de Hacienda o de observaciones de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros.

b) Contribuciones derivadas de aportaciones de seguridad social.

c) Contribuciones sobre ingresos provenientes del extranjero o que se causen por la importación de bienes.

d) Contribuciones derivadas del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

e) Contribuciones derivadas de las deducciones por creación o incremento de reservas de pasivo, cuando los pagos correspondientes, se efectúen en ejercicios posteriores al que hizo la deducción o en ejercicios en que se incurrió en pérdidas para efectos del Impuesto Sobre la Renta, cuando dichas pérdidas se disminuyan, total o parcialmente en el ejercicio que se revisa.



f) Respecto del ejercicio inmediato anterior a aquél en que se incurrió en pérdida y ésta se disminuya en dicho ejercicio.

Dicho en otras palabras, las auditorias que se practiquen deberán abarcar el último ejercicio fiscal del visitado, salvo que se presente alguno de los supuestos mencionados en los incisos anteriores, o bien, que a consecuencia de tal revisión, resulte que el contribuyente incurrió en irregularidades, entonces la autoridad fiscal podrá determinar contribuciones omitidas hasta por los cuatro ejercicios anteriores, que es el límite máximo que tiene legalmente.

La auditoria se efectuará en presencia del visitado o de persona autorizada, por mandato constitucional (artículo 16), las auditorias en materia tributaria se entenderán con el destinatario de la orden, el propietario o encargado del establecimiento, si se trata de persona física o con el representante legal o sujeto autorizado, si es el caso de una sociedad.

Debe tenerse presente que sólo es factible llevar a cabo una diligencia con persona distinta al contribuyente o responsable, si éste, previo citatorio para que espere a los visitadores a la hora y fecha señalados, no se encuentre en el lugar indicado. Más aún, la revisión no podrá llevarse a cabo con un menor de edad, velador o cualquier otro individuo incapacitado legalmente para proporcionar la documentación, correspondencia y otros datos que se soliciten.

Lo anterior, es como debe interpretarse y precisar el alcance del artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación, a cuyo tenor, si el día y la hora señaladas para llevarse a cabo una visita no se encuentra el interesado o su representante, "la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar

visitado". En el caso de que la visita no se entienda con el visitado, se deberá hacer constar en forma circunstanciada en el acta tal situación.

Por otra parte, debe tenerse presente que cuando el particular niegue que la visita se entendió con una persona que no es el encargado o representante del negocio, al visitado le corresponde la carga de la prueba por ser el que cuenta con los medios probatorios.

En la visita intervendrán dos testigos propuestos por el visitado y en su ausencia o negativa, los designará la autoridad que la practique, este requisito está previsto en el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación, luego entonces, en el acta de verificación deberá aludirse en forma circunstanciada a que los auditores pidieron al visitado o su representante que designara a los dos testigos, y en su caso, que se negó a ello y por lo tanto que los visitadores procedieron a señalarlos, Igual tratamiento se seguirá cuando los testigos designados no aceptan servir como tales.

Cabe aclarar, que los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se está llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia, o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo. Ante tal circunstancia, la designación de los nuevos testigos se hará conforme al procedimiento mencionado en el párrafo que antecede.

El visitado deberá proporcionar y mantener a disposición de los auditores, durante el desarrollo de la diligencia, sus libros, documentos y otros efectos, conforme al artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, los visitados, sus representantes o las personas con quien se entienda la visita,

están obligados a permitir a los visitadores el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Los plazos para proporcionar los datos, informes o documentos serán los siguientes:

a) Los libros y registros que formen parte de la contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato.

b) Seis días, cuando las pruebas sean de las que el contribuyente deba tener en su poder y se le soliciten durante el desarrollo de la visita.

c) Quince días, en los demás casos, en la inteligencia de que podrá ampliarse por las autoridades fiscales por diez días más cuando lo amerite la situación ( artículo 53 del Código Fiscal de la Federación).

Independientemente, de la repercusión que tiene en el campo de las infracciones, delitos y sanciones fiscales casi la totalidad de las causales que originan el secuestro de la contabilidad de un visitado, es necesario que la actuación de los auditores se funde y motive legalmente.

Al concluir la visita se levantará acta circunstanciada, de tal exigencia, que se encuentra contenida en la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que los visitadores harán constar detalladamente en el acta que levanten, los hechos u omisiones observados y demás elementos necesarios para constatar si el visitado ha cumplido o no con sus obligaciones fiscales.

El cumplimiento de este requisito, es con la finalidad de que las autoridades fiscales puedan estar en aptitud legal para dictar las resoluciones que procedan y el visitado de hacer valer sus defensas. Debe tenerse presente que no es imperativo fundar y motivar legalmente las actas de auditoría, puesto que no constituyen resoluciones fiscales; pero ello no las releva de la exigencia de que estén plenamente circunstanciadas.

Asimismo, debe resaltarse que las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no constituyen resolución fiscal. En apoyo que es indispensable que el acta esté circunstanciada, ya que con base en ella la autoridad puede emitir resoluciones y el visitado hacer valer sus defensas.

El acta circunstanciada que se levante deberá ser firmada por los visitadores, testigos y el visitado, en su caso, con el objeto de dar cumplimiento a lo establecido en la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, el acta al final deberá ser firmada por cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la visita y los testigos, en la inteligencia de que se dejará copia del acta al visitado.

En el caso de que el visitado, la persona con quien se entendió la visita o los testigos no comparezcan a firmar el acta, se nieguen a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegue a aceptar la copia de la misma, esto no afectará su validez y valor probatorio de ella.

### **3.4 Fiscalización**

El proceso de fiscalización comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos.

La auditoría tributaria constituye una actividad permanente de fiscalización. Esta consiste en verificar la exactitud de las declaraciones a través de la revisión de los antecedentes y documentación de los contribuyentes.

#### **3.4.1 Tipos de Acciones de Fiscalización**

##### **a) Procesos Masivos.**

Los procesos masivos de fiscalización corresponden a los planes que enfrentan a un número significativo de contribuyentes, a través de procesos más estructurados de atención y fiscalización, y que cuentan para su ejecución con un apoyo informático uniforme a lo largo del país, con objeto de lograr eficiencia y efectividad en la fiscalización. En éstos procesos la tasa de atención se caracteriza por ser alta, dado que es una fiscalización dirigida a un proceso particular del contribuyente.

##### **b) Procesos Selectivos.**

Los procesos selectivos de fiscalización corresponden a los planes orientados a actividades económicas o grupos de contribuyentes específicos, que muestran un incumplimiento mayor, con un enfoque menos estructurado,

dependiendo del objetivo que se desea alcanzar con cada programa. La tasa de atención es más baja, de acuerdo a que supone una revisión más extensiva e integral del contribuyente.

### **3.4.2 Acciones de Fiscalización**

#### **a) Control del Cumplimiento Tributario.**

El control del cumplimiento tributario corresponde a las acciones que realiza la autoridad administrativa responsable, para evaluar el comportamiento de los contribuyentes en todas las interacciones dadas por las obligaciones periódicas que contempla la legislación tributaria.

La fiscalización preventiva es muy útil para dicho control, se alimenta de información histórica del comportamiento de los contribuyentes y se procesa para identificar potenciales incumplidores, con los cuales es necesario adoptar medidas más restrictivas en cuanto al nivel de facilidades que se les otorga, como el número de documentos que le autorizan timbrar. Así deben concurrir más seguido a las oficinas de la autoridad administrativa encargada, para ser controlados, evitando de esta manera situaciones que, al no ser corregidas a tiempo, pueden dar pie a irregularidades.

#### **b) Fiscalización del Incumplimiento Tributario.**

La fiscalización del incumplimiento tributario dice relación con la tarea permanente de la autoridad administrativa de detectar a los contribuyentes que evaden los impuestos y procurar el íntegro de dichos impuestos en arcas fiscales. Para tal efecto se debe enfatizar la determinación de indicadores de

incumplimiento que permitan focalizar los sectores o grupos de contribuyentes a fiscalizar. Un claro ejemplo son los Planes de Fiscalización.

c) Persecución del Fraude Fiscal.

Se materializa a través de una labor de análisis tendiente a detectar aquellas áreas y sectores de actividad más proclives a la evasión tributaria, y que por su naturaleza imponen graves perjuicios económicos y sociales al país. El objetivo apunta a debilitar la capacidad económica y financiera de individuos y grupos organizados que desarrollan actividades ilícitas a objeto de cortar el flujo de ingresos que permite la continuidad de sus operaciones.

d) Presencia Fiscalizadora.

Por último, las facultades con que cuenta la autoridad, también se utilizan para poder inspeccionar en terreno las actividades y registros de los contribuyentes y para acceder a la documentación sustentatoria que en definitiva servirá para desvirtuar o confirmar la apreciación de la autoridad respecto del correcto nivel de impuestos que le corresponde pagar a cada contribuyente.

Para efectos de esta investigación, la fiscalización será entendida como el proceso mediante el cual se lleva a cabo la revisión, inspección y evaluación exhaustiva de la gestión pública. La importancia que reviste este proceso es que a través de él se puede comprobar si las entidades, ya sean públicas o privadas, que reciben recursos públicos los han administrado, manejado y asignado conforme a lo establecido en las leyes, planes y programas aprobados por el Congreso. En este sentido, el objetivo de la

fiscalización se centra en la función de vigilancia y rendición de cuentas en torno a la asignación del gasto público.

El proceso de fiscalización encierra elementos fundamentales para el desarrollo y la consolidación de la democracia en cualquier sistema político. Dichos elementos se refieren a la transparencia, rendición de cuentas, vigilancia y sanción. Todos dirigidos hacia un mismo objetivo: romper los canales formales e informales que dan pie a conductas ilícitas que promueven y fortalecen la corrupción.



## CONCLUSIONES

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, se denomina también como la facultad económico-coactiva y tiene por finalidad lograr en beneficio del Estado el cobro de los créditos fiscales insolutos por los contribuyentes y que son aquellos que permiten por derecho una mejor solvencia del Gasto Público Federal.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución consolida la facultad de cobranza del Estado que ejerce en contra de los contribuyentes incumplidos o presumiblemente incumplidos, de esta forma el contribuyente pasa a un segundo plano en el que a parte de ser obligado se torna en requerido.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es de naturaleza administrativa, tanto subjetiva como objetivamente, al ser ejercido por órganos de la Administración Pública, cuyo fin es el cobro forzoso de créditos fiscales no satisfechos voluntariamente por los contribuyentes.

Los actos administrativos del Procedimiento Administrativo de Ejecución son de iniciación, desarrollo y conclusión, que en muchas de las veces consolida el contribuyente en llegar a impugnar mediante los recursos procedentes, porque la ejecución de los actos anteriormente citados, pueden constituirse como ilegales y finalmente declararse como tales.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, se desarrolla en tres fases fundamentales, requerimiento de pago, embargo y remate, sin embargo estas fases no garantizan siempre el cobro eficaz de los créditos fiscales

insolutos precisamente por las deficiencias que al ejercerse dicha facultad se engendran por quienes la ejecutan y lejos de cobrar lo que por derecho corresponde al Estado, se beneficia al contribuyente con una resolución fiscal favorable.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución a su actual marco jurídico de ejecución, no garantiza del todo el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes, mucho menos mejora en gran medida una mejor tributación en México.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución en México, debe tender al humanismo social, no aplicarse en forma desmedida, de manera inequitativa y por lo tanto equívoca, por razón de que aquellos que sean sometidos a su ejecución deben ser quienes en verdad lo ameriten por sus antecedentes, conducta, así como por el número de sus participaciones como contribuyentes.

El ejercicio de las facultades de comprobación que muchas de las veces trae aparejado el Procedimiento Administrativo de Ejecución, de ser ejercitadas de manera prudente y bajo un esquema de humanismo social, permitiría la apertura de la conciencia en los contribuyentes haciéndolos cumplir de manera voluntaria y no someterlos a un procedimiento que en muchos de los casos resulta inconveniente por su costo y resultados.

Nuestra pregunta inicial fue respondida con el estudio que al respecto tratamos en cuanto al Procedimiento Administrativo de Ejecución y la falta de eficacia de este para minorar la evasión, la elusión y la defraudación fiscal toda vez que dicho procedimiento se aparta del humanismo social al

aplicarse de manera desigual inequitativa y en forma desmedida y lejos de ello, se omite el esquema prudente en el ejercicio del procedimiento en función.

## BIBLIOGRAFÍA

Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Unión, visible en el informe de 1985.- Segunda Parte, visible a fojas 13 y 14.

Tesis aislada, con número de registro 185,680, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, Octubre de 2002, visible a foja 1429.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial Sista, México, Distrito Federal, 2004, 210 p.

Agenda Fiscal 2004; Código Fiscal de la Federación. Editorial Grupo ISEF.

ALCALÁ ZAMORA Y CASTILLO, Niceto, Proceso, Autocomposición y Autodefensa. Segunda Edición, México, Editorial Fondo de Cultura Económica, 2000, 241 p.

CARTAS SOSA, Roberto, Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal, México, Primera Edición, Editorial Themis, 2001, 360 p.

DE LA GARZA, Sergio, Derecho Administrativo. Tercera Edición, México, Editorial Porrúa, 2000, 258 p.

DELGADILLO RODRÍGUEZ, Luis Humberto, Elementos del Derecho Administrativo. Primera Edición, México, Distrito Federal, Editorial Limusa, 2002, 425 p.

DE PIÑA, Rafael, Diccionario de Derecho. México, Trigésima Primera Edición, Editorial Porrúa, 2002, 600 p.

ESQUIVEL VÁZQUEZ, Gustavo A., El Juicio de Lesividad y otros estudios. Primera Edición, México, Editorial Porrúa, 2002, 179 p.

FENECH, Miguel, Principios del Derecho Procesal Tributario. Primera Edición, México, Editorial Mc. Grow Hill, 2000, 320 p.

GABINO FRAGA, Manuel, Derecho Administrativo. Tercera Edición, México, Distrito Federal, 2003, 425 p.

GUASP, Jaime, Derecho Procesal Civil. Segunda Edición, México, Editorial Mc. Grow Hill, 2001, 233 p.

JARACH, Dino, El Hecho Imposible. Primera Edición, México, Editorial Porrúa, 2000, 246 p.

LÓPEZ NIETO, Francisco, El Procedimiento Administrativo. Primera Edición, México, Editorial Mc. Grow Hill, 180 p.

MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho Financiero Público. México, Segunda Edición, Editorial Mc. Graw Hill, 2000, 320 p.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio, Las Facultades de Comprobación Fiscal. Primera Edición, México, Editorial Porrúa, 2003, 420 p.

MARÍA DIEZ, Manuel, El Acto Administrativo. México, Distrito Federal, Tercera Edición, Tipográfica Editora, 2002, 420 p.

MICHEL HIGUERA, Ambrosio, El Decomiso. México, Distrito Federal, Primera Edición, Editorial Porrúa, 2001, 200 p.

NAVA NEGRETE, Alfonso, Derecho Procesal Administrativo. Segunda Edición, México, Editorial Fondo de Cultura Económica, 110 p.

NAVA NEGRETE, Alonso, Derecho Administrativo Mexicano. México, Segunda Edición, Fondo de Cultura Económica, 2000, 420 p.

NOWAK, Norman, Teoría y Práctica de la Administración Fiscal, México, Distrito Federal, Segunda Edición, Amorrotu Editores, 2003, 169 p.

PUGLIESE, Mario, Instituciones de Derecho Financiero. Segunda Edición, México, UNAM, 2002, 130 P.

QUINTANA VALTIERRA Jesús y ROJAS YÁÑEZ, Jorge, Derecho Fiscal Mexicano. Primera Edición, México, Editorial Porrúa, 2001, 369 p.

ROJAS YAÑEZ, Jorge, Derecho Tributario Mexicano, México, Primera Edición, Editorial Trillas, 2002, 300 p.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano. Segunda Edición, México, Distrito Federal, Editorial Porrúa, 2001, 211 p.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano. Tercera Edición, México, Editorial Porrúa, 2003, 607 p.



SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo, Derecho Tributario, México, Distrito Federal, Tercera Edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, 2000, 628 p.

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, México, Distrito Federal, Segunda Edición, Editorial Porrúa, 2003, 258 p.

SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, Primera Edición, México, Editorial Porrúa, 2003, 648 p.

TAPIA TOVAR, José, La Evasión Fiscal, México, Primera Edición, Editorial Porrúa, 2003, 455 p.

TENA RAMÍREZ, Felipe, Leyes Fundamentales de México, 1808-1979, Tercera Edición, México, Editorial Porrúa, 2001, 600 p.