

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

---

---



FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

*EFFECTOS DE LA IMPUGNACION DE LOS ACTOS DEL  
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION ANTE  
ORGANOS JURISDICCIONALES, EN CONTRASTE AL  
MARCO JURIDICO QUE LA REGULA.*

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

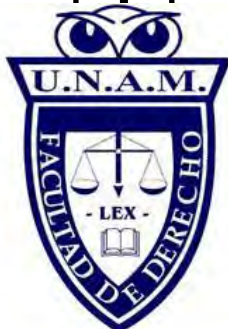
PRESENTA

FERNANDO GARCIA MORALES

DIRECTOR DE TESIS:

LIC. EMILIO MARGAIN BARRAZA

CIUDAD UNIVERSITARIA, OCTUBRE DE 2013





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.



## *Introducción*

El procedimiento administrativo de ejecución es el instrumento jurídico por el que las autoridades fiscales pueden hacer efectivos créditos a su favor, de manera coactiva, sin embargo, tal procedimiento no tiene fundamento constitucional, por una parte porque en términos del artículo 14 de nuestra ley fundamental, nadie puede ser privado de sus propiedades si no es mediante juicio seguido ante los tribunales establecidos y conforme a las formalidades del procedimiento; por otra, porque conforme al artículo 16 constitucional, la autoridad administrativa sólo tiene atribuciones constitucionales para practicar visitas domiciliarias y exigir la exhibición de libros y papeles para cerciorarse de que se han cumplido con las disposiciones fiscales, no para cobrar coactivamente un crédito fiscal.

El cobro coactivo de un crédito fiscal implica una privación en el patrimonio de las personas que lo adeudan, que se realiza sin que al efecto exista mandamiento escrito de autoridad judicial, lo que incumple con lo que establece el imperativo constitucional.

Lo anterior, porque el procedimiento administrativo de ejecución es iniciado y desarrollado por la autoridad administrativa, no por la judicial como lo dispone la ley fundamental, y finaliza de acuerdo a los causes que los ejecutores determinan - *en diversas ocasiones* - a su total arbitrio, al requerir de pago dentro del procedimiento y no haberse efectuado.

En la actualidad, las autoridades fiscales practican el procedimiento administrativo de ejecución sin que cuenten con atribuciones constitucionales para ello y sin que acudan a la autoridad judicial que les permita iniciarlo, justificando sus actuaciones en lo que dispone el Título V, Capítulo III del Código Fiscal de la Federación, esto es, en una normativa legal, vigente y positiva, no por mandato constitucional.

A pesar de ello, en la práctica del procedimiento administrativo de ejecución, las autoridades fiscales cometen irregularidades que de suyo, propinan afectaciones a los derechos fundamentales de los gobernados, además de incurrir en vicios de ilegalidad, que deben ser reparados por las autoridades jurisdiccionales en estricto acatamiento al postulado fundamental.

En el último lustro, la procedencia de los medios de defensa en contra de los actos irregulares del procedimiento administrativo de ejecución, se vio limitada por disposiciones legales, por principios de Ley, y por criterios de jurisprudencia, que lejos de garantizar el Estado de Derecho, dejan a los gobernados afectados por tal procedimiento en estado de indefensión e inseguridad jurídica.

En contraste a lo anterior y con el fin de fortalecer el juicio de amparo y de ampliar su objeto de protección, la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 6 de junio de 2011, en específico la correspondiente al artículo 107 fracción IV constitucional, deja entrever la procedencia del juicio de amparo indirecto en contra de los actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, sin embargo, los criterios adoptados por los órganos jurisdiccionales federales aún no materializan el mandato constitucional contemporáneo.

En este orden de ideas, motiva la presente investigación la vulnerabilidad de la situación jurídica que han guardado los contribuyentes afectados por los actos irregulares del Procedimiento Administrativo de Ejecución, ante la imposibilidad de acceder a un medio de defensa eficaz que les permita detener un procedimiento administrativo que les ocasiona actos de molestia, o de privación a sus Derechos de Propiedad, y del que no se tiene certeza jurídica de que la resolución que lo finalice se hará de su conocimiento, o de que ésta se realice.

Partiendo de que el Procedimiento Administrativo de Ejecución carece de fundamento constitucional, es dable concluir que el mismo ocasiona violaciones directas a la Constitución; sin embargo, considerando que su existencia y naturaleza jurídica la define un ordenamiento legal, vigente y positivo, como lo es el Código Fiscal de la Federación, puedo concluir que algunas de las irregularidades que se comenten durante su realización, causan agravios que son reparables mediante medios de defensa legal.

Bajo esa premisa, se tiene que los actos de dicho Procedimiento pueden ser impugnables ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante Juicio Contencioso Administrativo Federal, en la medida de que en el procedimiento administrativo se ocasionen actos de molestia y los agravios que causan puedan ser reparados por dicho medio de defensa; y que es susceptible de combatirse a través de juicio de amparo indirecto en cuanto ocasione violaciones constitucionales, en el entendido que dichas impugnaciones son excluyentes entre sí.

En este orden de ideas, la hipótesis de la presente investigación radica en demostrar cómo es que el Procedimiento Administrativo de Ejecución ocasiona violaciones directas a la constitución, y cómo ocasiona agravios que son reparables mediante algún medio de defensa ordinario; en identificar cada caso, determinarlo y establecer que la impugnación de cada uno de sus actos irregulares es posible al momento en que se ocasione el acto de privación o el acto de molestia, sin esperar a que se llegue la convocatoria para remate; así mismo, radica en clasificar la viabilidad de la interposición del juicio de amparo indirecto o del juicio contencioso administrativo federal, con miras a obtener resultados productivos.

En cuanto a la procedencia del juicio contencioso administrativo federal, sostengo que el criterio que debe adoptar el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para resolver sobre las impugnaciones en contra de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución, es el contenido en la tesis de jurisprudencia No. VI.1ª A.J/46, que dispone que si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda, se dejaría al contribuyente en estado de indefensión, al no encontrarse en el momento procesal oportuno para interponer el juicio de nulidad, coartando su derecho de defensa; sin que obste que actualmente tal criterio jurisprudencial se encuentre limitado por el diverso No. 2a./J. 18/2009, que establece por regla general, que las violaciones cometidas en dicho procedimiento antes del remate, son impugnables hasta la publicación de la convocatoria respectiva.

Lo anterior porque el criterio que se propone atiende a la razón de ley del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa vigente, consistente en otorgar la posibilidad de impugnar legalmente actos, resoluciones y procedimientos que causen agravios en materia fiscal: asimismo atiende al bien jurídico tutelado por dicha norma, que radica en proteger el derecho de acceso a la justicia y el otorgamiento de seguridad y certeza jurídica en cualquier procedimiento administrativo efectuado a los

governados, además de que garantiza el Estado de Derecho, al asegurar que los actos irregulares del procedimiento administrativo de ejecución pueden quedar sin efectos mediante declaratoria jurisdiccional.

En materia de amparo, sostengo que el criterio que debe ser observado por los juzgados de distrito es el relativo a las excepciones al principio de definitividad, para determinar la procedencia del juicio de amparo indirecto y encontrarse en posibilidades de pronunciarse sobre el fondo de los conceptos de violación.

Lo anterior se sustenta por haber sido tomado en cuenta en la reforma constitucional, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 6 de junio de 2011.

En ese sentido, en el primer capítulo de la presente investigación se aborda el marco conceptual del acto administrativo y del procedimiento administrativo de ejecución.

En el segundo capítulo, se analiza el concepto de proceso y procedimiento, con el objetivo de estudiar cada etapa que integra al procedimiento administrativo de ejecución; posteriormente se estudian los conceptos de agravios reparables y de violaciones constitucionales, y finalmente se aborda sobre si existe certeza o incertidumbre sobre la conclusión del procedimiento administrativo de ejecución, todo con la intención de establecer los elementos para identificar cuando puede tener lugar un acto de molestia y cuando un acto de privación dentro del procedimiento, y posteriormente diferenciar la impugnación dentro del plano de la legalidad, y la impugnación dentro del plano de la constitucionalidad.

En el tercer capítulo se estudia la impugnación del procedimiento administrativo de ejecución atendiendo a la ilegalidad o a la inconstitucionalidad que se puede originar por actos de molestia o actos de privación dentro del procedimiento, así como la procedencia de cada una, sus efectos y sus consecuencias.

En el último capítulo, se proponen las causales para una adecuada impugnación dentro del plano de la legalidad, y dentro del plano de la constitucionalidad, pretendiendo superar las limitantes que actualmente hacen a que una u otra, no tenga resultados productivos.

## *Agradecimientos y Dedicatorias*

Quiero agradecer a todas aquellas personas que me brindaron su amable y sincero apoyo para terminar ésta tesis profesional; por seguirme desde el inicio en el deseo de hacer una investigación; por apoyarme en titularme a la antigua, por estar conmigo de manera incondicional, pero sobre todo, por creer en mí.

Lo hago de manera muy especial para mi amado padre, Fernando García Flores, quién desde que yo era niño siempre me observó, me procuró y me incitó a ser una persona estudiosa y un hombre de bien, el que la mayor parte de mi vida ha estado conmigo y me conoce del todo, quien siempre deseó que yo fuera abogado y con quien tuve el gusto de compartir el mismo deseo, a ti papá... gracias infinitas!; a mi amada esposa María Cristina Ramírez Pérez, quien desde que me conoció me ha impulsado con todo su corazón a poder superarme y a ser un buen abogado, quien me da seguridad y fortaleza al sentirse orgullosa de mí, quien me ha concedido una parte muy generosa de su tiempo, y ante quien me encuentro en la imposibilidad de reintegrárselo, con la excusa de: "estoy haciendo mi tesis", a ti, gracias totales!; y a mi madre, por apoyarme con sus oraciones y por haberme dado la vida.

De manera muy particular, agradezco a dos personas, que con su carácter, han contribuido a forjarme el propio, y me han inspirado para poder superar las dificultades que día a día presenta la vida, me refiero al señor Raúl Ramírez Romualdo, hoy en mi memoria y quien en vida fue mi suegro, y al señor Ángel Martínez Sepúlveda, quien es ejemplo de incomparable fortaleza mental y física; ambos me han acentuado el que las cosas se pueden lograr cuando uno tiene la convicción de hacerlas, y que la única limitante para poder frenar los deseos, es uno mismo, a ustedes gracias por sus francos y sabios consejos, y por la calma que me dieron ante frenéticas exaltaciones difíciles de controlar.

Agradezco de manera muy especial a todos los que son y han sido integrantes de Desarrollo del Factor Patrimonial S.C., en primer lugar a su fundador, el Licenciado en Contaduría y Especialista Fiscal Miguel Ángel Martínez Uc, por haberme considerado desde el principio a formar parte de su equipo, al creer en mí y proporcionarme mis primeros acercamientos al



campo profesional, por estar conmigo desde el momento en que decidí lo que iba a ser en la vida y sentirse orgulloso de mí, por preocuparse por mi crecimiento profesional y aportarme parte de su conocimiento, por enseñarme a darle importancia a las pequeñas particularidades profesionales que hacen las grandes diferencias, por brindarme su confianza al poner en mis manos desde el principio, parte de la responsabilidad profesional de la firma que fundó, y por proveerme y acercarme desinteresadamente a muchas personas de las que he aprendido y me han permitido desenvolverme en el campo profesional; al Licenciado en Derecho José Miguel Orozco Ortiz, por haberme iniciado en el ejercicio profesional del Derecho Civil y Mercantil, por haberme expresado que se sintió honrado cuando aceptó firmar como responsable para obtener mi carta de pasante, y por su tolerancia generosa; al Licenciado en Derecho y Especialista en Derecho Fiscal Miguel Ángel Villa Beltrán, por haberme iniciado en el camino del litio fiscal y administrativo, por acercarme más a la realidad profesional, por compartirme parte de su conocimiento y de su práctica, y por hacerlo de manera fuerte, determinante y meticulosa, para que se me quedara muy bien aprendida; al Licenciado en Contaduría José Ramón Pérez Ordóñez, por enseñarme a ser tolerante ante las adversidades profesionales y personales, y compartir conmigo mucho camino profesional; a mi amigo Domingo Juan Manuel Flores Miranda por todo su generoso apoyo y su amistad, y a las secretarias Margarita Olalde Bustamante y Elvia Maria Luisa Salas Nieto, por su generosidad y amistad.

Extiendo el agradecimiento institucional a mi primo Israel Ruíz Martínez, quien con enjundia y vitalidad me ha acompañado en gratos y difíciles momentos en Desarrollo del Factor Patrimonial S.C., así como a mi amigo Omar Valenzuela Bautista, en quien me recuerdo cuando inicié el camino de la abogacía; y con quienes tengo la alegría de compartir el camino profesional que poco a poco vamos avanzando, por último, a todas aquellas personas que tuvieron lugar en el equipo de trabajo del despacho y que ya no están, sepan que guardo conmigo los momentos que compartimos.

Agradezco con todo mi cariño a mi amigo Juan Pablo Armada Martínez, por hacerme ver que las cosas a veces no deben ser tan serias, y por enseñarme muchas cosas que no conocía, por acercarme a gente tan apreciable como él y por compartir la dicha de ejercer la abogacía; a mi amigo Enrique Torres Romero, a quien le tengo un singular aprecio, por apoyarme, por haberme visto, por compartir conmigo el ejercicio profesional, por brindarme su sincera amistad y asomarme al mundo de élite fiscal.

Estoy muy agradecido con mi asesor de tesis, Licenciado Emilio Margáin Barraza, por aceptar conducirme en este proyecto profesional, por su atención, por su tiempo, por su conocimiento y sus sabios consejos; lo extiendo también al Licenciado Roberto Reyes Velázquez, por haberme enseñado en el taller de elaboración de tesis a investigar y a instrumentar adecuadamente el protocolo de investigación.

A mi querida Universidad Nacional Autónoma de México y a mi Facultad de Derecho de Ciudad Universitaria, agradezco lo que he alcanzado ser... gracias por mi profesión, me siento orgulloso de formar parte de la comunidad universitaria y de ser egresado del “alma máter de México”!.

Agradezco a mi hermana Carla por su gracia y por los ánimos que siempre me dio, a mi hermano Roberto, por compartir mi gusto de elaborar la tesis y de estudiar ésta profesión, pero también a quien le comparto que no todo en la vida es una competencia, ni que la grandeza de las personas se puede medir u observar en lo que tienen; a Raúl y Anahí, y a mi suegra Ana María por sus buenos deseos y por todo su apoyo.

Gracias también a la Sra. María de los Ángeles Martínez Uc, por todo lo que directa o indirectamente dio, a lo que con ánimos o sin ánimos quiso que sucediera, a lo que deseó o no deseó que pasara, y a lo que francamente o con desdén aportó.

No puedo dejar de mencionar a mis amigos que de una u otra manera han compartido el camino que he recorrido y han contribuido a que ésta tesis profesional fuera posible, gracias a Fernando Marcos Armada Martínez, David Damazo Nabor, Rodrigo Espíndola Rojas, Rodrigo Espíndola Díaz, Luis Bernardo Martínez Mialma, Sergio Fabela Pomposo, Cinthia Gabriela Estebanes Jiménez, Luis Enrique Camacho Ortiz, Michael Padilla Sánchez y a todos aquellos que de manera sincera me han brindado su amable apoyo, así como a las empresas BOMBAS ALEMANAS S.A. DE C.V., RANE S.A. DE C.V. y CONSEJEROS COMERCIALES S.A. DE C.V. que me han aportado mucho conocimiento y me hicieron sentir el ejercicio de la abogacía a flor de piel.

Por último, dedico ésta tesis profesional a mi padre, a mi esposa, a mi Facultad, a mi querida Universidad, a mis colegas y amigos, y a todas aquellas personas a las que les pueda ser útil la presente investigación.

# Índice

*Introducción* ..... *XXV*

## *Capítulo 1. Origen, Naturaleza Jurídica, Concepto y Antecedentes Históricos del Procedimiento Administrativo de Ejecución.*

<i>1.1</i>	<i>Acto Administrativo</i> .....	<i>2</i>
<i>1.1.1</i>	<i>Regulación Jurídica</i> .....	<i>3</i>
<i>1.1.2</i>	<i>Elementos esenciales y de validez</i> .....	<i>9</i>
<i>1.1.3</i>	<i>Ilegalidad de los actos administrativos</i> .....	<i>14</i>
<i>1.1.4</i>	<i>Vicios de Fondo</i> .....	<i>19</i>
<i>1.1.5</i>	<i>Vicios de Forma</i> .....	<i>19</i>
<i>1.2</i>	<i>La relación Jurídico Tributaria</i> .....	<i>20</i>
<i>1.2.1</i>	<i>Hecho Generador</i> .....	<i>26</i>
<i>1.2.2</i>	<i>Hecho imponible</i> .....	<i>28</i>
<i>1.2.3</i>	<i>Nacimiento de la Obligación Tributaria</i> .....	<i>29</i>
<i>1.2.4</i>	<i>El Crédito Fiscal</i> .....	<i>30</i>
<i>1.2.5</i>	<i>Exigibilidad de la obligación tributaria como presupuesto para el inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución</i> ..	<i>31</i>
<i>1.3</i>	<i>Procedimiento Administrativo de Ejecución. Concepto</i> .....	<i>33</i>
<i>1.3.1</i>	<i>Naturaleza Jurídica</i> .....	<i>34</i>
<i>1.3.2</i>	<i>Antecedentes Históricos</i> .....	<i>37</i>
<i>1.3.3</i>	<i>Justificación legal de su existencia</i> .....	<i>39</i>
<i>1.3.4</i>	<i>Normatividad que lo regula y su vigencia hasta nuestros días</i> ..	<i>41</i>

*Capítulo 2. Integración del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Alcances y consecuencias de cada uno de sus actos.*

2.1	<i>Proceso y procedimiento. . . . .</i>	43
2.2	<i>Etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución. . . . .</i>	45
2.3	<i>Mandamiento de Ejecución. . . . .</i>	51
2.4	<i>Requerimiento de Pago. . . . .</i>	53
2.5	<i>Embargo. . . . .</i>	54
2.6	<i>Embargo de Bienes. . . . .</i>	57
2.7	<i>Avalúo. . . . .</i>	60
2.8	<i>Convocatoria para remate. . . . .</i>	68
2.9	<i>Remate y Adjudicación. . . . .</i>	72
2.10	<i>Supuestos en los que el abandono de bienes embargados causa adjudicación en favor del fisco. . . . .</i>	74
2.11	<i>Embargo de la negociación. . . . .</i>	76
2.12	<i>Nombramiento de interventor con cargo a la caja. . . . .</i>	78
2.13	<i>Retiros de efectivo para el pago del crédito fiscal. . . . .</i>	81
2.14	<i>Intervención de cuentas. . . . .</i>	81
2.15	<i>Agravios Reparables. . . . .</i>	85
2.16	<i>Actos Privativos. . . . .</i>	87
2.17	<i>Violaciones Constitucionales. . . . .</i>	90
2.18	<i>Causas para finalizar el Procedimiento Administrativo de Ejecución. . . . .</i>	92
2.19	<i>Certeza y seguridad jurídica sobre la conclusión del Procedimiento Administrativo de Ejecución. . . . .</i>	93

### *Capítulo 3. Impugnación de los Actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución ante Órganos Jurisdiccionales.*

<i>3.1</i>	<i>Limitantes en la impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución ante Órganos Jurisdiccionales. . . . .</i>	<i>97</i>
<i>3.2</i>	<i>Jurisprudencia No. 2a./J.18/2009. . . . .</i>	<i>105</i>
<i>3.3</i>	<i>Artículo 127 del Código Fiscal de la Federación. . . . .</i>	<i>110</i>
<i>3.4</i>	<i>Jurisprudencia 2a./J.17/98. . . . .</i>	<i>113</i>
<i>3.5</i>	<i>Principio de Definitividad. . . . .</i>	<i>115</i>
<i>3.6</i>	<i>La garantía de audiencia en el Derecho Fiscal con relación a los Derechos Humanos. . . . .</i>	<i>116</i>
<i>3.7</i>	<i>Impugnación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. . . . .</i>	<i>123</i>
<i>3.8</i>	<i>Supuestos de Procedencia del Juicio Contencioso Administrativo Federal. . . . .</i>	<i>125</i>
<i>3.9</i>	<i>Finalidad del Juicio Contencioso Administrativo Federal. . . . .</i>	<i>129</i>
<i>3.10</i>	<i>Efectos de las impugnaciones ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. . . . .</i>	<i>130</i>
<i>3.11</i>	<i>Impugnación ante Juzgados de Distrito del Poder Judicial de la Federación. . . . .</i>	<i>138</i>
<i>3.12</i>	<i>Supuestos de Procedencia del Juicio de Amparo Indirecto. . . . .</i>	<i>140</i>
<i>3.13</i>	<i>Finalidad del Juicio de Amparo. . . . .</i>	<i>144</i>
<i>3.14</i>	<i>Efectos de las impugnaciones ante Juzgados de Distrito. . . . .</i>	<i>144</i>

*Capítulo 4. Supuestos Jurídicos para dejar sin efectos los actos irregulares del Procedimiento Administrativo de Ejecución, desde el momento en que los mismos afectan al contribuyente.*

<i>4.1</i>	<i>Supuestos de Legalidad. . . . .</i>	<i>147</i>
<i>4.1.1</i>	<i>Artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Ratio Legis y Bien Jurídico Tutelado. . . . .</i>	<i>152</i>
<i>4.1.2</i>	<i>Jurisprudencia No. VII.1ª A.J/46. . . . .</i>	<i>154</i>
<i>4.1.3</i>	<i>Situaciones específicas en que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución causan agravios reparables mediante el Juicio Contencioso Administrativo Federal. . . . .</i>	<i>158</i>
<i>4.2</i>	<i>Supuestos de Constitucionalidad. . . . .</i>	<i>162</i>
<i>4.2.1</i>	<i>Jurisprudencia No. 2a./ 201/2006. . . . .</i>	<i>167</i>
<i>4.2.2</i>	<i>Excepciones al principio de definitividad y criterios del Poder Judicial de la Federación que las sustentan. . . .</i>	<i>169</i>
<i>4.3</i>	<i>Reforma Constitucional en Materia de Amparo del 6 de junio de 2011. . . . .</i>	<i>173</i>
<i>4.4</i>	<i>Casos Específicos en que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución causan violaciones directas a la Constitución. . . . .</i>	<i>175</i>
<i>4.5</i>	<i>Realidad a la que se enfrentan los contribuyentes que son afectados por el Procedimiento Administrativo de Ejecución practicado de manera irregular. . . . .</i>	<i>177</i>

## *Conclusiones*

<i>Del primer capítulo. . . . .</i>	<i>182</i>
<i>Del segundo capítulo. . . . .</i>	<i>187</i>
<i>Del tercer capítulo. . . . .</i>	<i>195</i>
<i>Del cuarto capítulo. . . . .</i>	<i>203</i>
<i>Bibliografía. . . . .</i>	<i>210</i>

*Capítulo 1*

*Origen, Naturaleza Jurídica, Concepto y Antecedentes Históricos del  
Procedimiento Administrativo de Ejecución.*



## 1.1 *Acto Administrativo*

---

El poder público, como parte del Estado, entendido éste como: “*la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio*”<sup>1</sup>, se divide para su ejercicio en ejecutivo, legislativo y judicial.

Constitucionalmente, el ejercicio del Poder Ejecutivo Federal se deposita al Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, que tiene a su cargo el despacho de todos los asuntos de orden administrativo del Estado, los que representan las políticas, programas, proyectos, los servicios públicos y los fines que la ley establece para atender al interés público de la población.

En términos de lo dispuesto por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, para el cumplimiento de su cometido, el Presidente se auxiliará de los órganos que integran la Administración Pública Federal, de tal manera que en su conjunto, ésta desarrolla la función administrativa tendiente a satisfacer las necesidades de la colectividad, la que se expresa a través de los actos emitidos por los titulares de cada dependencia de la administración.

Los actos que emiten las autoridades administrativas son manifestados a través de la voluntad de sus titulares, y tienen la finalidad de crear los efectos jurídicos que la ley establece para cada dependencia de la Administración, siendo así que: “*la ratio y principia essendi del acto debe responder a los valores, necesidades y principios que la comunidad exige y, secundariamente, del gobierno*”<sup>2</sup>.

Así, el acto administrativo tiene su origen en las facultades que la ley otorga a la Administración, y la razón de su existencia se debe a las necesidades del interés social de la población del Estado, sin embargo, el marco legal que lo regula no proporciona una definición del mismo, por lo que para tener idea de éste concepto, resulta necesario acudir a lo que la doctrina ha propuesto.

Para Miguel Acosta Romero, el acto administrativo es una: “*manifestación de la voluntad que expresa una resolución o decisión de una autoridad administrativa competente en ejercicio de la potestad pública. Ésta decisión crea, reconoce, modifica,*

---

<sup>1</sup> GARCIA MÁYNEZ, Eduardo. *Introducción al Estudio del Derecho*. 55ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2003, pág. 98.

<sup>2</sup> TRON PETIT, Jean Claude, ORTIZ REYES, Gabriel. *La Nulidad de los Actos Administrativos*. 4ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2011, pág.75.

*transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general*<sup>3</sup>.

Por otro lado, Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez y Manuel Lucero Espinosa, estiman que: *“el acto administrativo es una declaración unilateral de la voluntad, conocimiento o juicio, de un órgano administrativo, realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos concretos en forma directa”*<sup>4</sup>.

Por último, conviene citar lo que Alberto Pérez Dayán entiende por acto administrativo: *“toda declaración de voluntad unilateral y concreta, dictada por un órgano de la administración pública, en ejercicio de su competencia administrativa, cuyos efectos jurídicos son directos e inmediatos”*<sup>5</sup>

En efecto, la doctrina citada coincide en que el acto administrativo se integra de los siguientes elementos:

- Manifestación de la voluntad.
- Es emitido por un órgano o autoridad administrativa.
- Produce efectos jurídicos.

Por mi parte, considero correcto que dicho concepto se defina como la manifestación de la voluntad de la autoridad administrativa para crear, modificar, transmitir o extinguir situaciones jurídicas, conforme a la esfera de competencia de la autoridad, y a las necesidades del interés social previstas por la ley.

### *1.1.1 Regulación Jurídica*

---

Observando el principio de supremacía constitucional, considero que la base fundamental en que descansa la normatividad ordinaria que regula a los actos administrativos, se encuentra en los artículos 16, 89 y 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pero es la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, en su título segundo, la que contiene “EL RÉGIMEN JURÍDICO DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS” en general.

---

<sup>3</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel. *Compendio de Derecho Administrativo. Parte General*. Editorial Porrúa, México, 1996. pág. 366.

<sup>4</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA, Manuel. *Compendio de Derecho Administrativo. Primer Curso*. 2ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1997. Pág. 256.

<sup>5</sup> PÉREZ DAYÁN, Alberto. *Teoría General del Acto Administrativo*. 3ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2010, pág. 53.

En materia fiscal, el acto administrativo encuentra su marco normativo en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, ha sido tema de discusión si en ésta materia son aplicables las disposiciones de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, por una parte, debido a que el segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación establece que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Derecho Federal Común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal; por la otra, porque los párrafos tercero y cuarto del artículo 1 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, disponen que dicho ordenamiento no será aplicable a la materia fiscal, tratándose de las contribuciones y los accesorios que deriven directamente de ellas.

A fin verificar si el marco legal que regula al acto administrativo en materia fiscal incluye a la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, se hace necesario aclarar la disyuntiva sobre la temática de discusión señalada, por lo que es importante destacar en principio lo que se entiende por Derecho Federal Común, y por último, cuándo la materia fiscal trata y se refiere exclusivamente a contribuciones y los accesorios que deriven directamente de ellas.

Doctrinalmente poco se ha opinado sobre lo que debe entenderse por Derecho Federal Común, por lo que acudo al concepto de Derecho Común que ha aportado el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, que a la letra señala: *“En la doctrina moderna suele hablarse de derecho común en oposición a un derecho particular. Así, el derecho que tiene vigencia en todo el territorio de un Estado se denomina derecho común en oposición al que sólo se aplica en una región o lugar determinado; también se dice común al derecho que se aplica a una generalidad de personas, en oposición al derecho aplicable a un grupo específico de personas; o es común el derecho definido en leyes generales frente a aquel que se determina en leyes especiales”*.<sup>6</sup>

De lo anterior, se deducen las siguientes premisas:

- a) El Derecho común es general, entendiendo a la generalidad como: *“una mayoría o casi la totalidad de los individuos u objetos que componen una clase o un todo, sin determinación a persona o cosa particular”*.<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. *Diccionario Jurídico Mexicano*. Editorial Porrúa, México, 1995. pág. 967.

<sup>7</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

b) El Derecho común es federal.

Así, se tiene que toda ley federal que no regule los actos y situaciones jurídicas de un determinado núcleo de la población, es Derecho Federal Común, verbigracia, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Código Civil Federal, Código Penal Federal, Código Fiscal de la Federación, Ley de Amparo, Ley Federal del Procedimiento Administrativo, Ley de Fomento para la Lectura y el Libro, Ley General de Salud, entre otras.

En contraste, será Derecho Federal Especial la normatividad que en todo el país regule a ciertos núcleos de población, como lo es la Ley Agraria, que es aplicable únicamente a ejidatarios y comuneros, no así a cualquier sujeto de la población; la Ley Federal de Trabajo, que refiere únicamente a trabajadores y patrones; la Ley Federal de Trabajadores al Servicio del Estado, que delimita aún más al núcleo de la población formado por trabajadores; el Código de Comercio y cualquier ley mercantil, que sólo cobran aplicación cuando las personas adquieren la calidad de comerciantes, etcétera.

Es importante señalar que la característica principal de que el Derecho sea común, no se da en función al objeto de regulación de determinada norma, es decir, a aquellos actos o circunstancias de cada materia del Derecho, sino que radica en que la norma tiene que ser de aplicación general a cualquier sujeto y que su contenido sea de observancia general para todas las personas que se encuentren en territorio nacional, con independencia del objeto que regule, toda vez que éste puede ser de aplicación general para todos los sectores de la población, o bien, puede delimitar a sus sujetos destinatarios.

Por lo anterior, no comparto el criterio que la mayoría de los abogados suele adoptar, de que el Derecho Federal Común es equivalente al Derecho Civil Federal, toda vez que si bien éste último forma parte del primero, también lo es que el concepto no se agota en la materia civil, en virtud de que existen leyes federales de aplicación general de otras materias, como lo son la penal, salud, medio ambiente, entre otras, que también son parte del Derecho Federal Común.

En este orden de ideas, se tiene que Derecho Federal Común son todas aquellas normas federales que regulan los actos y situaciones jurídicas de carácter general, esto es, que son propias de cualquier sujeto de la población y aplicables a cualquier persona, independientemente del carácter o calidad legal que guarde, sea de trabajador, de

ejidatario, de profesionista, de servidor público, etcétera, por lo que sostengo que la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, es parte del Derecho Federal Común.

Ahora bien, a efecto de resolver cuándo la materia fiscal trata y se refiere exclusivamente a contribuciones y sus accesorios, conviene precisar el texto del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

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

Del citado precepto legal, se desprende que cuando las leyes fiscales se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, establecerán cargas a los particulares.

En efecto, la doctrina ha definido que el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, constituyen los elementos de las contribuciones, los que estudiamos a continuación:

El sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria que da lugar a la contribución, es: *“la persona física o moral, mexicana o extranjera, residente en territorio nacional o residente en el extranjero, cuya fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional que realiza el hecho generador de la obligación fiscal”*.<sup>8</sup>

El objeto es: *“la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.”*<sup>9</sup> Ernesto Flores Zavala en su obra *Finanzas Públicas Mexicanas*, aporta el concepto con el que Adolfo Wagner define el objeto de las contribuciones, entendido como: *“la circunstancia en razón de la cual ha lugar al pago del impuesto. Ésta circunstancia puede ser la percepción de utilidades o de una herencia, o de intereses, o la elaboración de determinados productos, o la realización de un acto, o la celebración de un contrato, etc.”*<sup>10</sup>

La base de las contribuciones es: *“la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo: monto de la renta percibida, valor de la porción hereditaria, número de litros producidos, etc.”*<sup>11</sup>

---

<sup>8</sup> KAYE, Dionisio J. *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*. Colección Textos Jurídicos Universitarios, Editorial Themis, México, 2009, pág. 82.

<sup>9</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*. 34ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2004, pág. 128.

<sup>10</sup> *Ídem*, pág. 128.

<sup>11</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. Op. Cit., pág. 129.

La tasa o tarifa está entendida para Ernesto Flores Zavala como la unidad fiscal o unidad del impuesto, y la define como: *“la cosa o cantidad delimitada en medida, numero, peso, etc., sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse por concepto de impuesto y que servirá para hacer el cálculo correspondiente en cada caso concreto”*<sup>12</sup>

Por otra parte, el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, establece que los accesorios de las contribuciones son los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a favor del fisco por cheques cobrados y no pagados.

En efecto, *“los recargos tienen como presupuesto de hecho la mora en el cumplimiento de la obligación tributaria y su contenido es el pago de intereses”*<sup>13</sup>.

Su naturaleza jurídica se encuentra en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación y su existencia depende de la falta de pago oportuno de las contribuciones.

Las sanciones: *“constituyen la reacción del ordenamiento jurídico a las infracciones tributarias”*<sup>14</sup>, es decir, son las consecuencias jurídicas por la comisión de infracciones.

El concepto de gastos de ejecución se define como la obligación de pagar determinada cantidad por la práctica del procedimiento administrativo de ejecución, utilizado para hacer efectivo un crédito fiscal que no fue pagado oportunamente, y su justificación: *“parte del hecho de que el sujeto ejecutado, como consecuencia de su incumplimiento motiva una serie de actividades de la administración orientadas a lograr su cumplimiento, que no se hubiera generado de haberse dado el cumplimiento de la obligación, por esto se justifica que el sujeto incumplido soporte el costo del procedimiento administrativo de ejecución”*<sup>15</sup>

La indemnización por cheques cobrados y no pagados al fisco federal, prevista como accesorio de las contribuciones, se regula por el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, tiene su naturaleza jurídica en el artículo 193 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, y representa el pago de los daños y perjuicios a favor del tenedor de un cheque que por causas imputables al librador, no fue pagado.

---

<sup>12</sup> *Ídem*, pág. 129

<sup>13</sup> RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. PAREDES MONTIEL, Marat. *El principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria*. Editorial Porrúa, México, 2011, pág. 210

<sup>14</sup> RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. PAREDES MONTIEL, Marat. Op. Cit. pág. 212.

<sup>15</sup> JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, 4ª Edición, ECAESA, México, 1996, Op. Cit. en RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. PAREDES MONTIEL, Marat. Op. Cit. pág. 208.

En este orden de ideas, los actos administrativos que determinan contribuciones y los accesorios derivados de ellas a cargo de los particulares, emitidos en aplicación de las disposiciones fiscales que se refieren a los elementos estudiados, no se regulan por las disposiciones de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, sino únicamente por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, y por las leyes fiscales que se refieran a los elementos de las contribuciones que el acto administrativo determine, o bien, a las infracciones y sanciones que en su caso se impongan.

No obstante, la materia fiscal no se reduce al establecimiento de contribuciones y accesorios, sino que admite también actos administrativos para el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, como lo es una orden de visita; actos administrativos para garantizar derechos de los contribuyentes, verbigracia el que define una consulta; actos administrativos sobre obligaciones de los contribuyentes, como los son los requerimientos, actos administrativos tendientes al cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, como lo son los que conforman al Procedimiento Administrativo de Ejecución, y actos administrativos de carácter general, como lo pueden ser los reglamentos, acuerdos y decretos sobre la distribución de competencias de las autoridades, facilidades para el cumplimiento de obligaciones, etc.

Por lo anterior, si con apoyo en la doctrina he considerado que los actos administrativos son la manifestación de la voluntad de la autoridad administrativa para crear, modificar, transmitir o extinguir situaciones jurídicas, atendiendo a la esfera de competencia y a las necesidades del interés social previsto por la ley, concluyo que la Ley Federal del Procedimiento Administrativo regula a los actos administrativos en materia fiscal diversos a los determinativos de contribuciones y accesorios.

En efecto, si la materia fiscal no se limita a la determinación de contribuciones y accesorios, y el Derecho Federal Común supera al Derecho Civil Federal, sostengo que la regulación jurídica de los actos administrativos en materia fiscal, es la siguiente:

Para actos determinativos de contribuciones y accesorios, la siguiente:

- Código Fiscal de la Federación
- Leyes Fiscales correspondientes a la determinación y liquidación del impuesto de que se trate.

Para actos emitidos para el ejercicio de derechos y cumplimiento de obligaciones de las autoridades fiscales, la siguiente:

- Código Fiscal de la Federación
- **Derecho Federal Común, en el que se incluye la Ley Federal del Procedimiento Administrativo**

### *1.1.2 Elementos esenciales y elementos de validez*

---

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 16, establece que todo acto de molestia, (*en los que se comprenden los de carácter administrativo*) debe encontrarse fundado y motivado.

El artículo 3 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo establece como *elementos y requisitos* del acto administrativo los siguientes, sin embargo, no distingue entre unos y otros, ni tampoco los define.

Artículo 3.- Son elementos y requisitos del acto administrativo:

I. **Ser expedido por órgano competente**, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;

II. **Tener objeto** que pueda ser materia del mismo; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar, y previsto por la ley;

III. Cumplir con la **finalidad de interés público** regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos;

IV. Hacer **constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida**, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;

V. **Estar fundado y motivado**;

VI.- (Se deroga)  
Fracción derogada DOF 24-12-1996

VII. **Ser expedido sujetándose a las disposiciones relativas** al procedimiento administrativo previstas en esta Ley;

VIII. **Ser expedido sin que medie error sobre el objeto**, causa o motivo, o sobre el fin del acto;

IX. **Ser expedido sin que medie dolo o violencia en su emisión**;



X. **Mencionar el órgano del cual emana;**

XI.- (Se deroga)  
Fracción derogada DOF 24-12-1996

XII. **Ser expedido sin que medie error respecto a la referencia específica de identificación** del expediente, documentos o nombre completo de las personas;

XIII. **Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión;**

XIV. Tratándose de actos administrativos deban notificarse deberá **hacerse mención de la oficina en que se encuentra** y puede ser consultado el expediente respectivo;

XV. Tratándose de actos administrativos recurribles deberá **hacerse mención de los recursos que procedan**, y

XVI. **Ser expedido decidiendo expresamente todos los puntos propuestos por las partes o establecidos por la ley.**

Por su parte, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, no refiere a elementos del acto administrativo, sino sólo a los requisitos, de la siguiente manera:

**Artículo 38.-** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. **Constar por escrito** en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. **Señalar la autoridad que lo emite.**

III. **Señalar lugar y fecha de emisión.**

IV. **Estar fundado, motivado** y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. **Ostentar la firma del funcionario competente** y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Ahora bien, a efecto de determinar cuándo se está en presencia de elementos y cuándo de requisitos del acto administrativo, considero necesario definir el concepto de elemento y el de requisito, para después clasificar entre una categoría y otra, lo que establecen las fracciones del artículo 3 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo y apuntar la razón por la que el artículo 38 del Código Fiscal de la

Federación, refiere equivocadamente sólo a requisitos del acto administrativo, cuando de su contenido, se advierte la existencia tanto de elementos como de requisitos.

La Real Academia Española define que: *“elemento es la parte integrante de algo”*<sup>16</sup>, y que requisito es: *“la circunstancia o condición necesaria para algo”*<sup>17</sup>.

Sobre el particular, Alberto Pérez Dayán refiere que: *“El análisis y estudio del acto administrativo conlleva, obligadamente a la necesidad de descomponer el conjunto formal que se presenta en la realidad jurídica, en diversos elementos que son constitutivos del mismo, esto es, su unidad ha de ser dividida en tantas partes como elementos de distinción puedan derivarse de él.”*<sup>18</sup>

Asimismo, apunta que: *“la forma propiamente dicha de un acto administrativo está integrada por los requisitos que ha de revestir la declaración de voluntad concreta, creadora de efectos jurídicos; es el elemento externo del acto público.”*<sup>19</sup>

De los conceptos y consideraciones anteriores, deduzco que el acto administrativo se constituye de elementos esenciales que originan su existencia, y de elementos de validez que determinan la eficacia de sus efectos.

En virtud de que los elementos de validez producen la eficacia de los efectos del acto administrativo, considero correcto establecer que los mismos equivalen a los requisitos para que el acto administrativo sea válido y exigible.

De ésta forma se tiene que los elementos del acto administrativo determinan su existencia y los requisitos, su validez y eficacia.

Ejemplifica lo anterior, el siguiente cuadro sinóptico:

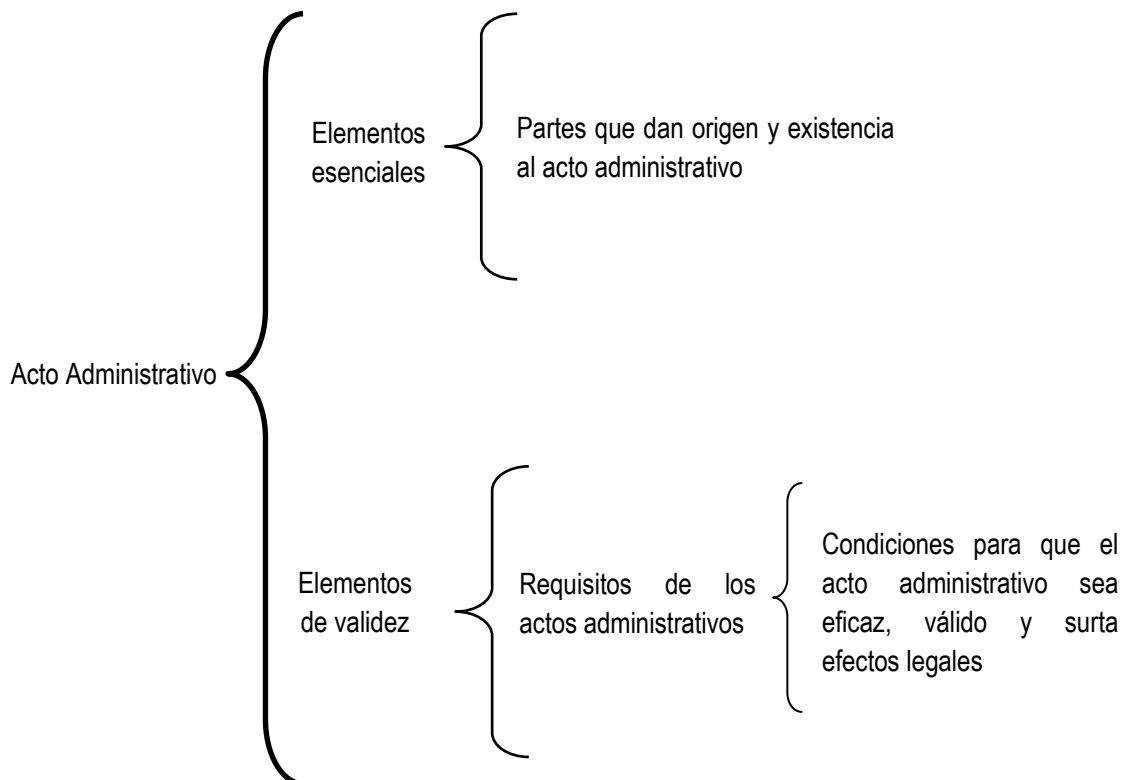
---

<sup>16</sup> Diccionario de la Real Academia Española

<sup>17</sup> *Ídem.*

<sup>18</sup> PÉREZ DAYÁN, Alberto. *Op. Cit.*, pág. 107

<sup>19</sup> PÉREZ DAYÁN, Alberto. *Op. Cit.* ,pág. 122



Establecido lo anterior, es posible clasificar en elementos esenciales y en elementos de validez del acto administrativo, las fracciones del artículo 3 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, así como las fracciones del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, que recogen el imperativo constitucional de que todo acto de autoridad debe encontrarse fundado y motivado, de la siguiente manera:

## LEY FEDERAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

ELEMENTOS ESENCIALES	ELEMENTOS DE VALIDEZ
I. <u>Ser expedido por órgano competente.</u>	V. <u>Estar fundado y motivado.</u>
II. <u>Tener objeto</u> que pueda ser materia del mismo.	VII. <u>Ser expedido sujetándose a las disposiciones relativas</u> al procedimiento administrativo.
III. Cumplir con la <u>finalidad de interés público.</u>	VIII. <u>Ser expedido sin que medie error sobre el objeto.</u>
IV. <u>Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida.</u>	IX. <u>Ser expedido sin que medie dolo o violencia en su emisión.</u>
	X. <u>Mencionar el órgano del cual emana.</u>
	XII. <u>Ser expedido sin que medie error respecto a la referencia específica de identificación.</u>

	XIII. <u>Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión.</u>
	XIV. Tratándose de actos administrativos deban notificarse <u>deberá hacerse mención de la oficina en que se encuentra y puede ser consultado el expediente respectivo.</u>
	XV. <u>Hacerse mención de los recursos que procedan.</u>
	XVI. <u>Ser expedido decidiendo expresamente todos los puntos propuestos por las partes o establecidos por la ley.</u>

## CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

ELEMENTOS ESENCIALES	ELEMENTOS DE VALIDEZ
I. <u>Constar por escrito</u> en documento impreso o digital.	II. <u>Señalar la autoridad que lo emite.</u>
V. <u>Ostentar la firma del funcionario competente.</u>	III. <u>Señalar lugar y fecha de emisión.</u>
	IV. <b>Estar fundado y motivado</b> y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Ésta clasificación permitirá establecer posteriormente, las causales de nulidad y anulabilidad del acto administrativo en términos de lo que disponen los artículos 6 y 7 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo; y a determinar las directrices por las que se rige la declaración de nulidad y la de nulidad para efectos, previstas en el artículo 52, fracciones II y III, respectivamente, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, por lo que hace a la fundamentación y motivación del acto administrativo como requisito de validez, el Poder Judicial de la Federación ha definido lo que debe entenderse como tal, mediante el criterio de jurisprudencia de la séptima época, con número de registro 238212, de la segunda sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación Volumen 97-102, tercera parte, materia común, pagina 143, que dicta:

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

Así lo anterior, si he sostenido que el acto administrativo es la manifestación de la voluntad de la autoridad para crear, modificar, transmitir o extinguir situaciones jurídicas, conforme a la esfera de competencia de la autoridad y atendiendo a las necesidades del interés social previstas por la ley, resulta necesario que el mismo exprese las situaciones jurídicas que pretende crear, modificar, transmitir o extinguir, que constituyan su objeto, así como las normas que facultan a la autoridad para hacerlo.

### *1.1.3 Ilegalidad de los actos administrativos*

---

Sobre el particular, la doctrina ha propuesto la teoría sobre la eficacia de los actos administrativos, que consiste en lo siguiente:

“

- 1) *Ilegalidad – irregularidad o disconformidad jurídica -; de ahí es factible ejercitar la,*
- 2) *Nulidad o anulabilidad –técnica procesal o sistema de acciones-; que permiten al juez declarar la,*
- 3) *Invalidez del acto; siempre y cuando no concurran,*
- 4) *Razones no invalidantes o de conservación del acto; que puede conducir a la*
- 5) *Ineficacia como sanción de carácter;*
  - a) *Formal y jurídico, nulidad -pleno derecho/lisa y llana o anulabilidad/nulidad–*
  - b) *Material, fáctica y funcional.”<sup>20</sup>*

En congruencia con lo anterior, considero que la ilegalidad de los actos administrativos supone la omisión de cualquiera de sus elementos esenciales o de alguno de sus elementos de validez, ocasionada por vicios de fondo o de forma, en virtud

---

<sup>20</sup> TRON PETIT, Jean Claude, ORTIZ REYES, Gabriel. *Op. Cit.*, pág. 239.

de la cual el acto no es jurídicamente existente, o bien, carece de eficacia, y por lo tanto no puede surtir sus efectos, situación que conlleva a su nulidad o anulabilidad.

Sostengo que la nulidad del acto administrativo significa la invalidez del mismo, en virtud de carecer de cualquiera de los elementos esenciales que hagan posible continuar con su existencia; su declaratoria puede ser jurisdiccional o administrativa, y tiene por finalidad dejarlo sin efectos para que no sea ejecutable, ni ocasione perjuicio a su destinatario.

La anulabilidad implica la invalidez sujeta a convalidación o reposición de la causa que la origina, por la omisión de alguno de los elementos de validez que tilda la ilegalidad del acto administrativo.

En nuestro sistema jurídico, la ilegalidad de los actos administrativos en materia fiscal puede ser declarada de manera administrativa por la autoridad facultada al efecto, o por sentencia jurisdiccional.

En vía administrativa, el medio más general para substanciar la ilegalidad de un acto administrativo en materia fiscal, es el recurso de revocación, previsto en el título V, capítulo I del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, no es el único, debido a que existen otras autoridades fiscales federales que en su legislación tienen establecidos sus propios procedimientos administrativos, para pronunciarse sobre la ilegalidad de sus resoluciones administrativas.

En efecto, el Instituto Mexicano del Seguro Social contempla como procedimiento administrativo para estudiar la ilegalidad de sus actos, al recurso de inconformidad, previsto en el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, que origina al Reglamento del Recurso de Inconformidad.

Del mismo modo, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores tiene como procedimiento administrativo para sustanciar la ilegalidad de sus resoluciones al recurso de inconformidad, previsto en el artículo 52 de su Ley Orgánica, el que establece su parte adjetiva en el capítulo tercero del Reglamento de la Comisión de Inconformidades y de Valuación del Instituto.

A pesar de que tanto el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores tienen al recurso de inconformidad para

regular su procedimiento administrativo de anulación, dichos recursos no son excluyentes del de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, en tanto que las normas que regulan a los primeros, no restringe que ante tales autoridades fiscales federales proceda el diverso de revocación, tal y como lo establece literalmente el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, la resolución por la que culmina el recurso administrativo para sustanciar la ilegalidad de los actos en materia fiscal, sometidos a revisión de las autoridades fiscales federales, puede dejar sin efectos el acto administrativo por la omisión de alguno de sus requisitos de existencia, o de validez, que originen su ilegalidad.

Por otra parte, la instancia jurisdiccional para impugnar la ilegalidad de los actos administrativos en general y en materia fiscal, es el Juicio Contencioso Administrativo Federal previsto en la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual es optativo antes de acudir al recurso administrativo ante las propias autoridades administrativas, de conformidad con lo que establecen los artículos 294 de la Ley del Seguro Social, 54 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y 120 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, para declarar jurisdiccionalmente la ilegalidad de un acto administrativo, el artículo 51 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo establece los siguientes causales de ilegalidad:

**ARTÍCULO 51.-** Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

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

Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:

- a) Cuando en un citatorio no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria, siempre que ésta se inicie con el destinatario de la orden.
- b) Cuando en un citatorio no se haga constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto, siempre que la diligencia se haya efectuado en el domicilio indicado en el documento que deba notificarse.
- c) Cuando en la entrega del citatorio se hayan cometido vicios de procedimiento, siempre que la diligencia prevista en dicho citatorio se haya entendido directamente con el interesado o con su representante legal.
- d) Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados.
- e) Cuando no se dé a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsa a terceros, si la resolución impugnada no se sustenta en dichos resultados.
- f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el oficio de observaciones o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.

Tales causas, son parámetros para que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declare la nulidad absoluta de un acto administrativo, o la nulidad para efectos de convalidar alguna causa de ilegalidad subsanable por la autoridad administrativa; sin embargo, las directrices para declarar una u otra, atienden a la clasificación de los elementos esenciales y a los elementos de validez de los actos administrativos que abordé en el tema inmediato anterior, y que considero que tiene implícita el artículo 52 fracciones II y III, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

En efecto, para declarar la nulidad del acto administrativo para determinados efectos, debe existir como presupuesto la omisión de sus **requisitos formales**, o una violación al procedimiento del que derivó.

Así lo anterior y considerando el cuadro sinóptico de la página 12 de la presente investigación, deduzco que la nulidad absoluta del acto administrativo procede ante la ilegalidad originada por la omisión de alguno de sus elementos esenciales (nulidad), mientras que la nulidad para efectos (anulabilidad), resulta de la omisión de cualquiera de sus elementos de validez, lo que permite establecer la siguiente clasificación de las



causales de ilegalidad del acto administrativo que refiere el artículo 51, en función al efecto que les da el artículo 52 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

<b>NULIDAD</b>	I.- Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.
	IV.- Si los hechos que motivaron la resolución no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien se dicto en contra de las disposiciones aplicables o se dejaron de aplicar las debidas. (Falta de fundamentación y motivación).
	V.- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.
<b>NULIDAD PARA EFECTOS</b>	II.- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes.
	III.- Vicios del procedimiento.

### *1.1.4 Vicios de Fondo*

---

La doctrina ha definido que: *“los vicios del acto administrativo son aquellos defectos o fallas con que éste se materializa en el mundo jurídico y que de acuerdo al sistema jurídico vigente, afectan su existencia, sea en su validez o eficacia, por lo que impiden su subsistencia o ejecución.”*<sup>21</sup>

Considerando dicho concepto, concluyo que los vicios de fondo del acto administrativo son los defectos que lo hacen ilegal, por la falta de alguno de sus elementos de existencia, como lo es que no se haya emitido por una autoridad competente; que no cumpla con la finalidad de interés público; y que no se encuentre fundado y motivado, falta u omisión que no puede ser subsanada.

En efecto, estos vicios se deben a la ausencia de los elementos propios de las obligaciones que el acto administrativo pretende crear, modificar o extinguir, lo que hace jurídicamente imposible su existencia, por no actualizarse los motivos que lo originan y las hipótesis normativas en que se sustenta.

Ejemplo de vicios de fondo, son los actos administrativos que determinan el incumplimiento de una obligación a una persona física o moral que por su naturaleza jurídica o el régimen legal que guarda, no se encuentra obligada a cumplir, como lo es la determinación de un crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta a cargo de una persona moral con fines no lucrativos que no es contribuyente del impuesto sobre la renta, o bien, la determinación de un crédito fiscal por concepto de cualquier impuesto, cuando de hecho no se ha realizado el hecho generador del mismo.

### *1.1.5 Vicios de Forma*

---

Tomando en cuenta que: *“el elemento formal del acto administrativo está integrado por la observancia del procedimiento prescrito para la elaboración del acto, su expresión y comunicación a los interesados”*<sup>22</sup>, es posible concluir que los vicios de forma no

---

<sup>21</sup> MARIENHOFF. Tratado de Derecho Administrativo T. II pág. 457, *Op. Cit.* en DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA, Manuel, págs. 287 - 288.

<sup>22</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA, Manuel. *Op. Cit.*, pág. 260.

trascienden al origen del acto administrativo, por lo que el mismo es válido pero no eficaz, razón por la que es posible convalidar este tipo de vicios.

Los vicios formales del acto administrativo son los defectos que lo hacen ilegal, por la falta de alguno de sus elementos de validez o de los requisitos que determinan su eficacia y que pueden ser subsanados, sin que se considere que se le permite a la autoridad mejorar la fundamentación y motivación del acto administrativo.

Lo anterior es así, toda vez que si bien los vicios formales pueden afectar la esfera jurídica del particular en tanto que existe una situación jurídica a su cargo pero ineficaz, también lo es que tales vicios no invalidan la situación jurídica que el acto administrativo pretende crear, modificar o extinguir, al colmarse los supuestos para la procedencia de la misma.

Ejemplo de vicios formales es la falta o la ilegalidad del procedimiento aritmético en la liquidación de un crédito fiscal, o la omisión de alguno de los requisitos del procedimiento del que deriva, como lo es la falta de notificación de alguna de sus actuaciones.

## *1.2 La Relación Jurídica Tributaria*

---

Destacando la idea contenida en el Diario de los Debates de 1 de diciembre de 1916, que el Congreso Constituyente consideró como motivo para la proclamación de la Constitución Política que actualmente nos rige, de que el Gobierno debe ser exclusivamente la obra de la voluntad de la nación, es razonable considerar como concepto de Constitución, un acuerdo en el que participaron los integrantes del Estado Mexicano, que determina las normas jurídicas supremas que organizan la vida social del país, con el propósito de vivir en paz y buscar el progreso.

En razón de ello, es que en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se establece que la soberanía nacional reside esencial y originalmente en el pueblo; y que todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste.

La soberanía es: "*supremacía, o aspecto interno que implica que el Estado tiene un imperium sobre el territorio y sobre la población, la cual pertenece a ese Estado y debe*

*obedecer sus leyes; e independencia o aspecto externo, que implica que el Estado es soberano en cuanto no está sujeto a otro Estado y no depende de ningún poder”.*<sup>23</sup>

De la definición que aporta la doctrina y del contenido de los artículos 39, 40, 41 y 49 constitucionales, se deduce el Poder como elemento del Estado, instituido para beneficio de éste y ejercido por un gobierno federal, que se divide para su ejercicio en ejecutivo, legislativo y judicial.

Como parte de las facultades del Congreso de la Unión como titular del poder legislativo, están: la de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto; y aquella para establecer contribuciones federales, de conformidad con lo establecido por el artículo 73 fracciones VII y XXIX, de la Constitución.

Del mismo modo, es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, de Distrito Federal o de los Estados y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 31 fracción IV constitucional.

Por otra parte, el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como parte integrante del Poder Ejecutivo Federal, **cobrar** los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables, y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, que reglamentan la obligación a cargo de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos.

Las facultades conferidas a los órganos del Poder del Estado para imponer contribuciones y cobrarlas, originan al Poder Tributario, también llamado Potestad Tributaria, definida como: *“la facultad que tiene el Estado, para imponer contribuciones, excepciones a las mismas y obligaciones de control, a cargo de personas sometidas a su competencia territorial, así como infracciones y delitos relacionados con esta materia y sus correspondientes sanciones, para, mediante la disposición y administración posterior del producto de las mismas, estar en condiciones de cumplir con las atribuciones y fines que le están encomendados”*<sup>24</sup>.

---

<sup>23</sup> HALLIVIS PELAYO, Manuel. *Fisco Federalismo y Globalización en México*, Taxxx Editores, México, 2003, pág. 50

<sup>24</sup> HALLIVIS PELAYO Manuel. *Op. Cit.*, pág. 181.

A mayor abundamiento de lo que significa el poder tributario, se cita lo que define como tal, el tratadista Sergio Francisco de la Garza: *“la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le está encomendadas”*<sup>25</sup> .

Así, la relación jurídica tributaria surge del derecho otorgado a los órganos que ejercen el poder del Estado de gozar de potestad tributaria, y de la obligación a cargo del pueblo mexicano de contribuir al gasto público.

En efecto: *“la relación jurídico tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones”*<sup>26</sup>

El concepto que aporta Delgadillo Gutiérrez lo considero correcto, pues el mismo contempla a derechos y a obligaciones, situación que marca la diferencia entre lo que significa la relación jurídico tributaria y lo que significa obligación tributaria, ya que parangonando ambos conceptos con el principio aristotélico de género próximo y diferencia específica, se tiene que la relación jurídico tributaria es el género y la obligación tributaria es la especie, o la diferencia específica.

Se dice lo anterior, por la congruencia con algunas de las características que describe Dino Jarach al resumir la naturaleza de la relación jurídica tributaria, en los siguientes términos:

- “ a) La relación jurídica tributaria es una obligación de carácter personal y obligacional;*
- b) La relación jurídica tributaria comprende obligaciones y derechos, tanto del Estado hacia los particulares como de éstos hacia el Estado;*
- c) La relación jurídica tributaria es una relación simple –no compleja- que abarca obligaciones de dar el impuesto y otras cantidades de dinero;*
- d) La relación jurídica tributaria es una relación de derecho y no una relación de poder.”*<sup>27</sup>

---

<sup>25</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. Op. Cit., pág. 193 en HALLIVIS PELAYO, Manuel, Op. Cit., pág. 180.

<sup>26</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*, 5ª Edición, Limusa Editores, México, 2008, pág. 88

<sup>27</sup> DINO JARACH, Finanzas Publicas y Derecho Tributario, 2ª Edición, Abeledo-Perrot Editores, Argentina, 1996, pág. 370.

Es coincidente además, con el que aporta de manera más abstracta Giuliani Fonrouge, de la siguiente manera: *“la relación jurídica tributaria está integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de éste, por una parte, y a los contribuyentes y terceros por la otra.”*<sup>28</sup>

Ahora bien, la obligación tributaria es: *“la manifestación de la potestad soberana del Estado, al fincarle a las personas físicas o morales que coincidan con el hecho generador de una contribución el deber de aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias para cubrir el gasto público”*<sup>29</sup>, que implica una prestación de dar, hacer o no hacer a favor del acreedor de la obligación y sujeto activo de la relación jurídico tributaria, por actualizar el supuesto de una norma fiscal.

En efecto, toda la doctrina propuesta sostiene que la obligación tributaria es parte de la relación jurídico tributaria, porque ésta última implica derechos y obligaciones; sin embargo, sólo se limita a mencionar dicha situación sin mencionar los derechos que se generan a favor de los sujetos que participan en la misma, por lo cual, de manera posterior al análisis de los sujetos que la componen, abordare el estudio por el que sostengo que el concepto doctrinal aportado por Delgadillo Gutiérrez, lo considero acertado y congruente sólo con las características de los incisos a), b) y d) que describe Dino Jarach.

Los sujetos que son parte de la relación jurídico tributaria son dos:

*“a) Sujeto activo, que es el que tiene derecho de exigir el pago de los tributos. En la organización del Estado Mexicano conocemos como sujetos activos a la Federación, las entidades locales y los municipios, teniendo soberanía tributaria plena los dos primeros y soberanía tributaria subordinada los municipios.*

*b) Sujeto pasivo es la persona física o moral mexicana o extranjera, residente en territorio nacional o residente en el extranjero, cuya fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional que realiza el hecho generador de la obligación fiscal. El sujeto pasivo puede ser directo o responsable solidario en términos del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación que considera a los retenedores, terceros obligados por las leyes especiales a recaudar o*

---

<sup>28</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Derecho Financiero*, Ediciones de Palma, Buenos Aires, 1976, Volumen I, pág. 353

<sup>29</sup> SANCHEZ GOMEZ, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*, Editorial Porrúa, México, 1999, pág. 335.

*hacer pagos provisionales por cuenta del sujeto pasivo directo, los liquidadores y síndicos, adquirentes de negociaciones, representantes de residentes en el extranjero, tutores o quienes ejerzan la patria potestad, legatarios, donatarios, quienes manifiesten su voluntad de asumir las obligaciones de los sujetos pasivos, los terceros que otorgan garantías.”<sup>30</sup>*

Lo anterior, porque el Estado es quien ejerce la potestad tributaria y el pueblo mexicano quien tiene la obligación de contribuir al gasto público.

Determinados los sujetos que intervienen en la relación jurídica tributaria, toca determinar la razón por la que señalo que ésta última implica derechos y obligaciones, y que no es sinónimo de obligación tributaria, como ciertamente lo señala Delgadillo Gutiérrez.

En virtud de que la relación jurídica tributaria es una relación jurídica y no de poder, la misma no es arbitraria porque se encuentra sujeta al Estado de Derecho, conforme al cual se crean derechos y obligaciones entre los sujetos que intervienen en una relación jurídica y los actos de autoridad se encuentran regulados por la ley y sujetos a control constitucional.

Es por esa situación que las leyes fiscales no sólo constituyen un catálogo de obligaciones, sino que también otorgan derechos que los contribuyentes o sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria, tienen garantizados en sus relaciones con los sujetos activos de la misma o Autoridades Fiscales Federales, Locales, o Municipales, en términos de los Derechos Humanos de legalidad y seguridad jurídica, y de los medios de defensa previstos en leyes ordinarias.

Expresión de que la relación jurídica tributaria implica derechos a favor del sujeto pasivo, lo es la Ley Federal de Derechos del Contribuyente que constituye un ordenamiento vigente y positivo; los Derechos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, destacando el de obtener la devolución del pago indebido de contribuciones, de compensar las cantidades a su favor como medio para cumplir con sus obligaciones fiscales, derecho a consultar a la autoridad sobre situaciones reales y concretas, derecho a corregir su situación fiscal, a que las autoridades cumplan con las formalidades establecidas para el ejercicio de sus facultades de comprobación, a solicitar que la

---

<sup>30</sup> Kaye J., Dionisio. Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo, Colección Textos Jurídicos Universitarios, Editorial Themis, México, 2009, págs. 82-83.

autoridad fiscal se revise y en su caso se corrija; a no ser ejecutado en tanto un crédito fiscal no sea exigible, a ser notificado de los actos administrativos que creen, modifiquen, transmitan o extingan derechos u obligaciones, y los que en general disponen las leyes fiscales específicas que regulan cada una de las contribuciones vigentes.

Los derechos del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, establecen a cargo del sujeto activo, prestaciones de dar, hacer, o no hacer, a favor del sujeto pasivo, lo que conlleva a que en la misma existan derechos a favor y obligaciones a cargo de cada uno de los sujetos que la conforman.

Si bien, la obligación tributaria genera a cargo del sujeto pasivo una prestación de dar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias para cubrir el gasto público; de hacer los actos necesarios para determinar el monto con el que debe contribuir a dicho gasto; y de no hacer actos que evadan el cumplimiento de su obligación; también lo es que en la relación jurídica tributaria el sujeto activo tiene a su cargo prestaciones de dar, hacer, o no hacer, a favor del sujeto pasivo, que implican el ejercicio de sus derechos, como lo es el dar contestación a una consulta, dar la devolución del pago indebido de contribuciones; hacer que sus actuaciones se lleven a cabo en la forma que resulte menos onerosa, permitir compensaciones; no hacer la ejecución de créditos fiscales mientras no sean exigibles, no ejercer sus facultades de comprobación al margen de las normas que las regulan, no exigir documentos que ya le fueron aportados, etcétera.

Establecido lo anterior, corresponde por último verificar la razón por la que sostengo que el concepto que adopto de la relación jurídica tributaria es congruente con las características que apunta Dino Jarach en los incisos a), b) y d).

En efecto, el objeto de estudio de éste subcapítulo comprende en su concepto una obligación de carácter personal, en tanto que la obligación tributaria forma parte de la relación jurídica que se da entre el Estado y el Gobernado, en razón de la potestad tributaria del primero y el deber de contribuir al gasto público del segundo, que es individual y personal y que se origina para cada uno de los mexicanos sujetos pasivos.

Como lo he descrito, comprende obligaciones y derechos, tanto del Estado hacia los particulares como de éstos hacia el Estado, en razón de que las leyes fiscales otorgan derechos y obligaciones para ambos sujetos y forma parte del Estado de Derecho; en consecuencia, nunca será una relación de poder en tanto se encuentre regulada por el sistema jurídico mexicano.



Por último, no comparto que la relación jurídica tributaria sea una relación simple – no compleja- que abarca obligaciones de dar el impuesto y otras cantidades de dinero, como lo señala Dino Jarach, toda vez que de las leyes fiscales vigentes, se deducen obligaciones no tan solo de dar a cargo del sujeto pasivo, sino también de hacer, como lo es la presentación de declaraciones informativas, actualización de datos en el Registro Federal de Contribuyentes, autodeterminación de las contribuciones a su cargo, atender los requerimientos de información y documentación de datos, etcétera.

En éste orden de ideas, sostengo que la relación jurídica tributaria es la situación jurídica prevista por la ley, que se origina en virtud de la potestad tributaria de los órganos que ejercen el poder del Estado que se constituyen en el sujeto activo, y de la obligación tributaria a cargo de los mexicanos para contribuir al gasto público, que se constituyen como el sujeto pasivo, que genera para ambas partes los derechos y obligaciones para garantizar que los mexicanos otorguen una parte de su riqueza para cubrir el gasto público.

### *1.2.1 Hecho Imponible*

---

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia P./J. 72/2006 de rubro **CONTRIBUCIONES. EN CASO DE EXISTIR INCONGRUENCIA ENTRE EL HECHO Y LA BASE IMPONIBLES, LA NATURALEZA DE LA MISMA SE DETERMINA ATENDIENDO A LA BASE**, ha definido que el hecho imponible de las contribuciones, consiste en el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo.

Dino Jarach refiere que el hecho imponible es: *“un hecho que por voluntad de la ley, produce efectos jurídicos”*<sup>31</sup>

Del mismo modo, Delgadillo Gutiérrez apunta al hecho imponible como: *“la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria”*<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> JARACH, Dino. *Op. Cit.*, pág. 385.

<sup>32</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.*, pág. 92

En otras palabras, sostengo que el hecho imponible es el presupuesto que da nacimiento a la obligación tributaria, y es la descripción legal de la conducta que origina una contribución, a cargo de quien la realiza.

Ejemplo de hecho imponible es el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que dispone:

**Artículo 1o.** Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, **respecto de todos sus ingresos** cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, **respecto de los ingresos** atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, **respecto de los ingresos** procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

También el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece:

**Artículo 1o.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado** establecido en esta Ley, **las personas** físicas y las morales **que**, en territorio nacional, **realicen los actos o actividades** siguientes:

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes.

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

Del mismo modo, lo que establecen los artículos 29 fracción II y III, y 30 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores:

**Artículo 29.-** Son obligaciones de los patrones:

**II.- Determinar el monto de las aportaciones del cinco por ciento sobre el salario de los trabajadores a su servicio y efectuar el pago en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del Instituto**, para su abono en la subcuenta de vivienda de

las cuentas individuales de los trabajadores previstas en los sistemas de ahorro para el retiro, en los términos de la presente Ley y sus reglamentos, así como en lo conducente, conforme a lo previsto en la Ley del Seguro Social y en la Ley Federal del Trabajo. En lo que corresponde a la integración y cálculo de la base y límite superior salarial para el pago de aportaciones, se aplicará lo contenido en la Ley del Seguro Social.

**III.- Hacer los descuentos a sus trabajadores en sus salarios**, conforme a lo previsto en los artículos 97 y 110 de la Ley Federal del Trabajo, **que se destinen al pago de abonos para cubrir préstamos otorgados por el Instituto, así como enterar el importe de dichos descuentos en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del Instituto**, en la forma y términos que establece esta Ley y sus disposiciones reglamentarias. La integración y cálculo de la base salarial para efectos de los descuentos será la contenida en la fracción II del presente artículo.

**Artículo 30.- Las obligaciones de efectuar las aportaciones y enterar los descuentos** a que se refiere el Artículo anterior, así como su cobro, **tienen el carácter de fiscales.**

Entre otros, lo que disponen los artículos 126 y 134 del Código Fiscal del Distrito Federal en materia de impuesto predial e impuesto sobre espectáculos públicos.

**Artículo 126.- Están obligadas al pago del impuesto predial establecido en este Capítulo, las personas físicas y las morales que sean propietarias del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él**, independientemente de los derechos que sobre las construcciones tenga un tercero. Los poseedores también estarán obligados al pago del impuesto predial por los inmuebles que posean, cuando no se conozca al propietario o el derecho de propiedad sea controvertible.

**Artículo 134.- Están obligadas al pago del Impuesto sobre Espectáculos Públicos** establecido en este Capítulo, **las personas físicas o morales que obtengan ingresos por los espectáculos públicos que organicen, exploten o patrocinen en el Distrito Federal**, por los que no estén obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado.

De los preceptos legales citados, se deduce la descripción de la conducta que origina el impuesto, que sostengo como definición de hecho imponible.

### *1.2.2 Hecho Generador*

---

La realización de la conducta descrita por la ley como hecho imponible, da paso a lo que se conoce como hecho generador.

En efecto: *“la ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto”*<sup>33</sup>.

*“El hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la obligación tributaria en general”*<sup>34</sup>

Sostengo que el hecho generador es el nexo que vincula al hecho imponible con el sujeto pasivo de la obligación fiscal, ya que la conducta prevista por la ley como hecho imponible de contribuciones, es realizada por el sujeto que debe cumplir con la obligación fiscal que la ley origina.

Así, quien obtenga ingresos se encuentra obligado a pagar el impuesto sobre la renta; el sujeto que enajene bienes, preste servicios independientes, otorgue el uso o goce temporal de bienes o importe bienes o servicios, por el simple hecho de hacerlo, se encontrará obligado al pago del impuesto al valor agregado; quien adquiera la calidad de patrón y como consecuencia pague salarios, se verá obligado a determinar las aportaciones patronales en materia de vivienda del 5% sobre el salario de los trabajadores a su servicio y efectuar el pago al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, así como si sus trabajadores contaran con crédito para vivienda, tendrá obligación de descontar para efectuar el pago de amortizaciones al mismo Instituto; el propietario de un inmueble tendrá que pagar el impuesto predial sobre el mismo, y quien obtenga ingresos por los espectáculos públicos que organice, explote o patrocine en el Distrito Federal que no esté obligado al pago del impuesto al valor agregado, se encontrará obligado a pagar el impuesto por organizar, explotar o patrocinar espectáculos públicos en el Distrito Federal.

### *1.2.3 Nacimiento de la Obligación Tributaria*

---

*“La relación jurídica tributaria, en cuanto nace de la ley, exige como requisito fundamental para su nacimiento que se verifique en la realidad fáctica el hecho o los hechos definidos abstractamente por la ley como supuestos de la obligación”*.<sup>35</sup>

---

<sup>33</sup> JARACH, Dino. *Op. Cit.*, pág. 385

<sup>34</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.*, págs. 92-93.

<sup>35</sup> JARACH, Dino. *Op. Cit.*, págs. 378-379.

Del concepto que aporta la doctrina se deduce que cuando el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria realiza el hecho generador del hecho imponible, origina la obligación fiscal a su cargo.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Sobre el particular, Castrejón García señala que: *“la obligación tributaria nace o se genera cuando la conducta del sujeto se adecúa a la normatividad tributaria vigente en el momento de la misma, sin que se requiera un acto administrativo previo para ello.”*<sup>36</sup>

En éste orden de ideas, sostengo que la realización (hecho generador) del hecho imponible, origina el nacimiento de la obligación tributaria a cargo del sujeto pasivo.

#### *1.2.4 El Crédito Fiscal*

---

Retomando que la obligación tributaria implica entre otras, una prestación de dar, a favor del sujeto activo de la relación jurídico tributaria, por actualizarse el hecho imponible de una norma fiscal, es necesario establecer el concepto que hace consistir esa prestación de dar, y como se denomina.

En efecto: *“si un individuo lleva a cabo un hecho o un acto que identifique lo que establece la ley tributaria, entonces ha generado un crédito fiscal, en otras palabras, la actividad que desarrolla el causante está gravada con una determinada contribución y por tanto, está obligado a pagarlo, y eso que debe al Estado es el CREDITO FISCAL, o lo que debe pagar al fisco es el crédito fiscal”*<sup>37</sup>

Augusto Fernández Sagardi define al crédito fiscal como: *“el derecho de percepción, en fecha determinada, a favor del Estado o de sus organismos*

---

<sup>36</sup> CASTREJO GARCIA, Gabino Eduardo. *Derecho Tributario*, Cárdenas Editor Distribuidor, México, 2002, pág. 250.

<sup>37</sup> Kaye J., Dionisio. *Op. Cit.*, pág. 84

*descentralizados, que nace por disposición de ley, independientemente que se haya determinado o no en cantidad líquida*<sup>38</sup>

Por otra parte, el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, dispone que son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados, o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

En este contexto, deduzco que crédito fiscal es la prestación de dar que el sujeto pasivo debe pagar al sujeto activo de la relación jurídica tributaria, o bien, la obligación fiscal liquidada a cargo del contribuyente, auto determinada por el mismo en términos del tercer párrafo del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, o determinada por la autoridad mediante un acto administrativo.

### *1.2.5 Exigibilidad de la obligación tributaria como presupuesto para el inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución*

---

Ante una obligación fiscal determinada en un crédito, el sujeto pasivo que lo tiene a cargo puede asumir alguna de éstas dos actitudes, cumplirla o no cumplirla.

Con la actitud de cumplimiento se satisface la obligación y la misma queda extinguida, liberándose el sujeto pasivo de responsabilidades en la relación jurídica tributaria de la que es parte en determinado momento.

En cambio, con la actitud de incumplimiento se hace necesario que el sujeto activo, tome las medidas necesarias para lograr el cumplimiento de la obligación fiscal, en tanto que no queda a discreción del obligado, darle cumplimiento.

Lo anterior, porque la obligación fiscal como parte de la relación jurídico tributaria, se origina de la potestad tributaria de los órganos del Estado, y esta implica la facultad de

---

<sup>38</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *Algunas reflexiones sobre el crédito fiscal*, Revisa de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, SICCO, México, 2000, en DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.*, pág. 100.

hacer cumplir las obligaciones que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone en su artículo 31 fracción IV, a cargo de los mexicanos, de contribuir a los gastos públicos.

Del mismo modo, porque el cumplimiento de la obligación fiscal es de interés público y el artículo 141 párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación, censura a las autoridades fiscales la posibilidad de dispensar la garantía del interés fiscal, por lo que lógicamente menos se podrá dispensar el incumplimiento de una obligación fiscal a cargo del sujeto pasivo.

En este orden de ideas, el Procedimiento Administrativo de Ejecución se instituyó como el instrumento jurídico por el que las autoridades fiscales pueden hacer efectivos créditos fiscales a su favor de manera coactiva, que no fueron cubiertos o garantizados.

Sustenta lo anterior el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, que establece que las autoridades fiscales **exigirán** el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Ahora bien, la obligación fiscal es exigible estando en presencia de un crédito fiscal con las siguientes cualidades:

- a) Que esté legalmente determinado por el contribuyente o por la autoridad;
- b) Que haya transcurrido el plazo de 45 días a partir del día siguiente en que haya surtido efectos su notificación, o de 15 días tratándose de contribuciones de seguridad social; o bien, que hayan transcurrido dichos plazos a partir de que debió haberse realizado el pago en términos de las leyes fiscales; y
- c) Que no hayan sido cubiertos o garantizados.

Así, la obligación tributaria no cumplida es la causa por la que se inicia el procedimiento administrativo de ejecución.

### *1.3. Procedimiento Administrativo de Ejecución. Concepto*

---

Sergio Francisco de la Garza define al procedimiento administrativo de ejecución como: *“la actividad administrativa que desarrolla el Estado para hacer efectivos en vía de ejecución forzosa, los créditos fiscales a su favor”*<sup>39</sup>

Giuliani Fonrouge señala que procedimiento administrativo de ejecución: *“es el procedimiento especial y sumario que permite al Estado exigir coactivamente el pago de las obligaciones tributarias.”*<sup>40</sup>

Narciso Sánchez Gómez apunta que el procedimiento administrativo de ejecución: *“está representado por diversos actos legales, realizados por una autoridad administrativa competente, a través de los mismos, se pretende la obtención por medios coactivos el pago de un crédito fiscal (sic), debido 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 de no hacer de un particular obligado en aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público.”*<sup>41</sup>

Por último, Quintana Valtierra sostiene 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>42</sup>

En efecto, el objeto de estudio de este subcapítulo es un procedimiento para ejecutar un acto administrativo, pues tal y como lo apunté anteriormente, la obligación tributaria no cumplida y determinada mediante un crédito fiscal exigible, es el punto de partida para que la autoridad fiscal inicie el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En ese sentido, defino que el procedimiento administrativo de ejecución es un proceso para ejecutar y dar eficacia a un acto administrativo que determina la obligación fiscal incumplida por un particular, que se practica de manera coactiva.

---

<sup>39</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. Op. Cit. pág. 783 en QUINTANA VALTIERRA, Jesús, ROJAS YAÑEZ, Jorge. *Derecho Tributario Mexicano*, 5ª Edición, Editorial Trillas, México, 2008, pág. 244.

<sup>40</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Derecho Financiero*, De Palma, Buenos Aires, 1962, Vol. II, pág. 819.

<sup>41</sup> SANCHEZ GOMEZ, Narciso. Op. Cit., pág. 521

<sup>42</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesus, ROJAS YAÑEZ, Jorge. *Derecho Tributario Mexicano*. 5ª edición, Editorial Trillas, México, 2008, pág. 244.



### 1.3.1 Naturaleza Jurídica

---

Actualmente existen dos ópticas de pensamiento sobre la naturaleza jurídica de éste procedimiento, originadas por la interrogante que pone en duda que las facultades de las autoridades fiscales para cobrar coactivamente los créditos a su favor, tengan fundamentos constitucionales, y en consecuencia que la ley ordinaria que lo regula sea constitucional.

La primera es aquella que sostiene que el procedimiento administrativo de ejecución es constitucional, y refiere que tiene su origen en la carta magna; se encuentra inspirada en la necesidad de la existencia de este instrumento.

La segunda defiende que este procedimiento no tiene un origen constitucional, y por tanto es contrario a nuestra ley fundamental, sin que obste que esté previsto en una ley ordinaria emanada del Congreso de la Unión.

En efecto, la doctrina que apoya la primera óptica establece que: *“el procedimiento administrativo de ejecución tiene su respaldo en primer lugar, en el artículo 14 de la Constitución Política Federal, en donde encontramos que para privar de la propiedad, posesiones o derechos a los particulares, se deben de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento administrativo respectivo y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al mismo”*<sup>43</sup>, y que dicho precepto constitucional se hace extensivo a la materia fiscal.

Del mismo modo, se sustenta en el hecho de que conforme al artículo 22 constitucional, no se considerará confiscación la aplicación de bienes de una persona cuando sea decretada para el pago de multas o impuestos.

Algunas tesis aisladas y jurisprudencias emitidas por el Poder Judicial de la Federación que apoyan éste criterio, disponen lo siguiente:

**FACULTAD ECONOMICOCOACTIVA, CONSTITUCIONALIDAD DE LA.** Conforme a los artículos 14, 17, 21 y 22 de la Constitución Federal, la regla general que establece que nadie puede hacerse justicia por propia mano, ni desposeer a otro, ni imponerle sanciones, sino sólo la autoridad judicial, que es la única facultada para realizar esas funciones, es una regla que la invariable tradición hace inaplicable tratándose del cobro de impuestos,

---

<sup>43</sup> PEREZ DAYAN, Alberto. *Op. Cit.*, pág. 520.

derechos y algunos aprovechamientos (entre éstos los recargos y las multas), que tienen naturaleza fiscal, en cuanto a que se pueden hacer efectivos mediante el procedimiento economicocoactivo, cuya fundamentación constitucional se ha encontrado por la doctrina y la jurisprudencia en la fracción IV del artículo 31 constitucional. Por lo demás, el cobro de impuestos, multas, etcétera, siempre se debe hacer, conforme a este precepto, con base en una ley emanada del Poder Legislativo que determine todos los elementos del cobro, para no dejar ningún elemento del mismo al arbitrio de la autoridad fiscal, y así puede un deudor saber siempre de antemano a qué pagos está sujeto por voluntad del legislador, y por qué motivos, y en qué cantidad. Y a cambio de tal seguridad, la autoridad puede hacer el cobro de impuestos, derechos y recargos, y la imposición de multas, sin necesidad de acudir previamente a los tribunales, respetando el debido proceso señalado en el artículo 16 constitucional, o sea, fundando y motivando el cobro, y haciéndolo por medio de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica que sea hecho por un órgano creado por el Congreso, y dotado por él de las facultades fiscales ejercitadas. Y el uso incorrecto de las facultades economicocoactivas podrá ser, en todo caso, remediado mediante el uso de los recursos, medios de defensa o juicios que procedan contra los actos de autoridad fiscal. Así se compagina la seguridad de los gobernados con la necesidad del gobierno de hacer una recaudación eficiente de los fondos necesarios para los gastos, ya al recaudar esos fondos, ya al imponer las sanciones que tienden a que sea eficiente su pago. Si se negase a la autoridad fiscal el derecho a la facultad economicocoactiva, se crearía un caos en la administración, sin tener para ello un apoyo sólido en nuestro texto ni en nuestra tradición constitucionales. Resulta pertinente citar la opinión de Vallarta, cuando decía: "Pretender que los Jueces y sólo los Jueces hagan tal cobro, siempre que el deudor se resista al pago, aun sin alegar excepciones que deban decidirse judicialmente, es tan inconstitucional y aún más absurdo que querer que los empleados administrativos califiquen esas excepciones sin someterlas al conocimiento judicial".

Séptima Época  
Registro: 254128  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Tesis Aislada  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Volumen : 83 Sexta Parte  
Materia(s): Administrativa  
Tesis:  
Página: 33

**FACULTAD ECONOMICO COACTIVA. NO IMPORTA INVASION DE LAS ATRIBUCIONES JUDICIALES.** El ejercicio de la facultad económico coactiva no importa un juicio; es sólo un privilegio al fisco concedido por innegables razones de utilidad pública para cobrar sus adeudos, respetando las atribuciones de los tribunales administrativos y judiciales, a quienes el conocimiento del asunto puede pasar para su resolución, después que el embargo o el depósito estén hechos y siempre que el interesado haga valer alguna excepción. Por tanto, no puede haber invasión de atribuciones judiciales, cuando no se ejercen sino las estrictamente administrativas. Luego entonces, como la facultad económico coactiva sí forma parte de las funciones administrativas, el Poder Ejecutivo es autoridad competente para poder ejercitarla.

Séptima Época  
Registro: 233317  
Instancia: Pleno  
Tesis Aislada  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Volumen : 50 Primera Parte

Materia(s): Administrativa  
Tesis:  
Página: 55

**FACULTAD ECONOMICOCOACTIVA.** El uso de la facultad económico-coactiva por las autoridades administrativas, no está en pugna con el artículo 14 constitucional.

Quinta Época  
Registro: 395248  
Instancia: Pleno  
**Jurisprudencia**  
Fuente: Apéndice de 1985  
Parte III  
Materia(s): Administrativa  
Tesis: 227  
Página: 410

**FACULTAD ECONOMICO COACTIVA.** La Suprema Corte, en diversas ejecutorias, ha establecido la jurisprudencia de que la facultad económico coactiva no está en pugna con el artículo 14 constitucional, y que, por lo mismo, es perfectamente legítima; y que tampoco lo está con el artículo 22 de la Carta Federal, porque éste dice que no es confiscatoria la aplicación de bienes para el pago de impuestos y multas, y como las autoridades administrativas están facultadas para cobrar esos impuestos y multas, y para aplicar bienes con esos objetos, es evidente que el artículo 22, al hablar de aplicación de bienes para el pago de impuestos y multas, se refirió precisamente a la que hacen las autoridades administrativas.

Quinta Época  
Registro: 391338  
Instancia: Pleno  
**Jurisprudencia**  
Fuente: Apéndice de 1995  
Tomo III, Parte SCJN  
Materia(s): Administrativa  
Tesis: 448  
Página: 327

En contraste, la segunda óptica de pensamiento apunta que el procedimiento administrativo de ejecución no tiene fundamento constitucional, por una parte porque en términos del artículo 14 de la carta magna, la facultad para privar a las personas de su patrimonio es exclusiva de la autoridad judicial y no de la administrativa, y el procedimiento en estudio tiene como finalidad ejecutar el patrimonio de los contribuyentes para cobrar créditos fiscales exigibles; por la otra, porque en términos del artículo 16 constitucional, la autoridad administrativa tiene atribuciones únicamente para ejercer actos por los que se pueda cerciorar del cumplimiento de las disposiciones fiscales, no tienen facultades constitucionales para el cobro **coactivo** de las mismas.

En efecto, el artículo 14 constitucional distingue como único supuesto para la privación de la libertad, propiedades, posesiones y derechos, la resolución jurisdiccional emitida por los tribunales previamente establecidos, sin hacerlo extensivo a ninguna autoridad o dependencia pública que no sean los tribunales.

Si bien es cierto que el artículo 22 constitucional dispone que no se considerará confiscación la aplicación de bienes de una persona cuando sea decretada para el pago de multas o impuestos, también lo es que la Constitución no permite expresamente llevar a cabo el cobro de un crédito fiscal sin auxilio del órgano jurisdiccional, o la autorización previa de un tribunal, pues considerar que el artículo 22 lo permite, sería tanto como censurar lo que al efecto distingue puntualmente el diverso artículo 14, segundo párrafo.

Establecido lo anterior, mi particular consideración jurídica coincide con la segunda óptica descrita, por lo que concluyo que el instrumento jurídico que se estudia, ocasiona actos de privación que son inconstitucionales, situación por la que sostengo que el procedimiento administrativo de ejecución tiene su naturaleza jurídica, esto es, su esencia y su origen, en un ordenamiento legal, vigente y positivo, denominado Código Fiscal de la Federación, no en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior, porque éste instrumento jurídico se encuentra regulado en todo el capítulo III del Título V del dicho ordenamiento, y no existe base constitucional por la que se faculte a las autoridades fiscales para cobrar coactiva y directamente créditos fiscales, mencionando que la única base legal (no constitucional) por la que se faculta a la autoridad fiscal para el cobro de créditos fiscales, es la establecida en el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal vigente a 2013, en lo que toca a las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

### *1.3.2 Antecedentes Históricos*

---

La doctrina de Quintana Valtierra ilustra de manera breve los antecedentes históricos de mayor relevancia sobre el procedimiento administrativo de ejecución, en los términos siguientes:

*“Los antecedentes más antiguos de la facultad económico coactiva se encuentran en el Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana de 1814, también conocido con el nombre de Constitución de Apatzingan, expedida por José María Morelos y Pavón.*

*En su artículo 36, dicha Constitución establecía 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...”*

*Posteriormente, en la primera constitución federal de 1824, artículo 50, fracción VIII, se otorga 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 al Gobierno...”*

*En la Constitución de 1857, se estableció como facultad del Congreso “aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que actualmente debe presentarle el ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo, “así como expedir todas las leyes necesarias y propias para hacer efectivas las facultades antecedentes y todas las otras concedidas por ésta Constitución a los poderes de la Unión.”<sup>44</sup>*

De lo anterior se desprende que las constituciones que preceden a la que actualmente nos rige, ciertamente establecían facultades para que los poderes de la Unión, en el ámbito de sus respectivas competencias, pudieran realizar actos que estuvieran destinados al recaudamiento de contribuciones y al modo de hacerlo, desde la formación de leyes hasta proveer para su cumplimiento, situación que considero no acontece en la de 1917.

Lo anterior, toda vez que actualmente se faculta al congreso para establecer contribuciones y para dictar todas las leyes necesarias para hacer efectivas las facultades que tiene, y en general las concedidas por la Constitución a los Poderes de la Unión.

---

<sup>44</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús, ROJAS YAÑEZ, Jorge. *Op. Cit.*, pág. 245

Así las cosas, las únicas leyes ordinarias que establecen el uso de la facultad económico coactiva, es el Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 31 de diciembre de 1981, vigente hasta nuestros días, luego de haber sufrido 44 reformas desde aquel entonces, y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 31, fracción XI, que establece:

**Artículo 31.-** A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

**XI.- Cobrar los impuestos,** contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

### *1.3.3 Justificación Legal de su existencia*

---

*“El criterio utilizado para justificar la facultad económico - coactiva de la administración se apoya en la naturaleza del crédito fiscal, que responde a necesidades de carácter público a cargo del Estado, ya que frente al interés público no puede prevalecer el interés particular.”<sup>45</sup>*

Efectivamente, la justificación legal del procedimiento obedece a los aspectos que se derivan de los preceptos constitucionales 31 fracción IV y 22, así como por el interés y las finalidades públicas que se solventan con los recursos que se obtienen de las contribuciones que se enteran en cumplimiento voluntario de la obligación fiscal, o por el cobro coactivo de las mismas que hace la autoridad, por último, en la facultad del Congreso de la Unión para dictar todas las leyes necesarias a objeto de hacer efectivas las facultades de los Poderes de la Unión.

El interés público es: *“el conjunto de pretensiones relacionadas con las necesidades colectivas de los miembros de una comunidad y protegidas mediante la intervención directa y permanente del Estado”* <sup>46</sup>

En contraste, el interés privado es el deseo que tiende a satisfacer necesidades específicas de determinados individuos.

---

<sup>45</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.*, pág. 163.

<sup>46</sup> Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. Tomo I-O, pág. 1779.

Así lo anterior, la existencia del Procedimiento Administrativo de Ejecución se encuentra justificada por las siguientes premisas:

- En términos del artículo 31 fracción IV constitucional, es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público;
- El gasto público ayuda a satisfacer necesidades colectivas de la población en general;
- La ley ordinaria otorga a la autoridad un instrumento jurídico para allegarse de manera coactiva y directa de los recursos indispensables para solventar tales necesidades, y;
- La privación del patrimonio de las personas para el pago de impuestos y multas no es confiscación.

En suma a que el hecho de que las autoridades fiscales por sí mismas, puedan cobrar coactivamente los créditos fiscales a los que tiene Derecho, ayuda a no entorpecer ni saturar la función jurisdiccional.

Sin embargo, el que la facultad económico coactiva de las autoridades fiscales se encuentre justificada, no implica que la misma sea constitucional, o bien, que el procedimiento para llevarla a cabo no ocasione actos de molestia o actos de privación al particular, que impliquen violaciones a sus derechos humanos o afectaciones a sus derechos ordinarios, tan es así que las mismas son susceptibles de ser reclamadas por los medios de defensa, o bien, que puedan ser sujetas a control constitucional mediante juicio de amparo indirecto.

Por último, conviene citar el criterio ilustrativo de las tesis de Ignacio L. Vallarta que justifica la existencia del procedimiento económico coactivo, que señala que *“no debe convertirse en judicial un negocio que por esencia es administrativo”*<sup>47</sup>, o bien que *“pretender que los jueces y solo los jueces hagan tal cobro, siempre que el deudor se resista al pago, aun sin alegar excepciones que deban decidirse judicialmente, es tan inconstitucional y aun más absurdo que querer que los empleados administrativos califiquen esas excepciones sin someterlas al conocimiento judicial”*<sup>48</sup>

---

<sup>47</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.*, pág. 162

<sup>48</sup> Cita de Vallarta contenida en la tesis aislada de rubro: **“Facultad Económico Coactiva. Constitucionalidad de la”**

En este orden de ideas, queda establecida la justificación del Procedimiento Administrativo de Ejecución con independencia de que no encuentre sustento constitucional que específicamente lo origine.

#### *1.3.4 Normatividad que lo regula y su vigencia hasta nuestros días*

---

El procedimiento administrativo de ejecución está regulado por el capítulo III del Título V del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, toda vez que la materia fiscal no se reduce al establecimiento de contribuciones y accesorios, sino que admite también actos administrativos para el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y el procedimiento administrativo de ejecución lo constituye un conjunto de actos que determinan la forma en cómo dichas autoridades pueden hacer efectivos créditos fiscales a su favor de manera coactiva, ante la falta de cumplimiento voluntario de la obligación fiscal, en mi consideración el marco normativo que regula a éste procedimiento es el siguiente:

- El Capítulo III del Título V del Código Fiscal de la Federación primordialmente.
- Artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Título II de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo.



## *Capítulo 2*

*Integración del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Alcances y Consecuencias de cada uno de sus actos.*

## 2.1 *Proceso y Procedimiento*

---

Para estar en posibilidad de entender de mejor manera el concepto de Procedimiento Administrativo de Ejecución, es necesario establecer primero lo que debe entenderse por proceso y por procedimiento, ya que como se deduce de su denominación, el mismo es un procedimiento.

En efecto, proceso: *“es avanzar hacia un fin determinado a través de sucesivos momentos”*<sup>49</sup>.

*“Cualquier actividad compuesta de diferentes actos, con unidad de propósito, será un proceso”*.<sup>50</sup>

*“Conjunto de las fases sucesivas de un fenómeno natural o de una operación artificial”*.<sup>51</sup>

De los diversos conceptos sobre proceso que aporta la doctrina, se deducen los siguientes elementos:

- Actos o momentos
- Sucesión o relación
- Fin o propósito

Por lo anterior, sostengo que proceso es el conjunto de actos relacionados para lograr un fin determinado.

Así, proceso es cualquier clase de juicio, verbigracia el juicio contencioso administrativo, toda vez que en él existen diversas etapas, como lo es la instrucción y la sentencia; en ambas se realizan diversos actos que se relacionan entre sí, siendo los primeros los antecedentes de los segundos, y así sucesivamente; todos los actos que se desarrollan en la instrucción y en la sentencia tienen como propósito fundamental lograr la nulidad del acto administrativo impugnado, en cuanto a que ésta refleja la pretensión del actor.

---

<sup>49</sup> TRON PETIT, Jean Claude, ORTIZ REYES, Gabriel. *Op. Cit.*, pág. 151.

<sup>50</sup> DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.*, pág. 160.

<sup>51</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

Sin embargo, en el extenso mundo jurídico no todo proceso se limita a juicios, ya que basta con señalar el proceso legislativo previsto en los artículos 71 y 72 de la Constitución Política de los estados Unidos Mexicanos, para demostrar tal afirmación.

En efecto, el proceso legislativo que consiste en la discusión, aprobación, veto, aprobación, promulgación y publicación de una ley, contiene los elementos que se deducen de todas las definiciones que la doctrina propone sobre proceso, toda vez que se compone de etapas, las etapas se integran por actos, y el fin o propósito que une y relaciona los actos y etapas que lo conforman, es la creación o modificación de una ley.

No obstante lo anterior, el concepto de proceso que aporta Cipriano Gómez Lara, sostiene que el proceso contiene una serie de procedimientos, tal y como se cita: *“El proceso es pues un conjunto de procedimientos, entendiéndose éstos como conjunto de formas o maneras de actuar y comprende nexos entre sus sujetos que se establecen durante la sustanciación del litigio”*.<sup>52</sup>

Delimitado el concepto de proceso, considero acertado como lo propone Gómez Lara, que el proceso incluye al procedimiento, por lo que observando el principio aristotélico de género próximo y diferencia específica, establezco que el proceso es el género y el procedimiento la diferencia específica.

Toca ahora abordar el concepto de la diferencia específica.

Procedimiento es: *“el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera administrativa”*<sup>53</sup>

*“Es la forma de realizar los actos integrantes de todo proceso”*<sup>54</sup>

*“Método de ejecutar algunas cosas”*.<sup>55</sup>

De los conceptos propuestos, se deduce el siguiente elemento: forma o realización.

En mi consideración, procedimiento es el modo de realizar un fin determinado.

---

<sup>52</sup> GOMEZ LARA, Cipriano, *Teoría general del proceso*, UNAM, México, 1974, pág. 221.

<sup>53</sup> NAVA NEGRETE, Alfonso. *Derecho Procesal Administrativo*, Editorial Porrúa, México, 1968, pág. 78.

<sup>54</sup> TRON PETIT, Jean Claude, ORTIZ REYES, Gabriel. *Op. Cit.*, pág.152

<sup>55</sup> Diccionario de la Real Academia Española..

Ahora bien, el fin determinado es la constante que comparten los conceptos de proceso y de procedimiento, en tanto que el primero es el cúmulo de actos relacionados para lograr el fin y el segundo la manera de realizar esos actos para conseguir el fin.

Establecido lo anterior, es posible entender la razón por la que: “*no todo procedimiento es un proceso, pero todo proceso es un procedimiento*”<sup>56</sup>, toda vez que un fin preciso puede agotarse en un sólo acto con determinado procedimiento o forma de lograrlo, en tanto que el proceso puede implicar varios procedimientos en cada acto para llegar al fin deseado.

No omito destacar que ambos conceptos se encuentran vinculados con el de eficacia, que implica la capacidad de lograr el efecto que se espera del fin o propósito determinado en el proceso o en el procedimiento, en virtud de que la finalidad por la que se inicia uno u otro, en el ámbito jurídico, debe satisfacer al sujeto que los realizó.

## *2.2 Etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución*

---

El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En el capítulo anterior, establecí que dicho procedimiento es el instrumento jurídico que otorga a las autoridades fiscales, la manera de hacer efectivos créditos a su favor coactivamente, dando eficacia a sus actos administrativos que determinan la obligación tributaria incumplida por el particular.

Ahora bien, considerando que “*no todo procedimiento es un proceso, pero todo proceso es un procedimiento*”, y que el proceso implica un conjunto de fases sucesivas o etapas, es oportuno estudiar las etapas que integran al procedimiento administrativo de ejecución, en razón de que el Código Fiscal de la Federación no las delimita con precisión.

Para estar en posibilidad de establecer las etapas de este procedimiento administrativo, es necesario considerar un parámetro que las divida, por lo que conviene resaltar el contenido del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, que establece

---

<sup>56</sup> Kaye J., Dionisio. *Op. Cit.*, pág. 127

que las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer hasta el momento de la publicación de la convocatoria para dicho remate y dentro de los diez días siguientes a la fecha de la publicación de esa convocatoria.

De lo anterior, se puede adoptar como parámetro para dividir las etapas del procedimiento administrativo de ejecución, a la publicación de la convocatoria para remate, en virtud de que es el momento en que el Código Fiscal de la Federación apunta que han culminado las actuaciones que perfeccionan el aseguramiento del interés fiscal de la autoridad, para dar paso al cobro del crédito mediante el remate de los bienes asegurados.

Así, es posible establecer que las etapas que integran al procedimiento administrativo en estudio son dos: la etapa de aseguramiento y la etapa de cobro.

No pasa desapercibido que la legislación fiscal no denomina ni delimita las etapas que integran este procedimiento, sin embargo, y en total respeto a las consideraciones académicas, me permito clasificar en etapas a este procedimiento y denominar a las mismas de la forma descrita, para efectos prácticos y de investigación.

Lo anterior, en razón de que el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación denomina como aseguramiento del interés fiscal, al embargo precautorio que se realiza antes de que un crédito fiscal sea exigible en los términos del artículo 144 de dicho Código, ante el peligro de que el sujeto pasivo de la relación tributaria evada el cumplimiento de la obligación a su cargo; embargo que se convierte en definitivo al momento en que el crédito fiscal cobra exigibilidad, o bien, que queda sin efectos cuando se garantiza el interés fiscal de la autoridad.

En suma a ello, porque garantía es: "*cosa que asegura y protege contra algún riesgo o necesidad*"<sup>57</sup>, y el procedimiento administrativo de ejecución, a través del embargo, es un medio por el que la autoridad fiscal asegura su interés, para después hacerlo efectivo mediante el remate, y consecuentemente obtener el cobro de la obligación fiscal que no fue satisfecha de manera voluntaria por el contribuyente.

Así las cosas, concluyo que el procedimiento administrativo de ejecución consta de dos etapas, la primera denominada etapa de aseguramiento, y la segunda denominada etapa de cobro.

---

<sup>57</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

En efecto, corresponde ahora analizar los elementos que integran cada una de estas etapas.

Retomando que la obligación tributaria se determina en un crédito fiscal, y que la exigibilidad de éste es el presupuesto para que las autoridades fiscales inicien el procedimiento administrativo de ejecución, es indispensable abundar en el contenido de los siguientes preceptos legales, únicamente en la parte que se cita e interesa, para delimitar el objeto de estudio de éste punto del capitulado, ya que en los siguientes puntos se abordará con mayor profundidad cada uno de los elementos que integran las etapas del procedimiento administrativo de ejecución.

En efecto, el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación establece que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal y hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

De dicho precepto legal se deduce que los requisitos de exigibilidad de un crédito fiscal, se ciñen a que el mismo se no se encuentre garantizado y se consienta, es decir, a que haya transcurrido el término para su impugnación, sin haberla interpuesto.

Una vez que el crédito fiscal cobró exigibilidad, se generó el derecho de la autoridad para poder ejecutarlo de manera coactiva, para lo cual, de conformidad con el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, el jefe de la oficina exactora: *“que es la autoridad facultada para ejecutar un crédito fiscal exigible”*<sup>58</sup>, debe emitir un acto administrativo denominado mandamiento de ejecución, designando al ejecutor que lo llevará acabo, y que deberá notificarlo de conformidad con lo dispuesto por el artículo 137 de dicho Código.

Notificado el mandamiento de ejecución en los términos apuntados por el artículo 137 del Código, el ejecutor debe requerir del pago del crédito fiscal al obligado, y en caso de que no acredite haberlo realizado, debe proceder a embargar bienes suficientes para cubrirlo, en el orden de prelación que establece el artículo 151 del ordenamiento en cita.

---

<sup>58</sup> Artículo 25 fracción IV del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Practicado el embargo, la autoridad fiscal dentro del término de 6 días siguientes, debe valorar los bienes, para determinar la base para el remate de los mismos, de conformidad con lo que dispone el artículo 175 del Código y del diverso 4 del Reglamentario del Código.

Valuado el monto de los bienes embargados para establecer la base económica para su remate, la autoridad tiene la obligación de notificar personalmente al contribuyente dicho avalúo, de conformidad con lo que establece la última parte del artículo 175 invocado, con el fin de garantizar el derecho de oponerse o de impugnar el valor que se les haya asignado, lo que es congruente por tratarse de cubrir una obligación fiscal a cargo del contribuyente.

Encontrándose firme el avalúo luego de haber transcurrido el término legal de 10 días para que el contribuyente ejerciera su derecho a inconformarse contra el valor asignado a los bienes que le fueron embargados, procede publicar la convocatoria para remate al día siguiente de que adquirió firmeza el avalúo.

Así lo anterior, tenemos que los elementos que integran la etapa de aseguramiento del interés fiscal, son:

- Mandamiento de Ejecución;
- Requerimiento de pago;
- Embargo;
- Avalúo; y
- Convocatoria para remate.

Toca señalar los elementos de la etapa de cobro del procedimiento administrativo de ejecución.

La segunda etapa de éste procedimiento administrativo, parte del supuesto de tener determinada la base económica de los bienes embargados para proceder a hacerlos efectivos, y de tener a las personas interesadas en adquirirlos mediante adjudicación, que puedan allegar de liquides a la autoridad fiscal para que le permita el cobro de los créditos fiscales que no le fueron pagados por el contribuyente obligado.

Así las cosas, procede que la autoridad remate y adjudique los bienes a los mejores postores, esto es, que les otorgue el derecho de propiedad contra el pago de los

mismos, que será aplicado para cobrar el crédito fiscal que fue ejecutado mediante el procedimiento administrativo de ejecución, en los términos establecidos en los artículos 185, 187, 188 y 194 del Código Fiscal de la Federación.

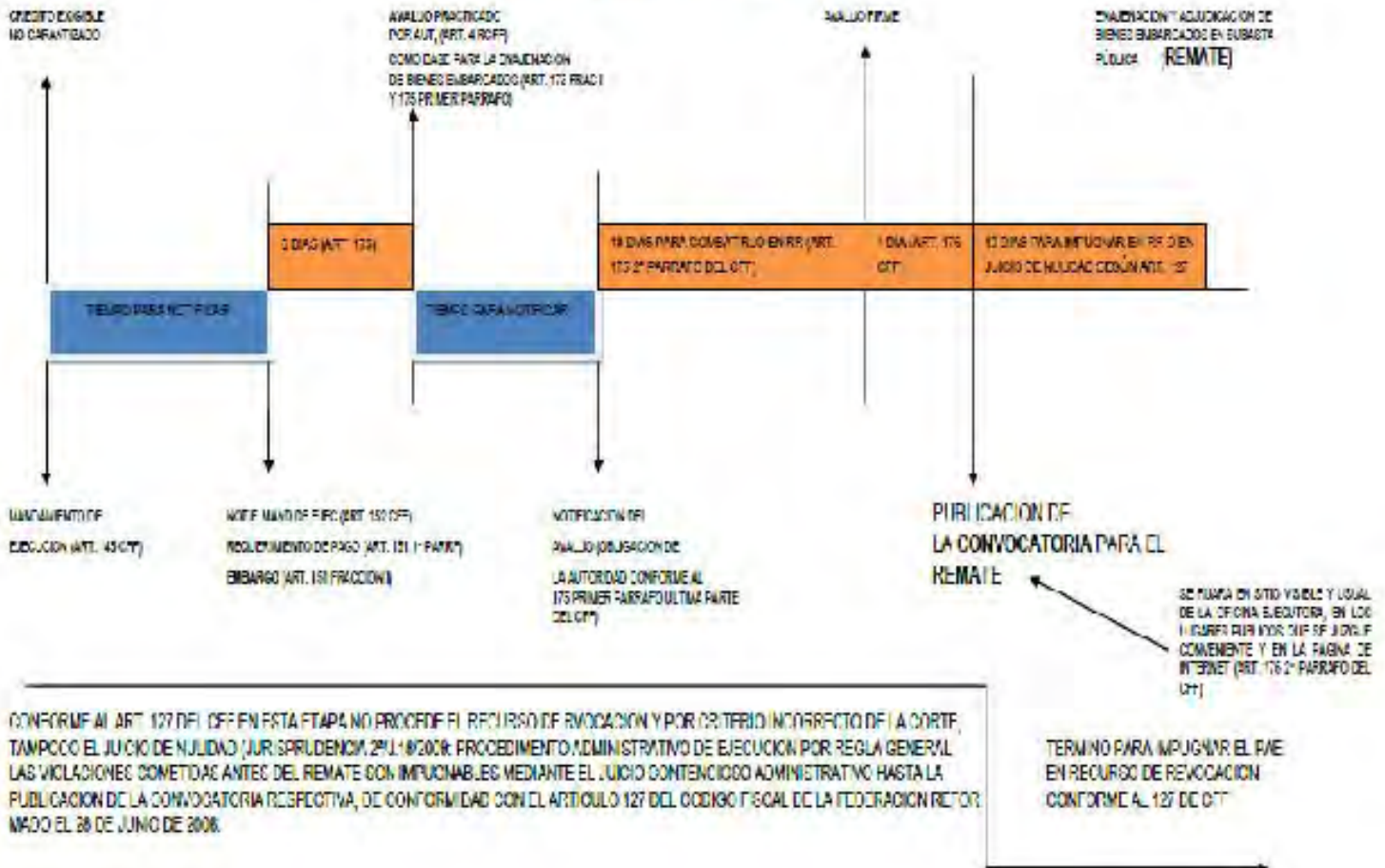
En éste orden de ideas, los elementos que integran la segunda etapa del procedimiento administrativo de ejecución lo son:

- Remate
- Adjudicación
- Aplicación del producto de la venta. (Cobro).

A continuación, ejemplifico las etapas y los elementos que las integran mediante la siguiente gráfica:



## PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.



## *2.3 Mandamiento de Ejecución*

---

El mandamiento de ejecución es el acto administrativo por el que se inicia el Procedimiento Administrativo de Ejecución, toda vez que constituye la orden por la que el jefe de la oficina exactora designa al ejecutor para que se constituya en el domicilio del deudor, a requerirle del pago del crédito fiscal a su cargo, o en su defecto, para embargarle bienes suficientes para cubrirlo.

En efecto, el ejecutor es el auxiliar de la autoridad facultado para practicar la diligencia de requerimiento de pago, y en su caso, para embargar; sin embargo, es en virtud del mandamiento de ejecución emitido por la autoridad competente, el acto que lo habilita y lo instruye para proceder a hacer efectivo un crédito fiscal de manera coactiva.

La naturaleza jurídica del mandamiento de ejecución, es la que corresponde a la del acto administrativo, en virtud de que **se emite con base en las atribuciones que la ley otorga a la autoridad**, y la razón de su emisión se debe a las necesidades del Estado para allegarse de recursos económicos para sufragar el gasto público.

El fundamento legal que establece la existencia del mandamiento de ejecución, es el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dispone:

**Artículo 152.- El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes**, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones personales en el artículo 137 de este Código.

El precepto legal invocado no determina expresamente que la orden por la que el jefe de la oficina exactora designa al ejecutor que se constituirá en el domicilio del deudor para requerirle del pago, o en su caso, para que proceda al embargo, se denomine mandamiento de ejecución, sin embargo, si deduce la existencia de dicha orden.

No obstante lo anterior, las autoridades fiscales han denominado MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN al acto administrativo por el que inician el procedimiento administrativo de ejecución, designando al ejecutor que habrá de constituirse en el domicilio del contribuyente deudor de un crédito fiscal exigible, para requerirle de pago, y para el caso de no haberse verificado, proceda al embargo,

denominación que incluso ha sido adoptada en tesis aisladas y en criterios de jurisprudencia.

Ahora bien, el acto que constituye el mandamiento de ejecución, además de la orden que acabo de describir que es la esencia, consiste en el análisis que hace la autoridad para determinar la procedencia del cobro coactivo del crédito fiscal que lo origina, es decir, determina la situación jurídica del adeudo, analiza si ya fue pagado o garantizado; gravita sobre los preceptos legales que le otorgan competencia a la autoridad que lo emite en todos sus aspectos; liquida el adeudo actualizado al día de la diligencia, suma accesorios, y por último, establece los medios de defensa que proceden en contra de dicho acto.

Las características descritas en el párrafo anterior, se pueden identificar en los mandamientos de ejecución emitidos por el Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de sus Administraciones Locales de Recaudación en las entidades federativas correspondientes, y por la Subgerencia de Recaudación Fiscal del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores en la entidad federativa que se señala, que se incluyen como apéndices de la presente investigación.

Las facultades por las que el jefe de la oficina exactora<sup>59</sup> tiene posibilidad legal para nombrar a un ejecutor y en consecuencia emitir el mandamiento de ejecución, se encuentran previstas en los artículos 2 primer párrafo, apartado C fracción II, 10 fracción IV y 25 fracción III, IV, VI, VIII, párrafos primero y tercero, numeral 7, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 22 de octubre de 2007, para el caso del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; y en los artículos 23 fracción I y 30 fracción I de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, 3 fracción XXII y 4 fracción XVI, 5 y 18 del Reglamento Interior del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores en Materia de Facultades como Organismo Fiscal Autónomo, y en el artículo 6 fracción XIV del Reglamento para la imposición de multas por infracción a las disposiciones de la Ley del Instituto y sus Reglamentos, así como por los diversos 38, 42 y 43 fracción II, 134, 135, 136 y 137, 145, 151 y 152 del Código Fiscal de la Federación, para el caso del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

---

<sup>59</sup> Llámese así de manera genérica a la autoridad facultada para practicar el procedimiento administrativo de ejecución en las distintas autoridades fiscales, por así contemplarlo el Código Fiscal de la Federación.

La notificación de éste acto administrativo debe hacerse de manera personal en términos de los artículos 134 fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, por disposición expresa del diverso 152 del mismo ordenamiento.

En este orden de ideas, defino que el mandamiento de ejecución, es el acto administrativo por el que la autoridad fiscal inicia el procedimiento administrativo de ejecución, mediante la orden de requerimiento de pago al deudor de un crédito fiscal exigible, y de embargo, para el caso de que no se acredite el cumplimiento de la obligación fiscal que se exige.

#### *2.4 Requerimiento de Pago*

---

El acto que constituye la exigencia del pago al deudor de un crédito fiscal, es el antecedente y la base que actualiza la hipótesis legal para practicar el embargo de bienes a cargo del deudor.

El requerimiento de pago otorga al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, la última oportunidad para acreditar el cumplimiento de la obligación fiscal que le fue determinada en el crédito fiscal a su cargo, y como tal, equivale a la posibilidad de evitar que sea sujeto de embargo.

Lo anterior es así, toda vez que del contenido del artículo 151 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, se tiene que el embargo únicamente puede practicarse en el caso de que el deudor no pruebe haber realizado el pago al momento de requerírsele.

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

Establecido el fundamento legal del requerimiento de pago, toca ahora estudiar su naturaleza jurídica, la que se hace consistir en el antecedente que otorga la posibilidad legal al deudor de no ser sujeto de embargo, dándole oportunidad de acreditar el pago del crédito a su cargo, y de concederle al ejecutor designado por la autoridad fiscal, la aptitud legal de proceder al embargo.

En este orden de ideas, es posible concluir que el requerimiento de pago es el acto que con motivo del mandamiento de ejecución, se traduce en la exigencia del pago o en la gestión de cobro documentada en una acta, que da paso al embargo, en caso de que no se acredite el pago del crédito fiscal que originó el mandamiento de ejecución.

## 2.5 Embargo

---

Como preámbulo, es importante señalar que el embargo es una figura procesal civil que tiene su naturaleza jurídica como vía de apremio para ejecutar sentencias, es decir, es el medio para hacer efectivo un derecho reconocido en una sentencia en los casos en que el obligado a cumplirla no lo hace oportuna y voluntariamente.

En efecto, ese medio se encuentra investido de coerción, es decir, de fuerza, toda vez que la ejecución o la realización y materialización de un derecho, se efectúa aún en contra de la voluntad del obligado a prestarlo.

*“La coerción permite algo que hasta el momento de la cosa juzgada o del título ejecutivo era jurídicamente imposible: la invasión en la esfera individual ajena y su transformación material para dar satisfacción a los intereses de quien ha sido declarado triunfador en la sentencia.”<sup>60</sup>*

Ahora bien, Francesco Carnelutti refiere que: *“la función del embargo, por tanto, se resuelve en determinar el bien sobre el cual se realizará la expropiación y en fijar la sujeción a la acción ejecutiva”<sup>61</sup>.*

En otras palabras y considerando lo expuesto por Carnelutti, la función del embargo es sujetar los bienes del deudor al proceso de ejecución, es decir, determinar los bienes que servirán para pagar al acreedor la obligación que le es debida.

El hecho que origina el embargo, es la negativa del deudor a cumplir con la obligación a su cargo, en virtud de que el embargo no se ejerce sobre el derecho sustancial del acreedor, sino sobre la responsabilidad del deudor y sobre la acción del acreedor, pues con el pago de la obligación, la ejecución y por tanto el embargo, carecen

---

<sup>60</sup> COUTURE, Eduardo J. *Fundamentos de Derecho Procesal Civil*. 3ª Edición Póstuma, Ediciones de Palma, Buenos Aires, 1993, pág. 439.

<sup>61</sup> CARNELUTTI, Francesco. *Instituciones de proceso civil*. Ediciones Jurídicas Europa-América, Volumen III, Traducción de la 5ª edición italiana de Santiago Sentís Melendo, Buenos Aires, 1973, pág. 18

de objeto, al encontrarse satisfecha la obligación por la que se originó el procedimiento administrativo de ejecución.

Para Augusto Fernández Sagardi: *“el embargo es el medio legal que utilizan las autoridades fiscales para garantizar el cobro de los créditos y consiste en el aseguramiento de los bienes propiedad del contribuyente deudor para que, con su venta mediante el remate, cobre el crédito”*<sup>62</sup>

Por su parte, la legislación civil, mercantil, laboral, penal, así como la fiscal, no definen expresamente al embargo, no obstante, algunos doctrinarios han definido a ésta figura como *“la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o un conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio, o bien satisfacer una pretensión ejecutiva.”*<sup>63</sup>

En efecto, a pesar de que **el embargo implica una invasión forzada al patrimonio de un deudor incumplido**, ocasionándole como efecto una privación a la parte de su patrimonio que equivale a la obligación incumplida, la relación jurídica entre el acreedor y el deudor, después del embargo, sigue siendo tal y como era antes, esto es, con el embargo no queda satisfecha la obligación a favor del acreedor, toda vez que si bien el embargo restringe derechos reales al patrimonio del deudor, también es cierto que **con el mismo, únicamente se determinan los bienes con los que han de materializarse el derecho personal del acreedor con la aplicación del producto que derive del remate y adjudicación de los bienes embargados**, como acertadamente lo refiere Francesco Carnelutti.

Efectivamente, el embargo es sólo una parte y un elemento del procedimiento administrativo de ejecución, que tiene por objeto invadir de manera coercible derechos ajenos, y sujetar bienes que han de servir para pagar la obligación a favor del acreedor mediante la aplicación del producto del remate y adjudicación de los mismos; y por efecto, restringir derechos reales del deudor sobre los bienes embargados y garantizar con ello el cumplimiento de la obligación del acreedor.

---

<sup>62</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones*, Editorial Gasca Sicco, México, 2004, pág. 374.

<sup>63</sup> OVALLE FAVELA, José. *Derecho Procesal Civil*. Sexta reimpresión, Oxford, México, 2010, pág. 293.

Así, concluyo que el embargo es un elemento del Procedimiento Administrativo de Ejecución que **se constituye en el acto de privación forzada de bienes o derechos de un contribuyente, que se negó a cumplir con la obligación fiscal a su cargo, que garantiza el interés fiscal de la autoridad y la seguridad del pago** de la obligación fiscal liquidada en el crédito fiscal.

Ahora bien, considerando que el patrimonio es: *“el conjunto de bienes, pecuniarios y morales, obligaciones y derechos de una persona que constituyen una universalidad de derechos”*<sup>64</sup>, no debe quedar al arbitrio del acreedor la designación de bienes, toda vez que se trata tan sólo del cumplimiento de una obligación que no fue oportunamente satisfecha, que no genera al deudor mas allá de una restricción a sus derechos reales hasta por el monto que abarca la obligación a su cargo.

Lo anterior, en virtud de que el Estado de Derecho moderno, ha superado el antiguo Derecho primitivo romano o germánico, que establecían que la persona humana responde de las deudas con su vida.

En efecto, nuestra legislación fiscal vigente y positiva, a través de su artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, establece bienes exceptuados de embargo; el diverso 155, señala el derecho del deudor para designar bienes a embargar en el orden de prelación que refiere; el artículo 151 establece de manera genérica el orden de prelación del patrimonio ejecutable, al señalar que las autoridades fiscales embargaran primero bienes (en el orden previsto en el artículo 155), y luego negociaciones; y por último la potestad para que el ejecutor pueda calificar, y en su caso, proceder al embargo en el orden establecido en los artículos 151 y 155, ante la negativa de deudor para hacerlo.

Así las cosas y de acuerdo al orden de preferencia a que se refiere el artículo 151, se tiene que existe embargo de bienes y embargo de negociaciones, no obstante, en materia fiscal es importante mencionar que existen también clases de embargo, como lo es el precautorio, el definitivo, y el administrativo.

El embargo precautorio está previsto por el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación y tiene por objeto el aseguramiento del interés fiscal de la autoridad antes de que un crédito fiscal sea exigible, ante el peligro de que el sujeto pasivo de la obligación fiscal evada el cumplimiento o se desaparezca; tiene lugar antes de iniciar el

---

<sup>64</sup> GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. *El Patrimonio, el pecuniario y el moral o derechos de la personalidad y derecho sucesorio*. 3° edición, Editorial Porrúa, México, 1990, pág. 46.

Procedimiento Administrativo de Ejecución, en función a que se practica antes de que el crédito fiscal sea exigible.

El embargo definitivo tiene su fundamento legal en el artículo 145, y es el que se practica como parte del procedimiento administrativo de ejecución una vez que el crédito fiscal adquirió exigibilidad, se origina con motivo de que el deudor no acreditó haber efectuado el pago del crédito que se le ejecuta al momento de que se le requirió del pago. El embargo precautorio se vuelve definitivo cuando el crédito fiscal que lo originó se vuelve exigible.

El embargo administrativo tiene su naturaleza jurídica como medio de garantía del interés fiscal de la autoridad, se origina a instancia del contribuyente por tratarse de un medio de garantía, y tiene su fundamento legal en el artículo 141 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

## *2.6 Embargo de Bienes*

---

Reiterando la idea de que el embargo es el acto que sigue al de requerimiento de pago dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, es importante retomar que el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación establece un orden de preferencia en que debe efectuarse la diligencia de embargo, en el que primero **deberán** embargarse bienes suficientes, para en su caso rematarlos o enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

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

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

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

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



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

En efecto, dicho precepto legal impone la obligación al ejecutor, de embargar primero bienes.

Por su parte, el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, dispone que la persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes sobre los que éste se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

- I. Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- IV. Bienes inmuebles. En este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

A fin de comprender de mejor manera el orden en que debe seguirse el embargo de bienes, resulta oportuno citar a manera de preámbulo que se entiende por Bien.

*“En sentido jurídico todos los bienes son cosas, pero no todas las cosas son bienes, pues no todas aquellas pueden constituir patrimonio y de entrar en una relación de propiedad, por lo cual puede decirse que las cosas son el género y los bienes la especie”.*<sup>65</sup>

---

<sup>65</sup> Enneccerus, Op. Cit. T. I-1º, No. 114, pág. 533 en Gutiérrez y Gonzalez Ernesto. *El Patrimonio, el pecuniario y el moral o de derechos de la personalidad*. 3º Edición, Porrúa, México, 1990, pág. 53.

El Código Civil Federal define a los bienes como cualquier cosa que puede ser objeto de apropiación y que no se encuentre excluida del comercio, de conformidad con lo que establece el artículo 747 de tal ordenamiento.

En términos de ley, son bienes muebles por su naturaleza, los que pueden moverse de un lugar a otro por sí mismos o por una fuerza exterior, y son bienes muebles por determinación de ley, los que son objeto de una acción personal o materia de obligaciones, que las satisfacen.

Siguiendo ésta línea de pensamiento, son inmuebles aquellas cosas que se encuentran adheridas al suelo y no pueden moverse de un lugar a otro, en términos de lo que establece el artículo 750.

Dentro de los bienes muebles, el artículo 763 de Código en cita, prevé a los bienes fungibles y no fungibles, siendo los primeros aquellos que pueden ser reemplazados por la misma cantidad, calidad y especie; los no fungibles se definen por exclusión a los fungibles, es decir, aquellos que no pueden reemplazarse por la misma cantidad, calidad y especie.

Abordado el preámbulo civil que define y clasifica a los bienes, puede comprenderse de mejor manera el orden de preferencia con que debe atenderse el embargo de bienes para efectos fiscales, sea en ejercicio del derecho que el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación otorga a favor de la persona que atiende la diligencia de embargo, o en ejercicio de la potestad del ejecutor ante la negativa o disipación del embargado de seguir el orden que la ley prevé para el embargo de bienes.

En ese sentido, es posible decir que el orden de prelación con que debe practicarse el embargo para efectos fiscales, inicia con bienes fungibles, como el dinero, metales preciosos, depósitos bancarios que finalmente se traducen en dinero, acciones, valores inmobiliarios, créditos e inversiones; a falta de ellos, el embargo continua sobre bienes no fungibles pero que no sean de fácil descomposición, y por último sobre inmuebles.

Por último, debe destacarse que la forma de documentar el embargo de bienes es mediante acta de la diligencia de embargo, obligación cuanto más importante que impone el primer párrafo del artículo 152 Código Fiscal de la Federación al ejecutor, la que deberá levantarse pormenorizando la diligencia de embargo.

**La acta del embargo, por disposición del Código Fiscal de la Federación reviste el carácter de acto administrativo, que como tal, deberá encontrarse fundado y motivado y cumplir con los requisitos a que se refiere el artículo 38.**

**Artículo 152.**-El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora..... **De ésta diligencia se levantará acata pormenorizada** de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma. El acta **deberá llenar los requisitos a que se refiere el artículo 38 de éste ordenamiento.**

Así lo anterior, es preciso resaltar que el acta de embargo debe establecer de manera pormenorizada que el embargo se siguió en el orden de prelación previsto por los artículos 151 y 155 del Código Fiscal de la Federación, y si dicho embargo se realizó en ejercicio del derecho a señalar bienes en el orden previsto de la persona que atendió la diligencia, o en su caso, si se realizó en uso de la potestad para señalar los bienes sin sujetarse al orden de prelación de embargo de bienes, por parte del ejecutor.

Así las cosas, el embargo de bienes es la directriz que en principio, debe adoptar la autoridad fiscal para realizar actos de privación sobre el patrimonio del contribuyente, tendientes a garantizar y hacer efectivo un crédito fiscal, en estricto cumplimiento al artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

## *2.7 Avalúo*

---

Nuestra legislación fiscal, ha definido al avalúo a través del artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, como **la base para la enajenación de los bienes embargados.**

En efecto, no debe olvidarse que la ejecución es una figura procesal civil que tiene su naturaleza jurídica como vía de apremio para ejecutar sentencias, y el avalúo es un elemento integrante de la ejecución, en la medida que forma parte de la vía de apremio para cuantificar la forma en cómo se va hacer efectivo el cumplimiento del derecho reconocido en una sentencia; en ese sentido, nuestro máximo tribunal ha emitido criterios de jurisprudencia en los que define al avalúo en contextos civiles y fiscales, de la siguiente manera:

- El Avalúo es la base para el remate. (Tesis de Jurisprudencia No.: I.3o.C. J/64 de Agosto de 2009, con Rubro: REMATE EN ÚLTIMA ALMONEDA. EL PRECIO EN QUE SE ADJUDIQUE EL BIEN EMBARGADO, NO DEPENDE DE LA

## VOLUNTAD DEL DEUDOR, SINO DE LA DISPOSICIÓN EXPRESA DE LA LEY)

- El avalúo catastral es el acto mediante el cual se determina el valor fiscal de los predios y construcciones adheridas a éstos. (Tesis de Jurisprudencia No. 2a./J. 22/94, de Julio de 2010, con Rubro: AVALÚO CATASTRAL. SU ELABORACIÓN Y NOTIFICACIÓN AFECTA EL INTERÉS JURÍDICO DEL GOBERNADO POR LO QUE ES SUSCEPTIBLE DE IMPUGNARSE A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO (MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 22/94)

El término avalúo, por lo general, pasa sobre entendido como concepto jurídico, y por aproximación se entiende como conviene, es decir, en una idea de determinación del valor cuantificable de algo, o bien, como una unidad de medida, pero, considero que no debe pasar desapercibido que avalúo, además de significar como concepto etimológico: “*señalar el precio de algo*”<sup>66</sup>, es un concepto jurídico que fue definido por el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación como se ha citado.

Ahora bien, el avalúo, para efectos fiscales, es también considerado un acto administrativo que debe notificarse personalmente y que es susceptible de ser recurrido mediante el recurso de revocación, en los términos de la fracción II, inciso d) del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación.

De ese modo, el avalúo se convierte en un acto administrativo dictado por una autoridad fiscal federal que encuadra también en los supuestos de impugnación previstos por el artículo 14 fracción IV de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y que puede ser impugnado de manera optativa mediante recurso de revocación o juicio contencioso administrativo federal por el contribuyente que se considere perjudicado, en los términos del artículo 120 del Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas y toda vez que los criterios de jurisprudencia citados, no se contraponen a las ideas de lo que en general se entiende por avalúo, considero adecuado proponer como concepto jurídico del mismo lo siguiente, complementando lo que ha definido el artículo 175 con los criterios invocados.

---

<sup>66</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

Avalúo es el acto administrativo por el que la autoridad fiscal hace la determinación del valor de bienes embargados, que servirá como contraprestación para la enajenación de los mismos a través del remate.

## *2.8 Convocatoria para Remate*

---

He señalado que el avalúo importa la base de la enajenación, es decir, el elemento que tiene que satisfacerse para realizar la venta de los bienes embargados, por determinar el valor en el que pueden ser vendidos para la recuperación del pago de un crédito fiscal que no fue cubierto.

Toca ahora analizar la manera en cómo se integran los demás elementos que hacen posible que la enajenación tenga lugar, luego que se tiene definida la contraprestación que se obtendrá para el pago de la obligación fiscal que no fue cubierta y que se hace efectiva mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Como preámbulo, es oportuno mencionar que el artículo 173 del Código Fiscal de la Federación es la disposición legal que da paso a la convocatoria para remate, en virtud de que precisa el momento en que la enajenación de los bienes embargados se hace legalmente procedente, esto es, ubica el momento en que debe prepararse el escenario para la enajenación.

Lo anterior se confirma de su propio contenido, que a continuación se cita:

**Artículo 173.-** La enajenación de bienes embargados, procederá:

**I. A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base** en los términos del Artículo 175 de este Código.

Ahora bien, la convocatoria para el remate es el medio por el que se integran a los sujetos que participan en el remate de bienes embargados.

Se dice lo anterior, toda vez que de conformidad con lo que apunta el artículo 176 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, en la convocatoria se darán a conocer los bienes objeto de remate, el valor que servirá de base para su enajenación

(valor de avalúo), así como los requisitos que deberán cumplir los postores para concurrir al mismo.

Así, por una parte, **la convocatoria tiene el propósito de reunir a los participantes interesados en adquirir los bienes embargados que se rematarán, toda vez que va dirigida a ellos, y por la otra, establece la forma en que los mismos podrán hacerlo.**

En efecto, el precepto legal que regula el momento en que debe realizarse la convocatoria para remate y la manera en que debe hacerse, es el citado artículo 176, que establece lo siguiente:

**Artículo 176.-** El remate deberá ser convocado al día siguiente de haber quedado firme el avalúo, para que tenga verificativo dentro de los treinta días siguientes. La convocatoria se hará cuando menos diez días antes del inicio del período señalado para el remate y la misma se mantendrá en los lugares o medios en que se haya fijado o dado a conocer hasta la conclusión del remate.

La convocatoria se fijará en el sitio visible y usual de la oficina ejecutora y en los lugares públicos que se juzgue conveniente. Además, la convocatoria se dará a conocer en la página electrónica de las autoridades fiscales. En la convocatoria se darán a conocer los bienes objeto del remate, el valor que servirá de base para su enajenación, así como los requisitos que deberán cumplir los postores para concurrir al mismo.

De tal ordenamiento, se deducen las siguientes hipótesis:

- a) Dos momentos para convocar a remate.
- b) Tres lugares en donde deberá publicarse la convocatoria a remate.
- c) El contenido de la convocatoria.

Establecido lo anterior, a fin de tener mayores elementos para poder estudiar y desarrollar los siguientes puntos de la presente investigación, aportare un análisis de mayor abundamiento de cada una de tales hipótesis.

## **A) DOS MOMENTOS PARA CONVOCAR A REMATE**

- Un primer momento, que se verifica al día siguiente de haber quedado firme el avalúo, y; **(MOMENTO EN QUE DEBE FORMULARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE CONTENGA LA CONVOCATORIA)**
- Un segundo momento, que se actualiza diez días antes del inicio del período señalado para el remate, o cualquier día anterior a los diez referidos. **(MOMENTO**

**EN QUE DEBE PUBLICARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE CONTENGA LA CONVOCATORIA)**

Ambos momentos son imprecisos entre sí y **NO DEFINEN CON CERTEZA EL MOMENTO REAL EN QUE DEBE PUBLICARSE LA CONVOCATORIA PARA REMATE, TODA VEZ** que el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación **NO DISTINGUE QUE EL DÍA SIGUIENTE A LA FIRMEZA DEL AVALÚO SEA EL DÍA EN QUE LA AUTORIDAD FISCAL DEBE EMITIR EL ACTO ADMINISTRATIVO DENOMINADO CONVOCATORIA PARA REMATE**, en el que se señale el día en que éste se realizará, **NI TAMPOCO REFIERE QUE EL DÉCIMO DÍA DE ANTICIPACIÓN** (o antes) al día 30 señalado en la convocatoria para remate - *luego de haber quedado firme el avalúo*- **SEA EL DÍA EN QUE LA AUTORIDAD FISCAL DARÁ A CONOCER MEDIANTE SU PUBLICACIÓN, LA CONVOCATORIA CONTENIDA EN EL ACTO ADMINISTRATIVO**, por lo que tal disposición legal no otorga certeza jurídica sobre el momento en que se hace la publicación de la convocatoria para remate.

En efecto, no se tiene la posibilidad material y de hecho de que el décimo día anterior al señalado para que se efectúe el remate, sea el día siguiente de aquel en que haya quedado firme el avalúo, ya que el propio artículo es imperativo, en el sentido de que deberá ser convocado el remate al día siguiente de haber quedado firme el avalúo, para que tenga verificativo dentro de los treinta días siguientes, salvo un caso de excepción, que consiste en que el día siguiente de haber quedado firme el avalúo, sea el mismo día en que se publique la convocatoria para remate, y éste pueda tener verificativo al día 11 contado a partir del siguiente en que quedó firme el avalúo, siendo ésta la única fecha en que los dos momentos a que refiere, se pueden concentrar en uno sólo evento.

Ahora bien, **suponiendo sin conceder** que el día siguiente al de la firmeza del avalúo se trate del día en que la autoridad fiscal debe emitir el acto administrativo denominado convocatoria para remate, y que el décimo día de anticipación al día 30 señalado en la convocatoria para remate después de haber quedado firme el avalúo, sea el día en que la autoridad fiscal de a conocer mediante su publicación la convocatoria contenida en el acto administrativo, el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación sigue sin otorgar certeza jurídica sobre el momento en que la convocatoria para remate debe ser publicada y surtir los efectos que el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación le otorga, toda vez que de nada sirve que se obligue a la autoridad fiscal por imperativo del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación a emitir un acto administrativo en determinado momento (día siguiente a la firmeza del avalúo), si el

mismo no tiene efectos sobre el contribuyente que fue sujeto del embargo, ni sobre los postores interesados en adquirir los bienes que serán rematados, hasta en tanto no se publique.

En efecto, para que un acto administrativo sea eficaz y exigible, y en consecuencia pueda producir efectos legales, éste debe ser notificado al interesado, ya que de lo contrario se podría dejar al administrado en estado de incertidumbre jurídica.

Ello, en virtud de que la notificación es la forma en que el acto administrativo se comunica a las partes como consecuencia de la exteriorización de la voluntad del Estado, pues no es suficiente que se declare la voluntad de la administración, sino que es necesario que llegue a la órbita de los particulares o administrados para que produzca sus efectos.

Es así que a través de la notificación, los particulares afectados conocen el contenido del acto y éste adquiere eficacia, porque su conocimiento les permite reaccionar en su contra. Por tanto, **la eficacia se consume en el momento en que el interesado a quien va dirigido el acto toma conocimiento de su existencia, contenido, alcance y efectos vinculatorios, no antes, ni desde la fecha de su emisión, ya que, en este caso, sólo podría tener efectos en sede administrativa.**

Lo anterior se fortalece mediante el siguiente criterio de jurisprudencia:

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. EL ACTO QUE LO INICIA ES EFICAZ A PARTIR DE SU NOTIFICACIÓN.** Los procedimientos **que** establece la ley para desarrollar la actividad administrativa del Estado deben sujetarse a los principios de economía, celeridad, eficacia, legalidad, publicidad y buena fe, atento a lo cual **el acto administrativo**, que es la exteriorización de la voluntad del Estado con la **que** culminan dichos procedimientos, **tiene como uno de sus elementos de eficacia la publicidad, que asume la forma de notificación cuando sus efectos son particulares.** Por tanto, **la notificación es la forma en que el acto administrativo se comunica a las partes como consecuencia de esa exteriorización, pues no es suficiente que se declare la voluntad de la administración, sino que es imperativo que llegue a la órbita de los particulares o administrados para que produzca sus efectos.** Es así que a través de la notificación los particulares afectados conocen el contenido del acto y éste adquiere eficacia porque su conocimiento les permite reaccionar en su contra. Por consiguiente, la eficacia se consume en el momento en que el interesado a quien va dirigido el acto toma conocimiento de su existencia, contenido, alcance y efectos vinculatorios, no antes, ni desde la fecha de su emisión, ya que, en este caso, sólo podría tener efectos en sede administrativa.

JJ; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXI, Marzo de 2005; Pág. 1007



Así las cosas, propongo como premisa que **“el día siguiente al de la firmeza del avalúo, considerado como aquel en que la autoridad fiscal debe emitir el acto administrativo que contiene la convocatoria para remate, no es el día décimo de la anticipación a la fecha de remate, en que debe publicarse la convocatoria, por lo que cualquier día del décimo anterior, al segundo anterior del día 30 fijado para la realización del remate, es un momento distinto al día siguiente del de la firmeza del avalúo.”**

Lo anterior, porque de la observación al artículo 5 del Código Fiscal de la Federación en la parte que establece que las disposiciones fiscales que no establezcan cargas ni excepciones a los particulares se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, tenemos en interpretación jurisprudencial, no hay tesis que precisen el momento de publicar a remate; y en interpretación doctrinal, no advertí académicos que interpretaran al respecto, por lo que en ausencia de interpretaciones, me permito aportar la premisa descrita en el párrafo anterior.

Sin perder de vista el contenido del artículo 5 invocado, y considerando que el tema de investigación es de naturaleza eminentemente fiscal en la que por disposición del propio artículo 5 citado no es posible aplicar los Principios Generales del Derecho, considero importante mencionar sólo a manera de comentario, que el suscrito llegaría a la conclusión que aportó como premisa, pues aunque fuera legalmente posible aplicar dichos principios, existe el diverso que señala que *“cuando la ley no distingue no hay porque distinguir”*, que impide indicar que el día siguiente a la firmeza del avalúo y **cualquier día comprendido a partir de aquel y anterior del día 30 fijado para la realización del remate** después de haber quedado firme el avalúo, **se trate de momentos distintos** en que la autoridad fiscal dará a conocer la convocatoria contenida en el acto administrativo, mediante la publicación de la misma.

Corolario, si el acto administrativo no tiene efectos sobre sus destinatarios, no puede advertirse como parámetro el día que se emita para respetar el plazo de los 30 días en que debe tener verificativo el remate; lo que trae consigo la inseguridad jurídica de que la fecha en que se publique la convocatoria para remate, sea aquella que corresponda a los diez días de anticipación –cuando menos - en que debe publicarse el acto administrativo que contenga la convocatoria para remate, o bien, si es el día siguiente al que ha quedado firme el avalúo.

Por último, y en atención a lo anterior, concluyo que existe una especie de caducidad que puede invalidar los actos del procedimiento administrativo de ejecución contenidos en la etapa de aseguramiento, consistentes en mandamiento de ejecución, requerimiento de pago, embargo y avalúo, por extinguirse, al precluir el derecho de la autoridad para realizar y publicar oportuna y legalmente la convocatoria para remate.

Esta premisa de caducidad se da en razón de que al ser las disposiciones fiscales que regulan el procedimiento administrativo de ejecución (art. 176), normas que NO establecen cargas o excepciones a los particulares, en lo no previsto por las mismas admiten la supletoriedad del derecho federal común que fue abordado en el capítulo primero del presente protocolo; en tal virtud y toda vez que el artículo 176 no prevé las consecuencias que se originan si la autoridad fiscal incumple con el imperativo de convocar a remate al siguiente día de haber quedado firme el avalúo para que se verifique dentro de los 30 días siguientes, es legalmente posible admitir la aplicación de las disposiciones de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo en lo que toca a la caducidad.

Así lo anterior, cobra aplicación el tercer párrafo del artículo 60 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, que dispone que cuando se trate de procedimientos iniciados de oficio se entenderán caducados, y se procederá al archivo de las actuaciones, a solicitud de parte interesada o de oficio, en el plazo de 30 días contados a partir de la expiración del plazo para dictar resolución.

En ese sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido mediante el criterio de jurisprudencia No. 1ª/J.21/2002 que la razón de ser de la caducidad es dar certeza jurídica y puntualizar la eficacia de un procedimiento en cuanto al tiempo, para no dejar abierta la posibilidad de que las autoridades actúen o dejen de hacerlo a su arbitrio, sino, por el contrario, observen y atiendan puntualmente las reglas que establecen cuando nace y cuando concluye una facultad, para no generar incertidumbre y arbitrariedad:

**PRECLUSIÓN. ES UNA FIGURA JURÍDICA QUE EXTINGUE O CONSUMA LA OPORTUNIDAD PROCESAL DE REALIZAR UN ACTO. La preclusión es uno de los principios que rigen el proceso y se funda en el hecho de que las diversas etapas del proceso se desarrollan en forma sucesiva, mediante la clausura definitiva de cada una de ellas, impidiéndose el regreso a momentos procesales ya extinguidos y consumados**, esto es, en virtud del principio de la preclusión, extinguida o consumada la oportunidad procesal para realizar un acto, éste ya no podrá ejecutarse nuevamente. Además doctrinariamente, la preclusión se define generalmente como la pérdida, extinción o consumación de una facultad procesal, que resulta normalmente, de tres situaciones: a) de no haber observado el orden u oportunidad dada por la ley para la realización de un

acto; b) de haber cumplido una actividad incompatible con el ejercicio de otra; y c) de haber ejercitado ya una vez, válidamente, esa facultad (consumación propiamente dicha). Estas tres posibilidades significan que la mencionada institución no es, en verdad, única y distinta, sino más bien una circunstancia atinente a la misma estructura del juicio.

Época: Novena Época  
Registro: 187149  
Instancia: PRIMERA SALA  
TipoTesis: Jurisprudencia  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Localización: XV, Abril de 2002  
Materia(s): Común  
Tesis: 1a./J. 21/2002  
Pag. 314

En este orden de ideas, es posible concluir que el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación no regula ni establece el momento de publicación de la convocatoria; **no otorga certeza y seguridad jurídica al contribuyente embargado respecto del momento oportuno y determinado en que debe hacerse la publicación de la convocatoria para remate, que le permita estar en posibilidad de promover medios de defensa en contra de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución, de conformidad con lo establecido en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.**

## **B) TRES LUGARES EN DONDE DEBERÁ HACERSE LA CONVOCATORIA PARA REMATE**

Después de que el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación aborda sobre el momento en que debe convocarse a remate, continúa diciendo en su primer párrafo que la convocatoria se mantendrá en los lugares o medios que se haya fijado o dado a conocer hasta la conclusión del remate.

La interrogante que surge ahora es, ¿En dónde se fija o se da a conocer la convocatoria para remate?, ¿Por qué medios de comunicación?, ¿Es posible hablar de que la convocatoria para remate se notifica?

El segundo párrafo del artículo en estudio proporciona las respuestas a las interrogantes planteadas; dice que la convocatoria se fijará en el sitio visible y usual de la oficina ejecutora, **y** en los lugares públicos que juzgue conveniente.

Además, señala que la convocatoria se dará a conocer en la página electrónica de las autoridades fiscales.

Ahora bien, del contenido del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación en la parte que refiere que las violaciones cometidas antes del remate sólo podrán impugnarse hasta el momento de la publicación de la convocatoria, y de lo propuesto en el punto 1.1. de la presente investigación, es posible establecer que la convocatoria para remate es un acto administrativo, en la medida de que por medio de la convocatoria la autoridad administrativa modifica la situación jurídica del embargado, en tanto que permite que los interesados en adquirir los bienes del embargado participen en el procedimiento del que está siendo sujeto, es decir, el cambio de situación jurídica se da en función a que la convocatoria a remate introduce a nuevas partes en el procedimiento que hasta antes de la publicación de la convocatoria solo era de dos: el sujeto pasivo y del sujeto activo de la obligación tributaria que no fue satisfecha.

Por su parte, el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación dispone que las formas de notificación son personales, por correo ordinario o telegrama, por estrados y por edictos; la notificación por estrados procede cuando la persona a quien debe notificarse no está localizable o se ignore su domicilio, y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y el Código, y se hace fijando durante quince días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación o publicando el documento citado, durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales.

En ese sentido, es posible concluir que la convocatoria para remate debe publicarse y darse a conocer en los siguientes lugares:

- Sitio visible de las oficinas de las autoridades fiscales.
- Los lugares públicos que la autoridad fiscal juzgue convenientes.
- En la página electrónica de las autoridades fiscales.

Los medios de comunicación por los que se da a conocer la convocatoria para remate, son:

- Escrito
- Electrónico

Por último, y toda vez que la notificación es la forma en que los actos administrativos se comunican a los particulares como consecuencia de la exteriorización de la voluntad del Estado, y que a través de la misma se les da eficacia y en consecuencia producen sus efectos legales, es dable establecer que cuando se publica la convocatoria para remate, la misma se está notificando por estrados, sólo que con la particularidad de que la fecha de notificación de la convocatoria es la de su publicación, a diferencia de cualquier otro acto administrativo que se publique por estrados, que se tendrá como notificado al decimo sexto día al que se hubiera fijado el documento, en tales estrados (sitio visible de la oficina y en la página electrónica)

### **C) EL CONTENIDO DE LA CONVOCATORIA**

Analizado el hecho de que no se encuentra regulado con precisión el momento en que la convocatoria debe publicarse, y estudiados los lugares en que ha de hacerse, toca ahora abordar el contenido de éste acto administrativo.

La última parte del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación es clara al disponer en tres puntos cual es el contenido de la convocatoria a remate, los que se enuncian a continuación: a) Los bienes objeto de remate; b) El valor que servirá de base para su enajenación; y c) Los requisitos que deberán cumplir los postores para concurrir al remate.

A fin de visualizar cómo es el contenido de éste acto administrativo y verificar si cumple con lo previsto por la ley, inserto imágenes de una convocatoria para remate.

#### **Convocatoria de remate**

Esta Administración Local de Recaudación de Centro Del Distrito Federal con sede en el Distrito Federal, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183 y demás aplicables del Código Fiscal de la Federación, así como 1, 2, 3, 4, 7 fracción I, IV, VII y XVIII, 8 fracción III, de la Ley de Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en vigor a partir del día primero de julio de 1997 y modificada mediante decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003 y 6 de mayo de 2009, vigente a partir del día siguiente al de su publicación de conformidad con el artículo Único Transitorio del citado decreto; artículos 2, primer párrafo, apartado C, fracción II, 10 fracción I, en relación con el diverso 9, fracción X; 27 primer párrafo, en relación con el 25 fracciones I, III, IV, V y penúltimo párrafo, numeral 7, artículo 37 párrafo primero, apartado A, fracción LXIV en cuanto al nombre y sede de esta Administración Local de Recaudación de Centro Del Distrito Federal con sede en el Distrito Federal, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el artículo Primero del "Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 22 de octubre de 2007, en vigor a partir del 23 de Diciembre del 2007 y modificado mediante el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2010, en vigor el día siguiente al de su publicación, acorde con el artículo Primero y Segundo Transitorio de dicho Decreto, en relación con el "Acuerdo que modifica el diverso por el que se establece la circunscripción territorial de las Unidades Administrativas Regionales del Servicio de Administración Tributaria", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de noviembre de 2011, en vigor el 15 de diciembre de 2011, de conformidad con lo dispuesto por los artículos Primero y Segundo Transitorios, ambos de este último Decreto, así como el artículo Primero, párrafo primero, fracción LXIV, correspondiente a esta Administración Local de Recaudación de Centro Del Distrito Federal, cuya circunscripción comprende la que prevé el propio "Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las Unidades Administrativas Regionales del Servicio de Administración Tributaria", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de Mayo de 2008, en vigor a partir del 22 de Julio de 2008, modificado mediante acuerdos publicados en dicho órgano de difusión el 18 de julio de 2008, en vigor el 22 de julio de 2008, 11 de noviembre de 2009, en vigor el 12 de noviembre de 2009, 23 de julio de 2010, en vigor el 24 de julio de 2010 y 1 de agosto de 2010, y 29 de noviembre de 2011 en vigor a partir del 15 de diciembre de 2011, conforme a lo que señalan sus artículos Primero y Segundo transitorios respectivamente, relacionado con el citado

artículo 37, primer párrafo, apartado A, fracción LXIV del Reglamento antes invocado.

-----Convoca-----

A todas las personas físicas y morales interesadas en participar en la subasta para la adquisición de bienes sujetos a remate, los cuales fueron embargados al contribuyente Grupo Gasolinero México SA de CV para hacer efectivo(s) el(los) crédito(s) fiscal(es) contenido(s) en la(s) resolución(es) que a continuación se relacionan:

Número de resolución	Fecha
151830A9906268 (Cr-1523379)	14/09/2010

Por concepto de Multas impuestas por incumplimiento y/o extemporaneidad a requerimientos de r.f.c. y ctrl de obligaciones, (contribuciones determinadas), relativo al (los) ejercicio(s) fiscal(es) Mayo 2010 conforme a las siguientes:

**Bases**

La subasta se llevará a cabo de las doce horas del día 16/10/2012, a las doce horas del día 25/10/2012, a través de la página electrónica de remates del Servicio de Administración Tributaria, [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx), en la cual los interesados podrán presentar las posturas correspondientes.

Los bienes sujetos a remate, base y postura legal son los siguientes:

Bien(es) o negociación (es) a rematar	Cantidad	Valor de avalúo	Postura legal
1 escritorio, 2 sillas y 1 archivero	4	\$1,314 ( un mil trescientos catorce pesos 00/100 M.N. )	\$876 ( ochocientos setenta y seis pesos 00/100 M.N. )

Dicha postura legal corresponde a las 2/3 partes del valor de avalúo de conformidad con lo establecido por el artículo 179 del Código Fiscal de la Federación, debiendo efectuar previamente, el depósito correspondiente al 10% del valor fijado a los bienes en la presente convocatoria a que se refiere el artículo 181 del ordenamiento legal invocado.

Los bienes mencionados se encuentran a la vista del público interesado en Calzada vallejo no. 658 colonia trabajadores del hierro, delegación azcapotzalco, c.p. 02630, México d.f., mismos que podrán ser examinados en días hábiles de las 09 hrs., a.m., a 18 hrs. p.m.

Así mismo, como acreedores del embargado manifestado(s) en el certificado de gravamen se encuentra(n) Ninguno, quien(es) podrán efectuar la(s) observaciones que estime(n) pertinente(s), ya sea que concurra(n) a la subasta o que envíe las mismas a través de la dirección electrónica [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) durante el periodo establecido, debiendo señalar en este último caso, la dirección de su correo electrónico. Dichas observaciones serán resueltas por la autoridad ejecutora y la resolución se hará de su conocimiento.

Lugar y fecha México, d.f. a 17 de septiembre de 2012, 18/09/2012

**Atentamente**

**LOURDES DEL ANGEL PALACIOS**

De lo anterior, se observa que dicha convocatoria sí contiene los elementos que establece el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, identificables en el recuadro, y en lo que son propiamente las bases de la convocatoria, no obstante, no pueden dejarse de lado los elementos esenciales y los requisitos de validez de los actos administrativos en materia fiscal, emitidos para el ejercicio de las facultades de fiscalización y recaudación, previstos por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y 3 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo.

## 2.9 Remate y Adjudicación

---

Señalé en las anteriores consideraciones de la presente investigación, que el embargo es una figura procesal civil que tiene su naturaleza jurídica como vía de apremio para ejecutar sentencias.

En esa línea de pensamiento, es importante retomar que las consecuencias del embargo, como lo es el remate y la adjudicación, son de igual manera de naturaleza civil, mismas que en el Procedimiento Administrativo de Ejecución en materia fiscal fueron adoptadas con matices particulares.

El Remate ha sido definido por José Ovalle Favela como: *“una forma de enajenación de bienes que implica la oferta pública de tales bienes y su enajenación a la persona (postor) que en el acto del remate ofrezca el mejor precio (mejor postura) por el bien objeto del remate”*<sup>67</sup>.

Para Víctor M. Castrillon y Luna el remate es: *“el acto por el cual mediante orden judicial y siguiendo el procedimiento previsto por la ley procesal, en lo relativo a la valuación de los bienes y la convocatoria de postores, mediante almoneda pública, a partir de la correspondiente adjudicación, se transforma en efectivo el bien con el que el condenado mediante sentencia ejecutoriada, garantizó el cumplimiento de su obligación sujeta a litigio, para hacer pago con su producto al actor”*.<sup>68</sup>

Joaquín Escriche refiere que Remate es: *“la adjudicación de los bienes que se hace de los bienes que se venden en almoneda o subasta pública al comprador de mejor puja y condición”*.<sup>69</sup>

Carlos Arellano García dice que Remate: *“es la adjudicación de una cosa en subasta o almoneda”*<sup>70</sup>

De los conceptos aportados por estudiosos del derecho civil, se puede observar y deducir que el remate es sinónimo de adjudicación.

---

<sup>67</sup> OVALLE FAVELA, José. Op. Cit. pág. 300

<sup>68</sup> CASTRILLÓN Y LUNA, Víctor M. *Derecho Procesal Mercantil*, 7° edición, Porrúa, México, 2010, pág. 278

<sup>69</sup> ESCRICHE JOAQUÍN, en Castrillón y Luna, Víctor M. *Derecho Procesal Mercantil*, 7° edición, Porrúa, México, 2010, pág. 278.

<sup>70</sup> ARELLANO GARCIA, Carlos, en Castrillón y Luna, Víctor M., *Derecho Procesal Mercantil*, 7° edición, Porrúa, México, 2010, pág.278.

No obstante, el estudioso del Derecho Fiscal Augusto Fernández Sagardi, define al Remate como: "el procedimiento tendiente a la venta forzosa de los bienes del deudor para hacer el pago a sus acreedores"<sup>71</sup>, definición que considero más acertada, en tanto que advierto que remate y adjudicación no son sinónimos, sino conceptos distintos, aunque relacionados entre sí, por pertenecer a un procedimiento que se estudia en materia fiscal, denominado procedimiento administrativo de ejecución.

Ahora bien, los artículos 183, 185 y 186 del Código Fiscal de la Federación establecen en la parte que interesa, lo siguiente:

**Artículo 183.-**.....

.....  
.....  
.....

**Una vez fincado el remate se comunicará el resultado del mismo a través de medios electrónicos a los postores que hubieren participado en él**, remitiendo el acta que al efecto se levante.

**Artículo 185.- Fincado el remate de bienes muebles se aplicará el depósito constituido.** Dentro de los tres días siguientes a la fecha del remate, el postor deberá enterar mediante transferencia electrónica de fondos efectuada conforme a las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras.

**Artículo 186.- Fincado el remate de bienes inmuebles o negociaciones se aplicará el depósito constituido.** Dentro de los diez días siguientes a la fecha del remate, el postor enterará mediante transferencia electrónica de fondos conforme a las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras.

De lo que se deduce que mediante el remate de bienes embargados, la autoridad fiscal se allega de los recursos necesarios para cubrir el crédito fiscal que no fue pagado de manera voluntaria por el sujeto pasivo de la obligación fiscal.

En tales consideraciones, concluyo que el Remate es el acto por medio del cual se verifica la venta de los bienes embargados al mejor postor, y permite a la autoridad fiscal adquirir recursos económicos para satisfacer la obligación fiscal incumplida por el sujeto pasivo de la obligación fiscal determinada en el crédito que originó el procedimiento administrativo de ejecución.

---

<sup>71</sup> FERNANDEZ SAGARDI, Augusto, Op. Cit., pág. 176



Por otra parte, la palabra adjudicación se ha definido por la Real Academia Española como: “*Declarar que una cosa corresponde a una persona, o conferírsele en satisfacción de algún derecho*”<sup>72</sup>

Por su parte, los artículos 187, 188 y 196-A del Código Fiscal de la Federación establecen lo siguiente:

**Artículo 187.-** Los bienes pasarán a ser propiedad del adquirente libres de gravámenes y a fin de que éstos se cancelen, tratándose de inmuebles, la autoridad ejecutora lo comunicará al registro público que corresponda, en un plazo que no excederá de quince días.

**Artículo 188.- Una vez que se hubiera otorgado y firmado la escritura en que conste la adjudicación** de un inmueble, la autoridad ejecutora dispondrá que se entregue al adquirente, girando las órdenes necesarias, aun las de desocupación si estuviere habitado por el ejecutado o por terceros que no pudieren acreditar legalmente el uso.

Para los estudiosos del derecho civil, adjudicación es usado como sinónimo de Remate.

Por mi parte, señalo que la adjudicación es el acto por el que la autoridad fiscal hace constar que el mejor postor del remate es propietario de los bienes embargados al sujeto pasivo de la obligación fiscal que fue incumplida, y por el que la autoridad fiscal expide el documento por el que el mejor postor adquiere la calidad de propietario.

## *2.10 Supuestos en los que el abandono de bienes embargados causa adjudicación a favor del fisco*

---

Tres preceptos legales establecen los supuestos en los que el abandono de los bienes embargados causan adjudicación a favor del fisco; a saber, los artículos 190, 191 y 196 - A del Código Fiscal de la Federación, que establecen:

**Artículo 190.** El fisco federal tendrá preferencia para adjudicarse los bienes ofrecidos en remate, en los siguientes casos:

I. A falta de postores.

---

<sup>72</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

II. A falta de pujas.

III. En caso de posturas o pujas iguales.

**Artículo 191.** Cuando no hubiera postores o no se hubieran presentado posturas legales, la autoridad se adjudicará el bien. En este caso el valor de la adjudicación será el 60% del valor de avalúo.

**Artículo 196-A.-** Causarán abandono en favor del Fisco Federal los bienes embargados por las autoridades fiscales, en los siguientes casos:

I. Cuando habiendo sido enajenados o adjudicados los bienes al adquirente no se retiren del lugar en que se encuentren, dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

II. Cuando el embargado efectúe el pago del crédito fiscal u obtenga resolución o sentencia favorable que ordene su devolución derivada de la interposición de algún medio de defensa antes de que se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes y no los retire del lugar en que se encuentren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a disposición del interesado.

III. Se trate de bienes muebles que no hubieren sido rematados después de transcurridos dieciocho meses de practicado el embargo y respecto de los cuales no se hubiere interpuesto ningún medio de defensa.

IV. Se trate de bienes que por cualquier circunstancia se encuentren en depósito o en poder de la autoridad y los propietarios de los mismos no los retiren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

Se entenderá que los bienes se encuentran a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique la resolución correspondiente.

Cuando los bienes embargados hubieran causado abandono, las autoridades fiscales notificarán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios de los mismos, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar los bienes, previo pago de los derechos de almacenaje causados. En los casos en que no se hubiera señalado domicilio o el señalado no corresponda a la persona, la notificación se efectuará a través de estrados.

Los bienes que pasen a propiedad del Fisco Federal conforme a este artículo, podrán ser enajenados o donarse para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta.

El producto de la venta se destinará a pagar los cargos originados por el manejo, almacenaje, custodia y gastos de venta de los citados bienes en los términos que mediante reglas establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De lo que se deduce que los supuestos legales por los que los bienes embargados en perjuicio de un contribuyente pueden ser adjudicados a favor del fisco, se resumen en lo siguiente:

- Cuando durante el periodo de convocatoria para remate no hubiera postores interesados en adquirir los bienes embargados.
- Cuando el postor que resultó adjudicatario (*propietario*) de los bienes rematados no acuda a recogerlos.
- Cuando el propietario de los bienes abandonados no hubiese atendido la notificación personal de abandono y no hubiere pagado los derechos de almacenaje.

Así lo anterior, sólo en las hipótesis señaladas es legalmente posible que la Autoridad Fiscal pueda adjudicarse y hacerse propietaria de los bienes que embargó, y en consecuencia pueda enajenarlos mediante el Sistema de Administración y Enajenación de Bienes, para poder aplicar el producto de la venta a la satisfacción del crédito fiscal que no fue cubierto de manera voluntaria.

### *2.11 Embargo de la negociación*

---

Nuestro máximo tribunal, a través de la tesis aislada contenida en el criterio No. 5a. Época; 2a. Sala; S.J.F.; Tomo LXXII; Pág. 1938, de rubro **NEGOCIACION MERCANTIL, CONCEPTO DE.**, ha definido como negociación, al conjunto armónico en el que para obtener mayor provecho, se encuentran organizados y en funcionamiento, bienes materiales, bienes inmateriales, trabajo humano y relaciones con terceros.

**NEGOCIACION MERCANTIL, CONCEPTO DE.** Atento el sentido de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la doctrina y de las ejecutorias de esta Suprema Corte, puede hacerse una síntesis del **concepto de negociación** comercial o industrial, **diciendo que la constituye un conjunto armónico, en el que para obtener mayor provecho, se encuentran organizados y en funcionamiento, bienes materiales, bienes inmateriales, trabajo humano y relaciones con terceros.**

Toda vez que el razonamiento que nos da el Poder Judicial de la Federación, no es abundantemente explícito, vale el enriquecer dicho concepto.

Refiere la tesis aislada que negociación es un conjunto armónico; luego dice que en él se encuentran organizados y funcionando bienes materiales, inmateriales, trabajo humano y relaciones con terceros, sin embargo, las interrogantes que se presentan, son: ¿conjunto armónico de qué? ¿De la negociación?, pero, ¿Qué es negociación?, ¿Cuáles son sus elementos?

Buscando dar respuestas a las interrogantes y a fin de estar en posibilidad de definir con mayor claridad el concepto de negociación mercantil para efectos fiscales y prácticos de nuestro tema de estudio, recurro al significado gramatical que nos aporta la Real Academia Española; en efecto, negociación es: “*Tratos dirigidos a la conclusión de un convenio o pacto*”<sup>73</sup>. A dicho significado habría que agregar el objeto mercantil que consiste en la persecución de un fin de lucro o especulación comercial.

Por su parte, el concepto de empresa, únicamente está definido en el artículo 16 de la Ley Federal de Trabajo como: la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios, y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal, agencia u otra forma semejante, sea parte integrante y contribuya a los fines de la empresa; por otro lado, el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación dispone que son actividades empresariales, entre otras, las comerciales que describe el artículo 75 del Código de Comercio.

En ese sentido, si el crédito fiscal que originó el embargo se determinó a cargo de contribuyentes que producen o distribuyen bienes o servicios, y para producirlos realizan tratos dirigidos a la conclusión de convenios o pactos, y como consecuencia de ello se colocaron en la situación jurídica que la ley refiere como hecho generador de una contribución, es válido considerar que negociación es el **conjunto armónico de bienes, trabajo y relaciones con terceros, que hacen funcionar una empresa, ejecutar las actividades a que se dedica, y obtener los ingresos que le son propios.**

Establecido lo anterior, es posible entender la razón por la que el artículo 151 fracción II del Código Fiscal de la Federación, permite el embargo de negociaciones a fin de obtener mediante la intervención, los ingresos necesarios para satisfacer el pago de un crédito fiscal, toda vez que al intervenir una negociación, el interventor después de separar las cantidades para cubrir salarios y los gastos indispensables para la operación y el funcionamiento de los elementos que la constituyen (bienes, trabajo y relaciones con terceros), deberá separar hasta el 10% de los ingresos generados de la negociación del contribuyente para el pago del crédito fiscal.

En efecto, el embargo de la negociación supone la posibilidad de la intromisión de un tercero ajeno a ella, y limita la libre disposición del patrimonio de su titular, por quedar a cargo del interventor la obligación de destinar hasta el 10% al pago del Crédito Fiscal y

---

<sup>73</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

de seguir la mecánica de administración prevista por el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación.

Así las cosas, el embargo de la negociación es el acto por el que la autoridad fiscal priva de manera forzada mediante la intromisión de un tercero, el conjunto de bienes, trabajo y relaciones con terceros, que hacen funcionar una empresa, para obtener periódicamente de los ingresos que le son propios, el pago del crédito fiscal a cargo de su titular.

### *2.12 Nombramiento de Interventor con cargo a la caja*

---

Es importante destacar el contenido del artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, particularmente en lo que se refiere a que ante el embargo de negociaciones, el depositario de la negociación será el interventor, y que en las intervenciones será aplicable, en lo conducente, las reglas que regulan el embargo de bienes.

En atención a lo destacado, conviene mencionar que de conformidad con lo que establece el artículo 153 del citado ordenamiento, los jefes de las oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad, tienen la facultad para remover libremente a los depositarios.

En ese sentido, es válido establecer que en el embargo de negociaciones, la autoridad fiscal nombrará al interventor con cargo a la caja, para que cumpla con el cometido de cubrir el crédito fiscal mediante la intromisión en la administración y el manejo de los recursos e ingresos de la negociación embargada, toda vez que aún y cuando en principio el depositario es el interventor, regularmente quien queda de depositario luego del embargo, es el contribuyente o alguna persona que forme parte de los elementos que integran a la negociación embargada, siendo así que hasta en tanto no se haya designado interventor con cargo a la caja diverso del depositario de la negociación, no se puede hablar de la intromisión de un tercero.

Por lo anterior, se está en presencia del nombramiento del interventor con cargo a la caja cuando se da la remoción del depositario de la negociación embargada, en virtud de que si bien es cierto que el depositario tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador, también lo es que ese primer interventor lo es por ministerio de ley (Art. 164 del Código Fiscal de la Federación) y no por el nombramiento de la autoridad.

Así, el efecto jurídico y el impacto severo que la intervención con cargo a la caja causa a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación, se da cuando la autoridad hace el nombramiento del interventor, quien es persona diversa y ajena a la negociación del contribuyente embargado.

En este orden de ideas, concluyo que el nombramiento de interventor es el acto administrativo por medio del cual, las autoridades fiscales remueven al interventor designado por ministerio de ley y actualizan los efectos jurídicos del embargo de la negociación en la esfera jurídica del titular de la misma.

Ahora bien, los derechos y obligaciones del interventor con cargo a la caja designado por la autoridad, se encuentran previstos y regulados por los artículos 165, 166 y 167 del Código Fiscal de la Federación y por los diversos 109, 110 y 111 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, mismos que se resumen de la siguiente manera:

#### ➤ **OBLIGACIONES DEL INTERVENTOR**

**I.** Estar presente en el local en donde se encuentre la administración principal del negocio o en el lugar que conforme al artículo 10 del Código se considere el domicilio fiscal del contribuyente intervenido, o en los establecimientos, locales, sucursales o cualquier lugar de negocio donde el contribuyente intervenido desarrolle sus actividades;

**II.** Al inicio de la intervención:

**a)** Verificar la existencia y estado físico del activo fijo embargado, levantando constancia de hechos en los casos en que falten bienes. De existir bienes que no se encuentren señalados en el acta de embargo o en la relación de activo fijo y el crédito fiscal no se encuentre totalmente garantizado, deberá informar a la autoridad fiscal para que proceda a la ampliación del embargo;

**b)** Obtener el estado de resultados del ejercicio inmediato anterior al del inicio de la intervención de la negociación y el estado de posición financiera o balance general correspondiente al último día del mes inmediato anterior al del inicio de la intervención de la negociación;

**c)** Obtener un informe detallado del número, nombre y monto de los salarios que perciban los trabajadores, con base a la nómina de la propia negociación;

**d)** Obtener una copia de los estados de cuenta bancarios de los doce meses anteriores al del inicio de la intervención de la negociación, en los que se visualice el detalle de los movimientos, así como copia de los talones o pólizas respecto de los cheques expedidos, a fin de verificar los ingresos y egresos de la negociación;

**e)** Obtener, en su caso, una copia del acta constitutiva y de sus modificaciones, y

f) Integrar una relación de los acreedores cuyos créditos tengan preferencia sobre los del fisco federal, misma que deberá contener concepto, importe y plazo del crédito, así como nombre, razón o denominación social del acreedor;

III. Enterar la cantidad recaudada diariamente salvo los días en que no se recaude ninguna cantidad, mediante la forma oficial o formato electrónico correspondiente, debiendo entregar a más tardar el día siguiente a la fecha en que se le proporcionó, el original del formulario de pago en el que conste la impresión de los sellos de pago y la impresión del comprobante respectivo, expedido por la institución bancaria ante la cual se efectuó el pago;

IV. Guardar absoluta reserva respecto de la información que obtenga de la negociación y de las decisiones que tome la autoridad fiscal;

V. Elaborar un acta pormenorizada que refleje la situación financiera de la negociación a la fecha del levantamiento de la intervención, y

VI. Elaborar un informe inicial que contenga la situación general de la negociación al inicio de la intervención e informes mensuales respecto de los movimientos realizados en el mes, los cuales deberá entregar a la autoridad fiscal dentro de los tres días siguientes al inicio de la intervención en el caso de la inicial y, en el segundo caso, dentro de los tres días siguientes al mes que corresponda el informe.

Durante la intervención en carácter de administrador:

VII. Realizar el pago de sueldos, de créditos preferentes, de contribuciones y en general todas las acciones necesarias para la conservación y buena marcha del negocio;

VIII. Elaborar un informe inicial que contenga la situación general de la negociación al momento del inicio de la intervención, el cual deberá entregar a la autoridad fiscal dentro de los tres días siguientes a dicho inicio, y

IX. Elaborar un informe mensual con los movimientos realizados en el mes, el cual deberá entregar a la autoridad fiscal dentro de los tres días siguientes al mes al que corresponda el informe.

## ➤ DERECHOS DEL INTERVENTOR

I. Tener acceso a toda la información contable, fiscal y financiera de la negociación intervenida, a fin de tener conocimiento del manejo de las operaciones que ella realice, pudiendo requerir todo tipo de información que esté relacionada con la negociación intervenida, actualizada a la fecha del inicio de la intervención, señalando para ello un plazo de hasta cinco días;

II. Tener acceso a toda la información relativa a los estados de las cuentas bancarias y de las inversiones que la negociación tenga abiertas, inclusive la relativa a las cuentas bancarias que se encuentren canceladas, a fin de verificar los movimientos que impliquen retiros, traspasos o reembolsos, y

III. Exigir, cuando proceda, la presencia de la persona que sea titular de la negociación o que tenga acreditada la representación legal de la misma, en términos de los artículos 19 del Código y 10 de este Reglamento.

Los contribuyentes intervenidos estarán obligados a brindar al interventor todas las facilidades necesarias para el ejercicio de sus facultades, incluyendo el acceso a su domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales o cualquier lugar de negocios en donde se desarrollen total o parcialmente las actividades, así como a entregar la información que les sea requerida.

El levantamiento de la intervención y por consiguiente del embargo de la negociación, únicamente es procedente al actualizarse dos situaciones:

- 1.- Cuando se hubiere satisfecho el pago del crédito fiscal
- 2.- Cuando la negociación se haya enajenado.

La hipótesis para que la Autoridad fiscal pueda enajenar la negociación intervenida, se encuentra prevista en el artículo 172 y se actualiza cuando lo recaudado en 3 meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal.

### *2.13 Retiros de Efectivo para el pago del Crédito Fiscal*

---

El retiro de efectivo para el pago del crédito fiscal en la intervención de una negociación embargada, constituye el objetivo de la intervención y lo que marca la diferencia entre el embargo de bienes y el embargo de la negociación, en tanto que en el primero, el fin es el remate, y en el segundo, existe la posibilidad de conservar los bienes que son elemento integrante de la negociación, a cambio de la intromisión de un tercero para el retiro de efectivo en pago de un crédito fiscal.

### *2.14 Intervención de cuentas bancarias*

---

La intervención de cuentas bancarias es una facultad de las autoridades fiscales para inmovilizar los recursos financieros que los contribuyentes tengan en cuentas bancarias o en instrumentos de ahorro e inversión, con el propósito de cobrar el crédito fiscal a su cargo con motivo del embargo de los depósitos bancarios del contribuyente, efectuado en términos del artículo 155 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

El fundamento legal de ésta figura jurídica es el artículo 156 BIS, que establece:



**Artículo 156-Bis.** La inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, así como la inmovilización de depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, derivado de créditos fiscales firmes, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias que se hayan realizado hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado conforme a la Ley de la materia, sólo se procederá hasta por el importe del crédito y sus accesorios o en su caso, hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos. La autoridad fiscal que haya ordenado la inmovilización, girará oficio a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, a efecto de que esta última de inmediato la inmovilice y conserve los fondos depositados.

Al recibir la notificación del oficio mencionado en el párrafo anterior por parte del Servicio de Administración Tributaria o la instrucción que se dé por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según corresponda, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate deberá proceder a inmovilizar y conservar los fondos depositados, en cuyo caso, el Servicio de Administración Tributaria notificará al contribuyente de dicha inmovilización por los medios conducentes.

En caso de que en las cuentas de los depósitos o seguros a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, no existan recursos suficientes para garantizar el crédito fiscal, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, deberá efectuar una búsqueda en su base de datos, a efecto de determinar si el contribuyente tiene otras cuentas con recursos suficientes para tal efecto. De ser el caso, la entidad o sociedad procederá de inmediato a inmovilizar y conservar los recursos depositados hasta por el monto del crédito fiscal. En caso de que se actualice este supuesto, la entidad o sociedad correspondiente deberá notificarlo al Servicio de Administración Tributaria, dentro del plazo de dos días hábiles contados a partir de la fecha de inmovilización, a fin de que dicha autoridad realice la notificación que proceda conforme al párrafo anterior.

La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberá informar a la autoridad fiscal a que se refiere el primer párrafo de este artículo, el incremento de los depósitos por los intereses que se generen, en el mismo período y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente.

Los fondos de la cuenta del contribuyente únicamente podrán transferirse al Fisco Federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo.

En tanto el crédito fiscal garantizado no quede firme, el contribuyente titular de las cuentas embargadas podrá ofrecer otra forma de garantía de acuerdo con el artículo 141 de este Código, en sustitución del embargo de las cuentas. La autoridad deberá resolver y notificar al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida, o el requerimiento de requisitos adicionales, dentro de un plazo máximo de diez días. La autoridad tendrá la obligación de comunicar a la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo el sentido de la resolución, enviándole copia de la misma, dentro del plazo de quince días siguientes a aquél en que haya notificado dicha resolución al contribuyente, si

no lo hace durante el plazo señalado, la entidad o sociedad de que se trate levantará el embargo de la cuenta.

De lo anterior, se deduce que la procedencia de la inmovilización de cuentas bancarias es hasta por el importe del crédito fiscal y sus accesorios, o en su caso, hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos, no así sobre la totalidad de los recursos que constituyan el haber de las cuentas bancarias.

La forma en cómo procede la inmovilización de los recursos, es mediante la orden de inmovilización que al efecto se sirva girar la Autoridad Fiscal a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, a efecto de que ésta última de inmediato inmovilice y conserve los fondos depositados.

La Autoridad Financiera al recibir la notificación de inmovilización por parte de la Autoridad Fiscal, deberá proceder a inmovilizar y conservar los fondos depositados e informar a la Autoridad Fiscal de la inmovilización efectuada, para que la Autoridad Fiscal se encuentre en posibilidad de cumplir con la notificación al contribuyente sobre la inmovilización efectuada por los medios conducentes, de conformidad con lo dispuesto por la última parte del segundo párrafo del artículo en estudio.

Finalmente, los fondos de la cuenta del contribuyente sólo podrán transferirse al Fisco Federal una vez que el crédito fiscal haya quedado firme, para lo cual, la autoridad fiscal ordenará a la autoridad financiera la transferencia de los recursos hasta por el monto del crédito fiscal, o en su caso, hasta por el monto que la garantía no haya cubierto el mismo.

El fundamento legal de la orden de transferencia de fondos a favor del Fisco, es el artículo 156 TER fracciones I y II.

Ahora bien, tras el estudio de los preceptos legales que regulan la intervención de cuentas, es importante destacar los siguientes postulados:

- El embargo de cuentas tiene lugar únicamente cuando exista embargo de depósitos bancarios, practicado con motivo del Procedimiento Administrativo de Ejecución, en términos del artículo 155 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

- La orden de inmovilización de recursos sólo es hasta por el monto del crédito fiscal o hasta por el monto que no se encuentre garantizado el interés fiscal de la autoridad.
- Al haberse efectuado la inmovilización, la autoridad fiscal debe notificar de la misma al contribuyente.

En efecto, para que la autoridad proceda legalmente a intervenir las cuentas bancarias del contribuyente deudor de un crédito fiscal, debe cumplir con los postulados mencionados, observando el principio de legalidad previsto en el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 14 y 16 constitucionales, en el sentido de que todo acto de la autoridad debe encontrarse debidamente fundado y motivado.

En virtud de lo anterior, el embargo que da lugar a la intervención de cuentas, debe efectuarse cumpliendo con las formalidades legales que he apuntado en los puntos anteriores del presente capítulo, y las ordenes de inmovilización deben emitirse por la unidad administrativa de la autoridad fiscal que sea legalmente competente por materia, grado y territorio, para hacerlo.

Del mismo modo, la Autoridad Fiscal que efectúe la inmovilización de cuentas bancarias, debe cumplir con la notificación al contribuyente que preceptúa la última parte del segundo párrafo del artículo 156 BIS del Código Fiscal de la Federación, **mediante notificación por correo ordinario o telegrama, en términos del artículo 134 fracción II**, toda vez que la inmovilización de cuentas no es un citatorio, requerimiento, o solicitud de informes o documentos, y es un acto que forma parte del embargo practicado de conformidad con lo que establece el artículo 155 fracción I.

No obstante lo anterior, en mi experiencia, las autoridades fiscales inmovilizan las cuentas bancarias del contribuyente embargado en su totalidad, y no sobre el monto del crédito fiscal, o por el monto que no alcanzó a cubrir la garantía que en su caso se hubiera ofrecido, y no notifican al contribuyente sobre la inmovilización efectuada, privando así a los particulares que tienen a su cargo créditos fiscales, de la totalidad del patrimonio depositado en sus instrumentos financieros, sin sujetarse a las formalidades esenciales del procedimiento, previstas en los artículos 156 BIS y 156 TER, del Código Fiscal de la Federación, ocasionando así actos privativos.

## 2.15 Agravios Reparables

---

*“Agravo es la causación de un daño o perjuicio realizada por cualquier autoridad estatal, en las hipótesis previstas por el artículo 103 de la Constitución.”<sup>74</sup>*

La definición citada es la que nos aporta Ignacio Burgoa Orihuela, y en efecto, agravo es un daño que ocasiona cualquier Autoridad a un particular en su esfera de Derechos.

Ahora bien, existe el concepto de agravo desde el punto de vista sustantivo y adjetivo; sustantivo, es el que se traduce en el daño al particular en sus derechos fundamentales ocasionado por cualquier órgano del Estado; adjetivamente, se entiende como la manera de expresar el daño ocasionado a alguien que tiene interés jurídico en repararlo mediante un medio de defensa, y puede ser infundado, inoperante o inatendible, según se valore por el juzgador en el medio de defensa interpuesto.

En efecto, los daños y las afectaciones (agravios) a los derechos de los particulares son de imposible reparación, cuando sus efectos ya no se puedan reparar aunque se obtenga una sentencia definitiva favorable en el medio de defensa interpuesto, tal y como lo ha valorado el Poder Judicial de la Federación en el siguiente criterio de jurisprudencia:

**EJECUCION IRREPARABLE, ACTOS DE (INTERPRETACION DEL ARTICULO 114, FRACCION IV, DE LA LEY DE AMPARO).** Anteriormente al quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, en que entraron en vigor las últimas reformas al artículo 107 constitucional y a la Ley de Amparo, por actos de imposible reparación para determinar la procedencia del juicio de amparo judicial indirecto, se debía considerar aquéllos que tuvieran una ejecución de carácter material sobre las personas en sus derechos personales, reales o del estado civil, cuyos efectos ya no se pudieran reparar en el curso del juicio de que dimanen tales actos procesales, aunque se obtuviera una sentencia definitiva favorable, entre los que podríamos citar, el embargo trabado en bienes del quejoso, la imposición de multas, el decreto de alimentos provisionales o definitivos, así como aquellos que tuvieran por efecto impedir el dictado de la sentencia definitiva que decida las pretensiones de las partes en última instancia, como sería el desechamiento de la demanda, la declaración de caducidad de la instancia, el acuerdo que tiene por desistido al actor de la acción o la instancia, el que declara desierto el recurso de apelación contra la sentencia que decidió el negocio en primera instancia, etcétera, esto, en razón de los daños o perjuicios que pueden resentir los particulares con esa clase de actos, ya que no se les puede resarcir en ninguna actuación posterior dentro del juicio de que se trata, pues la privación de derechos a usar los bienes embargados, que prevalece durante el tiempo que dura el secuestro,

---

<sup>74</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *El juicio de amparo*. Sexta Edición, Porrúa, México, 1968, pág. 276.

**ya no se puede reparar posteriormente**; el menoscabo sufrido y los perjuicios resentidos al hacerse efectiva la multa tampoco son restituibles en el procedimiento, y los alimentos pagados tienen las mismas consecuencias; los efectos de la caducidad de la instancia, del acuerdo que tiene por desistido al actor, del que declara desierto el recurso aludido, llevan a la imposibilidad jurídica de que pueda dictarse sentencia definitiva en el juicio, con lo que impiden que las violaciones cometidas en tales procedimientos, sean reparadas material o jurídicamente con una sentencia favorable al afectado con las violaciones procesales. En el sistema constitucional y legal vigente subsiste dicha situación, excepto respecto de los actos procesales que ponen fin al juicio, que son actos reclamables en el juicio de amparo directo ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

#### CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

No. Registro: 231,983

##### **Jurisprudencia**

Materia(s): Civil

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

I, Segunda Parte-2, Enero a Junio de 1988

Tesis: I. 4o. C. J/1

Página: 829

Genealogía: Gaceta número 2-6, Marzo-Julio de 1988, página 103.

Actualmente el artículo 107 fracción V de la Ley de Amparo vigente, establece lo que debe entenderse como acto de imposible reparación, definiéndolo como aquel que afecte materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte.

En ese sentido, ejemplo de agravios irreparables son los que ocasiona el embargo practicado de manera ilegal, pues tiene como efecto la privación del derecho a usar los bienes embargados ilegalmente, que prevalece durante el tiempo que dura el secuestro, pues aun y cuando posteriormente se obtuviera una sentencia favorable en cualquier medio de defensa interpuesto, que tuviera como efecto levantar el embargo y poner a disposición del promovente sus bienes, la falta de disposición que tuvo de los mismos durante el tiempo en que se interpuso el juicio y el mismo se desarrolló, y las afectaciones económicas sufridas por la empresa ya no se puede reparar o resarcir.

Por lo anterior, si tenemos que agravios irreparables son los daños que no se pueden remediar mediante medios de defensa con resultados favorables, por exclusión, tenemos que **los agravios reparables son las afectaciones que propinan las autoridades a los particulares que pueden ser subsanadas por algún medio de defensa con resultados productivos.**

El presente subtema se trajo a estudio como parte de la presente investigación, porque la reforma constitucional de 6 de junio de 2011, específicamente en la parte que corresponde al artículo 107, fracción IV constitucional, deja entrever la procedencia del juicio de amparo indirecto en contra de actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, por así desprenderse del análisis a su texto.

La definición y comprensión de este tema servirá para estudiar a mayor abundamiento el tema correspondiente a los casos específicos en que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución causan violaciones directas a la constitución, y a la Reforma Constitucional de referencia enfocada a los agravios que produce el embargo realizado inconstitucionalmente.

### *2.16 Actos Privativos*

---

Como ya lo he abordado, el embargo implica una invasión forzada al patrimonio de un deudor incumplido, ocasionándole como efecto una privación a la parte de su patrimonio que equivale a la obligación incumplida; tiene por objeto invadir de manera coercible derechos ajenos y sujetar bienes que han de servir para pagar la obligación a favor del acreedor mediante la aplicación del producto del remate y adjudicación de los mismos; y por efecto restringir derechos reales del deudor sobre los bienes embargados y garantizar con ello el cumplimiento de la obligación del acreedor.

Se constituye en el acto de privación forzada de bienes o derechos de un deudor, que se negó a cumplir con la obligación a su cargo, que garantiza la seguridad del cumplimiento del derecho del acreedor.

De las anteriores ideas, se advierte el concepto de acto privativo, el que se hace necesario definir para darle mayor precisión a lo ya abordado y, asimismo, establecer la base teórica de los temas siguientes de la presente investigación.

En efecto, los preceptos jurídicos que establecen la existencia de los actos privativos y de los actos de molestia son los artículos 14 y 16 constitucionales; el primero establece en su segundo párrafo que nadie podrá ser **privado** de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; en tanto

que el segundo, en su primer párrafo, establece 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.

Así, los actos privativos **son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado.**

**Los actos de molestia sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho.**

Tales conceptos han sido definidos por el Poder Judicial de la Federación, a través del siguiente criterio de jurisprudencia:

**ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCION.** El artículo 14 constitucional establece, en su segundo párrafo, que nadie podrá ser **privado** de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; en tanto, el artículo 16 de ese mismo Ordenamiento Supremo determina, en su primer párrafo, 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 consiguiente, **la Constitución Federal distingue y regula de manera diferente los actos privativos respecto de los actos de molestia, pues a los primeros, que son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, los autoriza solamente a través del cumplimiento de determinados requisitos precisados en el artículo 14, como son, la existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y en el que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado. En cambio, a los actos de molestia que, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos, los autoriza, según lo dispuesto por el artículo 16, siempre y cuando preceda mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello, en donde ésta funde y motive la causa legal del procedimiento.** Ahora bien, para dilucidar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto de autoridad impugnado como privativo, es necesario precisar si verdaderamente lo es y, por ende, requiere del cumplimiento de las formalidades establecidas por el primero de aquellos numerales, o si es un acto de molestia y por ello es suficiente el cumplimiento de los requisitos que el segundo de ellos exige. Para efectuar esa distinción debe advertirse la finalidad que con el acto se persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional.

Época: Novena Época  
Registro: 200080  
Instancia: PLENO  
TipoTesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Localización: Tomo IV, Julio de 1996  
Materia(s): Común  
Tesis: P./J. 40/96  
Pag. 5

En ese sentido, tenemos que **el embargo es un acto privativo, porque afecta de manera directa e inmediata derechos sustantivos del propietario del respectivo bien, en tanto le priva de la facultad de disponer plenamente de los bienes embargados, esto es, del derecho de enajenarlos (venderlos, arrendarlos, darlos en comodato, prenda o garantía, etcétera), además de que se le impide el uso y disfrute de los bienes secuestrados.**

Sustenta lo anterior, el siguiente razonamiento del Poder Judicial de la Federación, contenido en la tesis aislada que se cita.

**EMBARGO. ES UN ACTO DE EJECUCIÓN IRREPARABLE DENTRO DEL JUICIO, RESPECTO DEL QUE PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO.** De lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, de la Constitución General de la República, 114, fracción IV y 158 de la Ley de Amparo, se desprende que en contra de las violaciones que se actualicen durante el procedimiento de un juicio, procede el amparo indirecto, como excepción, cuando se trate de actos en el juicio cuya ejecución sea de imposible reparación, actos que de acuerdo con el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, son los que afectan de modo directo e inmediato derechos sustantivos del gobernado consagrados en la Constitución Federal y no sólo derechos adjetivos o procesales; hipótesis en la que encuadra **el embargo** practicado en el juicio, dado que **afecta de manera directa e inmediata derechos sustantivos del propietario del respectivo bien, en tanto le priva de la facultad de disponer plenamente de los bienes embargados, esto es, del derecho de enajenarlos (venderlos, arrendarlos, darlos en comodato, prenda o garantía, etcétera),** además de constituirse el depósito, **se le impide el uso y disfrute de los bienes secuestrados, durante todo el tiempo que dure el juicio, lo cual no será susceptible de repararse, pues aun cuando el afectado obtenga sentencia favorable y se levante el embargo, esto no le restituirá de la afectación de que fue objeto por el tiempo en que estuvo en vigor el embargo.** Por consiguiente, el embargo decretado durante el juicio, en el momento en que se produce, afecta de manera irremediable derechos fundamentales contenidos en las garantías individuales, razón por la cual no es necesario esperar hasta que se dicte la sentencia correspondiente o se decrete el remate durante el procedimiento de ejecución, para poder combatir la actuación relativa mediante el juicio de amparo indirecto.

Amparo en revisión 562/99. Víctor René del Sagrado Corazón de Jesús Cantillo Barceló y otra. 11 de junio de 1999. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván.

No. Registro: 193,414  
Tesis aislada  
Materia(s): Común  
Novena Época  
Instancia: Segunda Sala



## 2.17 *Violaciones constitucionales*

---

Las violaciones constitucionales se realizan únicamente cuando se ocasionan al particular actos privativos sobre su persona, su libertad, sus propiedades, papeles, posesiones o derechos, sin fundamento ni motivo legal alguno, es decir, **cuando se ocasionan en su perjuicio violaciones a los derechos humanos**, previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Las violaciones constitucionales son efectuadas por la Autoridad, entendida como: “ *aquel órgano estatal, investido de facultades de decisión o ejecución, cuyo desempeño, conjunto o separado, produce la creación, modificación o la extinción de situación es generales o especiales, jurídicas o fácticas, dadas dentro del Estado, o su alteración o afectación, todo ello en forma imperativa*”<sup>75</sup>, pues es la Autoridad quien detenta el Supremo Poder de la Federación, dividido en legislativo, ejecutivo y judicial, y por tanto, quien debe guardar y hacer guardar la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las leyes que de ella emanen.

Lo anterior, por así deducirse de las siguientes razonamientos del Poder Judicial de la Federación, del artículo 103 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del artículo 1 de la Ley de Amparo, y del concepto de garantías individuales y derechos humanos que aportaré después de la cita de los razonamientos judiciales.

**VOLACIONES CONSTITUCIONALES, NATURALEZA DE LAS.** No toda violación de una ley implica una violación de garantías constitucionales, pues esta última es únicamente la materia propia del amparo, y si bien es verdad que casi siempre **se comete la violación de garantías a través de la infracción de una ley secundaria, es requisito que tal violación redunde en la de garantías, pues de lo contrario, aun existiendo la violación legal, no existiría la constitucional** y por lo mismo no habría lugar a la concesión del amparo.

[TA]; 5a. Época; 3a. Sala; S.J.F.; Tomo CXV; Pág. 1098

---

<sup>75</sup> Ibidem.

Amparo civil directo 2640/51. Reyes Martínez Rafael. 23 de marzo de 1953. Unanimidad tres votos. Ausente: Vicente Santos Guajardo. Disidente: Roque Estrada. Ponente: Agustín Mercado Alarcón.

**ARTICULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES, VIOLACIONES DIRECTAS A LOS.** Siendo el amparo administrativo de estricto derecho, no cabe suplir la deficiencia de la queja, lo que habría de hacerse respecto de los conceptos de violación expresados en la demanda, si se juzgan operantes los agravios de la recurrente, ya que el Juez a quo interpretó correctamente la jurisprudencia de la H. Suprema Corte de Justicia, respecto a que un concepto de violación es infundado si no se expresa el precepto legal secundario que se considere violado, puesto que las violaciones directas a los artículos 14 y 16 constitucionales se realizan únicamente cuando se priva al particular de la garantía de audiencia o se le causan molestias en su persona, papeles o posesiones sin fundamento ni motivación legal alguna, circunstancias estas que no se presentan en el caso a debate, por cuanto en la resolución reclamada sí se citan diversos preceptos de la Ley de Vías Generales de Comunicación en apoyo de su legalidad.

TAJ; 6a. Época; 2a. Sala; Informes; Informe 1964; Pág. 55

Amparo en revisión 9128/63. Sociedad Mercantil de Transportación de Carga "Trec-Mafe", S. de R. L. y coagraviados. 7 de mayo de 1964. Unanimidad de cinco votos. Ponente: Jorge Iñárritu. Secretario: Rafael Coello Lessieur.

Se ha definido a las garantías individuales como: “derechos públicos subjetivos consignados en la Norma Fundamental, que tienen su origen en la relación de supra a subordinación existente entre gobernantes y gobernados, pues constituyen prerrogativas de los segundos oponibles a los primeros”.<sup>76</sup>

*“Los derechos humanos son imperativos emanados de la naturaleza del hombre que se traducen en el respeto a su vida, dignidad, igualdad y libertad como ente considerado fin en sí mismo.”<sup>77</sup>*

*“Son inherentes al ser humano, son propios de él por el sólo hecho de existir como tal, son distintivos, consecuencia de la dignidad que le es inmanente y que le permiten desarrollar su personalidad”.<sup>78</sup>*

---

<sup>76</sup> Manual del Justiciable en materia de amparo, SCJN, PJF, primera edición 2009. México, pág. 21 y 22.

<sup>77</sup> DIAZ ROMERO, Juan. Ensayos y Conferencias de los forjadores de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Comentarios a las reformas constitucionales de 2011 sobre derechos humanos y juicio de amparo, Editorial Poder Judicial de la Federación, México, 2012, pág. 25

<sup>78</sup> Ídem pág. 26.

En ese sentido, concluyo que existen violaciones constitucionales cuando un acto de autoridad privativo, transgrede los derechos humanos del gobernado.

### *2.18 Causas para finalizar el procedimiento administrativo de ejecución*

---

He referido en el presente capítulo que en el Procedimiento Administrativo de Ejecución existe embargo de bienes y embargo de la negociación.

También, que el orden de prelación a que debe sujetarse el embargo, establece que primero debe haber embargo de bienes, y a falta de bienes, tiene lugar el embargo de la negociación; y que dicho orden está determinado por el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

Del mismo modo, señalé que para el embargo de bienes, debe seguirse el orden de prelación que establece el artículo 155 de dicho Código.

Asimismo, que el ejecutor que realice el embargo únicamente quedará facultado para señalar bienes sin sujetarse al orden de prelación establecido en el artículo 155, en el supuesto de que la persona que atienda la diligencia de embargo no señale bienes, los haya señalado sin seguir el orden de preferencia del artículo 155, o haya señalado bienes ubicados fuera de la circunscripción territorial de la oficina ejecutora, sean de fácil descomposición o reporten gravámenes.

Por último, que la intervención de cuentas es una facultad de las autoridades fiscales para inmovilizar los recursos financieros que los contribuyentes tengan en cuentas bancarias o instrumentos de ahorro e inversión, con el propósito de cobrar el crédito fiscal a su cargo con motivo del embargo de los depósitos bancarios del contribuyente, efectuado en términos del artículo 155 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Así lo anterior, tenemos tres modalidades de embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución (embargo de bienes, embargo de la negociación e intervención de cuentas) y por consecuencia tres causas para finalizarlo, mismos que se enuncian a continuación:

- Remate y adjudicación de bienes
- Nombramiento de interventor con cargo a la caja de la negociación embargada
- Inmovilización de recursos financieros y transferencia de fondos a favor de la Tesorería de la Federación.

No obstante lo anterior, en la actualidad no se tiene la certeza de que el ejecutor cumpla con las formalidades legales previstas por los artículos 151 y 155 del Código Fiscal de la Federación, pues es el caso que los ejecutores, al practicar los embargos, traban los depósitos bancarios del contribuyente aún y cuando no hayan embargado depósitos bancarios, o embargan negociaciones sin antes verificar embargo de bienes. Lo anterior sin estar en posibilidad legal para embargar tales depósitos o la negociación, siguiendo el orden de prelación señalado en los artículos invocados.

En efecto, en los apéndices de la presente investigación se muestran ejemplos de las premisas anteriores.

### *2.19 Certeza y seguridad jurídica sobre la conclusión del Procedimiento Administrativo de Ejecución*

---

En la medida en que el Procedimiento Administrativo de Ejecución se practique de manera legal, siguiendo las formalidades del procedimiento previstas en el Código Fiscal de la Federación, y se cumplan a cabalidad cada una de las etapas señaladas en la gráfica que se muestra en el presente capítulo, se tendrá la certeza y la seguridad jurídica de que el Procedimiento en estudio concluirá legalmente.

En contraste, si como actualmente sucede, los ejecutores practican el embargo a su total arbitrio o siguiendo la línea de ejecución que les marca el jefe de la oficina ejecutora de la Autoridad Fiscal de que se trate, el contribuyente embargado no tendrá la certeza de que el procedimiento económico coactivo practicado a su cargo finalizará, pues en el caso de que si en el embargo de bienes se traba parte del patrimonio del contribuyente diferente del haber en sus cuentas bancarias, y no se sigue la etapa del avalúo legalmente, esto es, no se notifica personalmente al contribuyente el avalúo practicado a sus bienes, y se continua con la convocatoria a remate publicada fuera del plazo legal a que se refiere el artículo 176, resulta evidente que para el contribuyente, el Procedimiento se quedó en la diligencia de embargo que le fue practicada, sin saber ni

tener la seguridad jurídica de que el mismo estará continuando en su perjuicio, y siguiéndose sin sujetarse a las formalidades del procedimiento.

Asimismo, si en la intervención de las cuentas bancarias embargadas no se siguen las formalidades prescritas por el artículo 156 BIS, en específico, que al efecto se notifique la inmovilización al embargado luego de haberse verificado, el contribuyente no tendrá la seguridad jurídica de que dicha intervención se haya legalmente practicado, pues de un momento a otro el contribuyente encontrará inmovilizado su haber bancario.

En suma a lo anterior, en opinión y en experiencia del suscrito, no existe actualmente la tecnología que permita a las autoridades fiscales y bancarias inmovilizar sólo los recursos hasta por el monto del crédito fiscal o por el monto que no alcance a cubrir la garantía que en su caso se hubiere ofrecido.

En el caso del embargo de la negociación, el acto futuro de inminente realización es el nombramiento del interventor con cargo a la caja, sin embargo, a partir del momento en que la misma se encuentra embargada aún y cuando el haber patrimonial en bienes o bancario del contribuyente solvente el monto del crédito fiscal, el contribuyente tendrá la incertidumbre jurídica de que en cualquier momento un tercero extraño invadirá la esfera jurídica de su negociación para administrar la caja y hacer retiros para el pago del crédito fiscal a su cargo.

Así lo anterior, si los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución fueron realizados sin sujetarse a las formalidades legales, y como consecuencia se genera al contribuyente un estado de incertidumbre e inseguridad jurídica, resulta evidente que el mismo ocasiona, mediante actos de molestia, agravios que deben ser reparados mediante algún medio de defensa legal, o bien, si dichos actos son privativos y pueden generar afectaciones de imposible reparación o violaciones directas a la Constitución, deben ser suspendidos y dejados sin efectos mediante el juicio de amparo indirecto, pero en ambos casos, sea mediante medio de defensa ordinario o mediante la protección constitucional, los actos privativos deben ser detenidos al momento en que se ocasionan los agravios al particular, mediante la interposición del medio de defensa o del juicio de amparo, sin esperar a que el procedimiento del que forman parte, adquiera definitividad mediante la publicación de la convocatoria para remate.

En los siguientes capítulos, abordaré los supuestos en los que las irregularidades cometidas durante el Procedimiento Administrativo de Ejecución pueden ser reparadas mediante el juicio contencioso administrativo federal (medio de defensa ordinario), o bien, mediante el juicio de amparo indirecto, antes de que el procedimiento en estudio llegue a la etapa de remate, o termine.

### *Capítulo 3*

*Impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución ante órganos jurisdiccionales.*

### *3.1 Limitantes en la impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución ante Órganos Jurisdiccionales.*

---

El Procedimiento Administrativo de Ejecución otorga a la autoridad la facultad para ejecutar coactivamente una obligación fiscal no cumplida, determinada en un crédito fiscal exigible.

Tiene como presupuesto filosófico responder a necesidades de carácter e interés público, conforme a la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto de la Federación, Estados y Municipios; y como premisa legal, el impedimento que tiene la autoridad para dispensar la garantía del interés fiscal, previsto en el artículo 141 párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación, que como tal, censura a las autoridades fiscales la posibilidad de exceptuar a los contribuyentes de prestar garantía del interés fiscal, lo que consecuentemente menos exenta el incumplimiento de una obligación fiscal.

Como se ha abordado, el embargo es parte del Procedimiento Administrativo de Ejecución, que como objeto implica una invasión forzada al patrimonio del contribuyente, y como efecto, una restricción a sus derechos reales sobre los bienes embargados.

Señalé que los actos privativos son los que producen la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho sustantivo del particular, y que los actos de molestia restringen tales derechos de manera preventiva o provisional.

Del mismo modo, se estudió que **el embargo es un acto privativo que afecta de manera directa e inmediata derechos de propiedad del sujeto embargado, en tanto le restringe definitivamente de la disposición de los bienes embargados**, esto es, del derecho de enajenarlos, arrendarlos, darlos en comodato, en prenda, etcétera.

En consecuencia, apunté que el embargo es un acto que, dentro del plano de la legalidad, provoca agravios al particular en su patrimonio cuando no se practica en los términos de los preceptos legales que lo regulan, toda vez que mediante actos ilegalmente fundados y motivados, se le limita del derecho de disponer de los bienes que le fueron ilegalmente embargados; y en el plano de la constitucionalidad, provoca violaciones constitucionales en la medida que transgrede al particular en sus Derechos Humanos, por suprimirle derechos reales en su patrimonio, sin que se hayan cumplido

con las formalidades legales para tal efecto, en relación a la situación particular que guarda el sujeto pasivo de la obligación fiscal.

En ese sentido, si bien el Procedimiento Administrativo de Ejecución es un procedimiento inconstitucional que se ha justificado mediante la doctrina jurisprudencial - *en aras de no entorpecer la impartición de justicia y retardar el cumplimiento de la obligación fiscal de contribuir al gasto público* - y que tiene existencia y regulación legal, también lo es que a pesar de ello, es una figura jurídica que **genera a los gobernados un grado de vulnerabilidad considerable**, en tanto que faculta a las autoridades fiscales para despojar a los particulares de su patrimonio, sin que previamente hayan sido oídos y vencidos en juicio.

Así, si por doctrina jurisprudencial, legitimación legal e interés público, es posible realizar el procedimiento administrativo de ejecución ante una obligación fiscal incumplida, es preciso que por lo menos, en vías de garantizar el respeto de los Derechos Humanos **de seguridad jurídica, de audiencia y de debido proceso**, se practique de manera conforme a los preceptos que lo regulan -*artículos 151 a 163 del Código Fiscal de la Federación* - , y en el caso de que no sea de esa forma y consecuentemente ocasione agravios en perjuicio de los particulares, se garantice que los mismos puedan acceder a los medios de defensa para reparar los agravios que les fueron ocasionados.

En atención a lo anterior, el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el día 28 de junio de 2006, establecía la posibilidad de interponer el recurso de revocación en contra de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución cuando éste se hubiera practicado sin ajustarse a la Ley, **en cualquier tiempo**, antes de la publicación de la convocatoria para remate.

Así, en el plano de la legalidad, el juicio contencioso administrativo era procedente en virtud de que los actos de dicho procedimiento constituían resoluciones definitivas, en la medida que admitían el recurso de revocación como medio de defensa de manera optativa, de conformidad con lo que establece el artículo 14 segundo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En materia de amparo, existen tesis aisladas como la de rubro: EMBARGO, ES UN ACTO DE EJECUCIÓN IRREPARABLE DENTRO DEL JUICIO RESPECTO DEL QUE



PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO, que razonan la procedencia del amparo contra actos del Procedimiento que ocasionan violaciones constitucionales.

Por su parte, la nueva Ley de Amparo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día el 2 de abril de 2013, refiere en el artículo 107 fracción III inciso b), que el amparo indirecto procede contra actos en el procedimiento que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, y deja entrever la posibilidad de acudir a este medio de defensa con probabilidades de éxito.

De ésta manera, tanto el Juicio Contencioso Administrativo Federal como el Recurso de Revocación, constituían medios de defensa eficaces en contra de las ilegalidades del Procedimiento Administrativo de Ejecución , y por tanto, hasta antes del mes de marzo de 2009, se encontraba garantizado el derecho del particular para defenderse de los actos del procedimiento administrativo de ejecución cuando se realizaran al margen de la ley, y con la nueva Ley de Amparo, se esperaba encontrar garantizada la posibilidad para que los contribuyentes se pudieran defender de actos violatorios de sus derechos humanos.

En marzo de 2009, el Poder Judicial de la Federación emitió la jurisprudencia No. 2a./J.18/2009, de rubro: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION, POR REGLA GENERAL LAS VIOLACIONES COMETIDAS ANTES DEL REMATE SON IMPUGNABLES MEDIANTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO HASTA QUE SE PUBLIQUE LA CONVOCATORIA RESPECTIVA, ACORDE CON EL ARTICULO 127 PRIMER PARRAFO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 28 DE JUNIO DE 2006, que limitó la impugnación de los actos de éste procedimiento tratándose del embargo de bienes, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ocasionando como efecto, el sobreseimiento de los juicios contenciosos administrativos interpuestos en su contra.

En materia de amparo, los límites de la impugnación de los actos del procedimiento administrativo en estudio, ha sido por una parte, el razonamiento contenido en la Jurisprudencia 2a./J.17/98, de rubro: EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUEL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE

SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES, que hace improcedente el juicio constitucional por considerar que se obstaculizaría injustificadamente la secuencia ejecutiva de un crédito fiscal firme; y por la otra, el tercer párrafo de la fracción IV del artículo 107 de la nueva Ley de Amparo, que dispone que en los procedimientos de remate el amparo indirecto procede contra la última resolución, entendida como aquella que en forma definitiva ordena el otorgamiento de la escritura de adjudicación y la entrega de los bienes rematados, en cuyo caso se harán valer las violaciones cometidas durante ese procedimiento.

Lo anterior porque en términos de la jurisprudencia invocada (2a./J.17/98), al constar el procedimiento administrativo de ejecución de una serie coherente y concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación fiscal con base en una liquidación firme similar a una sentencia ejecutoriada, se justifica que el juicio de amparo sólo pueda promoverse hasta que se dicte en el citado procedimiento la resolución que apruebe o desapruebe el remate, pudiéndose reclamar en tal oportunidad todas las violaciones cometidas en dicho procedimiento.

Razona la jurisprudencia de mérito que al asemejarse el procedimiento económico coactivo a los procedimientos de ejecución de sentencias, la intención del legislador al establecer que en los procedimientos de remate, el juicio de amparo sólo proceda contra la resolución que aprueba o desaprueba el remate, ha sido que no se entorpezcan mediante la promoción del juicio constitucional, los procedimientos de ejecución fundados en resoluciones o en sentencias definitivas, como lo es un crédito fiscal en semejanza a una sentencia ejecutoriada, a pesar de que éstas resoluciones definitivas o créditos fiscales, no deriven de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

En tal virtud, dicha jurisprudencia establece que tratándose de la ejecución de créditos fiscales, opera la hipótesis de procedencia del juicio de amparo establecida en el actual artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la nueva ley de amparo, contenida anteriormente en el artículo 114 fracción III, párrafo segundo de la Ley de Amparo abrogada, y en consecuencia, tratándose del procedimiento administrativo de ejecución, el juicio de amparo puede promoverse hasta que se dicte la última resolución que en aquel se pronuncie.

Así, las limitantes **en la impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución ante Órganos Jurisdiccionales, tratándose del**

**embargo de bienes, en el terreno de la legalidad, lo es la jurisprudencia No. 2a./J.18/2009 y el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 28 de junio de 2006; y desde una perspectiva constitucional lo es la jurisprudencia No. 2a./J.17/98, y el principio de definitividad que rige la tramitación y procedencia del juicio de amparo indirecto, previsto por el artículo 107 constitucional fracciones III y IV, 61 fracción XIX y XX, y 107 fracción IV tercer párrafo de la nueva Ley de Amparo, que dispone que en los procedimientos de remate, el amparo indirecto procede contra la última resolución, que remite al principio de definitividad, definida como aquella que en forma definitiva ordena el otorgamiento de la escritura de adjudicación y la entrega de los bienes rematados.**

A pesar de ello, porque la nueva Ley de Amparo publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 2 de abril de 2013, en su artículo 107 fracción III inciso b), deja entrever la procedencia de este medio de defensa en contra de actos del procedimiento administrativo de ejecución practicados fuera del marco legal que lo regula, en tanto que al estar afectados al embargo los bienes de un contribuyente, éste pierde su Derecho Real sobre los mismos, impidiendo la realización de sus operaciones y negocios que constituyen su fuente de ingresos, lo que puede constituir un acto de imposible reparación, ya que las operaciones que no realizó como lo pueden ser *pago de salarios o pago de proveedores tratándose de embargo de depósitos, o bien, la omisión de fabricar determinada mercancía por no disponer de activos fijos embargados*, durante el tiempo en que no tuvo la disposición de sus bienes, no podrían resarcirse.

En efecto, el nuevo precepto legal de la Ley de Amparo dispone:

Artículo 107. El amparo indirecto procede:

I. ....

II. Contra actos u omisiones **que provengan de autoridades distintas** de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

III. Contra actos, omisiones o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, siempre que se trate de:

a) .....

b) **Actos en el procedimiento que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos** y en los tratados internacionales de los que el estado mexicano sea parte;

IV. Contra actos de tribunales judiciales, administrativos, agrarios o del trabajo realizados fuera de juicio o después de concluido.

.....

**En los procedimientos de remate la última resolución es aquella que en forma definitiva ordena el otorgamiento de la escritura de adjudicación y la entrega de los bienes rematados, en cuyo caso se harán valer las violaciones cometidas durante ese procedimiento en los términos del párrafo anterior;**

No obstante lo anterior, continúa la misma limitante que disponía el cuarto párrafo de la fracción III del artículo 114 de la Ley de Amparo abrogada, ahora contenida en el artículo **107, fracción IV, tercer párrafo, de la nueva Ley de Amparo, consistente en que tratándose de remates, solo procede el amparo indirecto en contra de la resolución definitiva, la cual se encuentra relacionada con el criterio de jurisprudencia 2a./J.17/98.**

Como ejemplo de que el embargo puede ser un acto de ejecución irreparable, se tiene el siguiente criterio de jurisprudencia I. 4o. C. J/1, citado en la página 97 de la presente investigación.

Ahora bien, es importante mencionar que cuando en el Procedimiento Administrativo de Ejecución estamos en presencia del embargo de negociaciones, o de depósitos bancarios, **no se actualizan** las limitantes establecidas, **por tratarse de las excepciones señaladas en el propio artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, consistentes en actos de imposible reparación material**, según lo razonado en los siguientes criterios de jurisprudencia:

- En cuanto al nombramiento de interventor en el embargo de la negociación:

**DESIGNACIÓN DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA DE UNA NEGOCIACIÓN. EN SU CONTRA PROCEDE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL SIN SUJETARSE A LA REGLA GENERAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA LA IMPUGNACIÓN DE LOS ACTOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, AL TRATARSE DE UN ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN MATERIAL.** El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación establece, como regla general, que cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, las violaciones cometidas antes del remate sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria correspondiente y dentro de los diez días siguientes a que ello ocurra, y prevé como excepciones los **actos** de ejecución sobre bienes inembargables y los de **imposible reparación**, lo cual obliga a analizar en cada caso si se actualiza alguno de esos supuestos. Ahora bien, en la jurisprudencia 2a./J. 201/2006, publicada en el Semanario

Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, enero de 2007, página 637, de rubro: "INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. SU DESIGNACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN ES IMPUGNABLE EN AMPARO INDIRECTO.", la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró procedente el juicio de amparo indirecto contra la designación del interventor con cargo a la caja dentro del procedimiento administrativo de ejecución, atendiendo a los efectos jurídicos y al impacto severo que la intervención ocasiona a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación, que inclusive puede traducirse en una situación de perjuicio irreparable para el contribuyente. De ahí que la indicada designación debe considerarse como uno de los supuestos de excepción a que se refiere el citado numeral 127 para la interposición del recurso de revisión y, consecuentemente, la promoción del juicio contencioso administrativo federal, esto es, acto de **imposible reparación material** y, por tanto, en su contra procede el referido juicio sin sujetarse a la aludida regla prevista para la impugnación de los **actos** dentro del procedimiento administrativo de ejecución, toda vez que, dada la naturaleza de las funciones propias del interventor que se advierten del artículo 165 del mencionado código, es evidente que su nombramiento conlleva daños y perjuicios de difícil y, en ocasiones, de **imposible reparación** en la esfera jurídica de la empresa intervenida, pues ésta se somete a la vigilancia y control de sus ingresos por parte del interventor, quien no sólo inspecciona su manejo, sino que, además, puede valorar si los fondos y los bienes de la empresa son utilizados convenientemente e incluso, puede tomar medidas provisionales que redunden en las actividades propias de aquélla.

## **SEPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO**

Tesis: I.7o.A. J/63

- En cuanto al embargo de depósitos:

**EMBARGO DE DEPÓSITOS Y CUENTAS BANCARIAS Y DESIGNACIÓN DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA DE UNA NEGOCIACIÓN. AL TRATARSE DE ACTOS DE IMPOSIBLE REPARACIÓN MATERIAL, EN SU CONTRA PROCEDE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL SIN SUJETARSE A LA REGLA GENERAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA LA IMPUGNACIÓN DE LOS ACTOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.** El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación establece, como regla general, que cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, las violaciones cometidas antes del remate sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria correspondiente y dentro de los diez días siguientes a que ello ocurra, y prevé como excepciones los **actos** de ejecución sobre bienes inembargables y los de **imposible reparación**, lo cual obliga a analizar en cada caso si se actualiza alguno de esos supuestos. Ahora bien, en la jurisprudencia 2a./J. 201/2006, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, enero de 2007, página 637, de rubro: "INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. SU DESIGNACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN ES IMPUGNABLE EN AMPARO INDIRECTO.", la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró procedente el juicio

de amparo indirecto conforme al artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo, contra la designación del interventor con cargo a la caja dentro del procedimiento administrativo de ejecución, atendiendo a los efectos jurídicos y al impacto severo que la intervención ocasiona a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación, que inclusive puede traducirse en una situación de perjuicio irreparable para el contribuyente. De ahí que la designación del interventor con cargo a la caja de una negociación y el embargo de depósitos y cuentas bancarias, deben considerarse como supuestos de excepción a los que se refiere el citado numeral 127 para la interposición del recurso de revisión y, consecuentemente, la promoción del juicio contencioso administrativo federal, esto es, **actos de imposible reparación material** y, por tanto, en su contra procede el referido juicio sin sujetarse a la aludida regla prevista para la impugnación de los **actos** dentro del procedimiento administrativo de ejecución, toda vez que, por lo que hace al primero de los indicados **actos**, efectuado con motivo de la traba de un embargo en la negociación por parte de las autoridades fiscales, dada la naturaleza de las funciones propias del interventor, que se advierten del artículo 165 del mencionado código, es evidente que su nombramiento conlleva daños y perjuicios de difícil y, en ocasiones, de **imposible reparación** en la esfera jurídica de la empresa intervenida, pues ésta se somete a la vigilancia y control de sus ingresos por parte del interventor, quien no sólo inspecciona su manejo, sino que, además, puede valorar si los fondos y los bienes de la empresa son utilizados convenientemente e incluso, puede tomar medidas provisionales que redunden en las actividades propias de aquélla y, por cuanto hace al embargo de depósitos y cuentas bancarias, en términos del artículo 156-Bis del citado código, la autoridad correspondiente girará oficio al gerente de la sucursal bancaria a la que corresponda la cuenta, a efecto de que la inmovilice y conserve los fondos depositados, debiendo informar a la ejecutora el incremento de los depósitos bancarios por los intereses que se generen, en el mismo periodo y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente, y los fondos podrán transferirse al fisco federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme por el importe necesario para cubrirlo. En tal contexto, el embargo trabado sobre cuentas bancarias tiene como objeto la adjudicación en favor del fisco federal del importe que cubra el crédito fiscal; de ahí que tal modalidad de embargo quede fuera del mecanismo que el señalado ordenamiento tributario dispone para el remate de bienes o de enajenación fuera de subasta, en tanto que resulta innecesario llevar a cabo el avalúo para llegar a la etapa de remate, atento a que éste sólo opera para los bienes muebles o inmuebles, aunado a que la finalidad del embargo es confiscar bienes de fácil realización o venta, y tratándose de las cuentas bancarias, éstas reúnen esas características en razón de que resulta innecesaria su venta o remate para obtener liquidez, además de que basta con que el crédito fiscal quede firme para que el importe que lo cubra sea transferido al fisco federal.

#### **SEPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO**

[TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXII, Octubre de 2010; Pág. 2991

El criterio de jurisprudencia en estudio establece lo siguiente:

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. POR REGLA GENERAL, LAS VIOLACIONES COMETIDAS ANTES DEL REMATE SON IMPUGNABLES MEDIANTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO HASTA QUE SE PUBLIQUE LA CONVOCATORIA RESPECTIVA, ACORDE CON EL ARTÍCULO 127, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006.** De acuerdo con el indicado precepto, en relación con los artículos 116, 117, fracción II, inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación y 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las violaciones cometidas en el procedimiento administrativo de ejecución antes del remate podrán impugnarse sólo hasta que se publique la convocatoria respectiva, dentro de los 10 días siguientes a tal evento, lo cual significa que esta clase de actos no serán recurribles de manera autónoma, como sucedía antes de la reforma del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación. **Entonces, siendo improcedente el recurso de revocación contra dichas violaciones procesales, tampoco podrían adquirir el carácter de "actos o resoluciones definitivas", de modo que en su contra no procede el juicio contencioso administrativo. Esta es la regla general impuesta por el legislador en la norma reformada**, sin que se pase por alto que en ella se establecieron como excepciones los actos de ejecución sobre bienes inembargables o los de imposible reparación material, casos en los que el recurso administrativo podrá interponerse a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o la diligencia de embargo, de donde resulta que al ser impugnables estos actos del procedimiento administrativo de ejecución a través del recurso de revocación y siendo éste opcional, conforme al artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, en su contra procede el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al tener la naturaleza de actos o resoluciones definitivas.

Este criterio jurisprudencial fue determinado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el mes de marzo de 2009, al resolver la contradicción de tesis identificada con el número 197/2008-SS.

La jurisprudencia en estudio establece las siguientes premisas:

- Los actos del procedimiento administrativo de ejecución cometidos al margen de la ley, no pueden ser recurridos de manera autónoma.
- El juicio contencioso administrativo federal es improcedente en contra de las violaciones e ilegalidades cometidas durante el procedimiento administrativo de ejecución antes de que se publique la convocatoria para el remate, por no actualizarse el derecho de promover el recurso de revocación de manera optativa.

- La regla general impuesta por el legislador con la reforma, fue que la procedencia del juicio contencioso administrativo federal contra actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, depende de que los mismos adquieran el carácter de resoluciones definitivas, en la medida que admitan la procedencia optativa del recurso de revocación.
- El momento en que los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución adquieren el carácter de resoluciones definitivas, es hasta que se publique la convocatoria para remate y dentro de los diez días siguientes a tal evento.

Ahora bien, para llegar a tales determinaciones y establecer si son correctas o son cuestionables, resulta necesario saber cuáles son los criterios que contendieron en la contradicción de la que derivó ésta jurisprudencia, y sobre todo, que decían.

En efecto, uno de los criterios fue el sostenido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el cuál consideró que derivado de la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación de fecha 28 de junio de 2006, se modificó la procedencia del recurso de revocación contra los vicios cometidos en el procedimiento administrativo de ejecución antes del remate, hasta la publicación de la convocatoria, y en efecto, la reforma tuvo como resultado una restricción a la procedencia del recurso de revocación, para que pudiera interponerse hasta la publicación de la convocatoria, razón por la cual resultaba superado el criterio de jurisprudencia 109/2005, de rubro EJECUCION EN MATERIA FISCAL, CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD, y en consecuencia, el juicio de nulidad solo puede interponerse contra actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, hasta la publicación de la convocatoria para remate.

El criterio de ese órgano jurisdiccional, resultó contrario al contenido en la jurisprudencia No. VI.1º.A.J/46 de rubro: EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL, CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD, NO OBSTANTE QUE EL ARTICULO 127 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE A PARTIR DEL 29 DE JUNIO DE 2006, HAYA ACOTADO EL MOMENTO Y EL PLAZO PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION RESPECTO DE DICHS ACTOS.



Ahora bien, el segundo criterio que contendió en la contradicción de tesis No. 197/2008-SS, fue el de jurisprudencia No. VI.1º.A.J/46 del rubro citado en el párrafo anterior, emitido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito.

En efecto, la jurisprudencia que estableció el órgano jurisdiccional de referencia del Sexto Circuito, refiere:

**EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD, NO OBSTANTE QUE EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL VIGENTE A PARTIR DEL VEINTINUEVE DE JUNIO DE DOS MIL SEIS, HAYA ACOTADO EL MOMENTO Y EL PLAZO PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN RESPECTO DE DICHOS ACTOS.** De conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 109/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro "EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD.", procede el **juicio de nulidad** contra los actos de ejecución cada vez **que** éstos **no** se ajusten a la ley, al estimar **que** si bien, de acuerdo con lo previsto por los artículos 116, 117, fracción II, inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación, los actos de ejecución **no** son definitivos como lo exige el **artículo 11** de la abrogada Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, basta **que** se den dentro del procedimiento administrativo de ejecución y **que** su impugnación sea optativa para **que** proceda el **juicio de nulidad**, máxime **que** el **artículo 127** del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el veintiocho de junio de dos mil seis, preveía el recurso en contra del embargo, **que** es un acto independiente del procedimiento, lo cual **no** impedía **que** fuera procedente el **juicio de nulidad** en contra de cada uno de los actos independientes del procedimiento; en ese sentido la reforma al **artículo 127** del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del veintinueve de junio de dos mil seis, modificó la procedencia del recurso en contra de las violaciones cometidas dentro del procedimiento de ejecución hasta antes del remate y dentro de los diez días siguientes a la convocatoria de remate en primera almoneda, sin embargo **no** trasciende a la procedencia del **juicio de nulidad** contra los actos de ejecución, dado **que** **no** fue esa expresamente la intención del legislador, pues no fueron modificados los dispositivos legales **que** regulan la procedencia del **juicio** en contra de tales actos de ejecución; aunado a que la reforma al citado numeral sólo limitó el momento en que se pueden impugnar los vicios cometidos dentro del procedimiento de ejecución y el plazo para su impugnación, lo que significa que siguen siendo recurribles los actos de ejecución y optativa la interposición del recurso, condiciones necesarias para la procedencia del **juicio de nulidad** en contra de tales actos cuando no se ajusten a la ley, en términos de la jurisprudencia anteriormente citada; además de que se dejaría en estado de indefensión al contribuyente si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda para estar en posibilidad de interponer el recurso de revocación o el **juicio de nulidad**, coartando así su derecho de defensa.

De dicha jurisprudencia, se deducen los siguientes supuestos:

- Que la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación de fecha 28 de junio de 2006, no trasciende a la procedencia del juicio de nulidad en contra de

los actos de ejecución, en virtud de que no fueron modificados los dispositivos legales que regulan la procedencia del juicio en contra de tales actos de ejecución.

- Que la sola hipótesis de que los actos ilegales del PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN puedan ser impugnados de manera optativa a través del recurso de revocación y del juicio de nulidad, es suficiente para la procedencia del juicio, independientemente del momento en que se vuelva procedente la interposición del recurso.
- Que se dejaría en estado de indefensión al contribuyente, si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda, para estar en posibilidad de interponer el recuso de revocación o el juicio de nulidad, coartando así su derecho de defensa.

Es importante señalar que el último de los criterios señalados como contendientes de la contradicción de tesis, constituye jurisprudencia emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, al resolver los juicios de amparo directos 201/2008, 218/2008, 237/2008 y 230/2008 así como el recurso de revisión fiscal 78/2008, mientras que el criterio sostenido por el Primer Tribunal Colegiado del Primer Circuito, es por el que resolvió el amparo directo 284/2008-4799, lo que no resulta relevante para los efectos de lo establecido por el artículo 217 de la Ley de Amparo, sin embargo, si resulta relevante para la presente investigación, en razón de que es patente la vulnerabilidad que generan los actos del procedimiento de ejecución ilegales a los contribuyentes en la mayoría de los casos, y el derecho de defensa que les es coartado en el caso de que en dicho procedimiento no se llegue a la etapa de remate por causas ajenas al contribuyente.

En efecto, de la ejecutoria de la que derivó jurisprudencia 18/2009, se observa que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estimó como la materia de la contradicción, el determinar si es procedente el juicio de nulidad en contra de las violaciones del procedimiento administrativo de ejecución, a pesar de la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación de fecha 28 de junio de 2006, y si es aplicable o no la jurisprudencia 109/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a actos administrativos de fecha posterior a la reforma de mérito.

Del mismo modo, valoró para resolver la contradicción de criterios, los puntos fundamentales siguientes:

- La jurisprudencia 109/2005 de rubro: ejecución en materia fiscal, contra los actos del procedimiento procede el juicio de nulidad, al resolver la contradicción de tesis 76/2005-SS.
- La reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación
- Análisis de los artículos 117, fracción II inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación, en relación al 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Así las cosas, **se advierte que la jurisprudencia 18/2009 es cuestionable, en tanto que nuestro máximo Tribunal dejó completamente de lado lo siguiente:**

- **La parte fundamental de vulnerabilidad que generan los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución, consistente en el estado de indefensión que se ocasiona al contribuyente si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda, para estar en posibilidad de interponer el recurso de revocación o el juicio de nulidad, coartando así su derecho de defensa,** contenido en las últimas cinco líneas de la jurisprudencia establecida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, **al no haberse pronunciado al respecto.**
- **Que tal reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación no puede incidir ni modificar el plazo de 45 o 15 días para promover el juicio contencioso administrativo federal en contra de los actos ilegales que pretendan hacer efectivos un crédito fiscal, previstos en los artículos 13 y 58-2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, QUE NUNCA FUERON MODIFICADOS.**
- **Que el momento de la publicación de la convocatoria a remate, no está definido con precisión legal y seguridad jurídica por el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, de acuerdo a lo estudiado en el punto 2.8 del capítulo anterior.**

Lo anterior, porque si el artículo 127 vigente, establece que el momento en el que la impugnación de los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución se vuelve optativa mediante recurso o mediante juicio, es únicamente el de los diez días siguientes a que se haya publicado la convocatoria para remate, resulta evidente que después de transcurrido ese término, la impugnación **YA NO ES OPTATIVA Y LOS ACTOS DEJARON DE SER DEFINITIVOS PARA LLEVARLOS A JUICIO, DENTRO DE LA DIFERENCIA DEL PLAZO QUE VA DE LOS DIEZ DÍAS DESPUÉS DE HABERSE PUBLICADO LA CONVOCATORIA, Y LOS 5 O 35 DÍAS PARA PROMOVER OPORTUNAMENTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.**

En ese sentido, la vulnerabilidad que generan los actos del procedimiento de ejecución practicados al margen de la ley, en la medida de que restringe el derecho de defensa de los contribuyentes, y la inseguridad jurídica del momento en que se debe publicar la convocatoria para remate, previsto por el artículo 176, es la razón por la que la jurisprudencia 18/2009, es considerada por el suscrito una limitante a superar, en la impugnación de los actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

### *3.3 Artículo 127 del Código Fiscal de la Federación*

---

El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación fue reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 28 de junio de 2006.

En efecto, el texto del precepto legal en estudio antes de la reforma, era el siguiente:

Artículo 127. Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, **las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda,** salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material o de lo previsto por el artículo 129, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo.

'Si las violaciones tuvieran lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se tratara de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.'

El texto vigente refiere lo siguiente:

‘Artículo 127. Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, **las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria**, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo.’

Con motivo de la reforma, se tiene que tratándose de actos dentro del procedimiento administrativo de ejecución ilegales, el recurso de revocación sólo procede contra la última resolución dictada en dicho procedimiento, considerada como la publicación de la convocatoria a remate, junto con la cual podrán reclamarse, los vicios que en su caso se hubieren cometido en dicho procedimiento.

Previene como casos de excepción, el que se embarguen bienes que son legalmente inembargables (descritos en el diverso artículo 157), o que con el embargo se ocasionen actos de imposible reparación material, definidos por la nueva ley de amparo en su artículo 107 como aquellos que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados por la constitución, y jurisprudencialmente de la siguiente manera:

**ACTOS DE EJECUCIÓN IRREPARABLE. CRITERIOS PARA DETERMINAR LA PROCEDENCIA O IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.** Para determinar cuándo se trata de actos que por sus consecuencias dentro del juicio son de imposible reparación, según los artículos 107, fracción III, inciso b), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 114, fracción IV, de la Ley de Amparo, el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha partido de dos criterios orientadores para determinar la procedencia o improcedencia del juicio de amparo indirecto, a saber: el primero, considerado como regla general, dispone que **los actos procesales tienen una ejecución de imposible reparación cuando sus consecuencias afectan de manera directa e inmediata alguno de los derechos sustantivos previstos en la Constitución Federal, ya que la afectación no podría repararse aun obteniendo sentencia favorable en el juicio**, por haberse consumado irreversiblemente la violación de la garantía individual de que se trate; y el segundo, considerado como complementario del anterior, establece que los actos procesales o formales tienen una ejecución de imposible reparación cuando sus consecuencias afectan a las partes en grado predominante o superior. De no actualizarse ninguno de estos supuestos, en el orden previsto, será improcedente el juicio de amparo indirecto y el gobernado deberá esperar hasta que se dicte la sentencia de fondo para controvertir la posible violación cometida a través del juicio de amparo directo, según lo dispuesto en los artículos 158, 159 y 161 de la Ley de Amparo.

Época: Novena Época

Registro: 180415  
Instancia: PLENO  
TipoTesis: Tesis Aislada  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Localización: Tomo XX, Octubre de 2004  
Materia(s): Común  
Tesis: P. LVII/2004

Dentro del procedimiento administrativo de ejecución, se estudió que los actos de imposible reparación material lo son el nombramiento del interventor en el embargo de la negociación, y el embargo de depósitos bancarios.

En efecto, el contenido actual del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, evita que el procedimiento administrativo de ejecución, tratándose de embargo de bienes, se vea constantemente obstruido con motivo de la impugnación de todos y cada uno de los actos dictados dentro de éste, sin embargo, **tolera** que durante su secuela procesal se cometan irregularidades que de suyo no deberían cometerse, como lo es que se embarguen bienes cuyo valor es superior al crédito fiscal ejecutado, en tanto que de conformidad con lo que establecen los artículos 38 fracción IV y 152 del Código Fiscal de la Federación, todos los actos, y particularmente el acta de embargo debe encontrarse fundada y motivada, ocasionando así, una serie de agravios al particular con la incertidumbre de no poder hacerlos valer en el medio de defensa ordinario, por carecer de seguridad jurídica de que el procedimiento de ejecución se llevará hasta la etapa de remate.

En ese sentido, considero que el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación es por sí mismo una limitante para la impugnación de actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, en razón de que permite a las autoridades fiscales cometer agravios en contra de los particulares durante el proceso de ejecución de créditos fiscales, sin otorgar la seguridad jurídica de que carece el diverso artículo 176 del Código Fiscal de la Federación al contribuyente, de que se llegará al momento procesal oportuno para poder defenderse de las ilegalidades cometidas en su agravio, que restringen los derechos reales sobre su patrimonio.

Éste criterio jurisprudencial establece:

**EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.**

El **procedimiento administrativo de ejecución** regulado por los artículos 145 a 196 del Código Fiscal de la Federación no tiene como finalidad la resolución de alguna controversia entre partes contendientes, por lo que en rigor no puede decirse que se trate de un **procedimiento** seguido en forma de juicio, en los términos literales del artículo 114, fracción II, párrafo segundo, de la Ley de Amparo, pero consta de una serie coherente y concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación con base en una liquidación firme que constituye la prueba legal de la existencia del crédito, de su liquidez y de su inmediata reclamación y, como tal, presupuesto formal del comentado **procedimiento de ejecución**, similar en estos aspectos a una sentencia ejecutoriada. Por tanto, se justifica que el juicio de **amparo** sólo pueda promoverse hasta que se dicte en el citado **procedimiento de ejecución** fiscal la resolución con la que culmine, es decir, la **definitiva** en que se apruebe o desapruebe el remate, pudiéndose reclamar en tal oportunidad todas las violaciones cometidas dentro de dicho **procedimiento**. De lo contrario, si se estimara procedente el juicio de garantías **contra** cada uno de los actos procesales de modo aislado, se obstaculizaría injustificadamente la secuencia ejecutiva, lo cual no debe permitirse aunque se reclame la inconstitucionalidad de las leyes que rigen ese **procedimiento**, ya que de la interpretación relacionada de la citada fracción II del artículo 114 de la Ley de **Amparo**, acerca de que el **amparo contra** remates sólo procede **contra** la resolución **definitiva** que los apruebe o desapruebe, y de la fracción III del mismo precepto legal, se desprende que, en lo conducente, la intención del legislador ha sido la de que no se entorpezcan, mediante la promoción del juicio constitucional, los procedimientos de **ejecución** fundados en resoluciones o sentencias definitivas, a pesar de que éstas no deriven de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, por lo que operan las mismas razones para sostener que, tratándose del mencionado **procedimiento**, el juicio de **amparo** puede promoverse hasta que se dicte la última resolución que en aquél se pronuncie.

De este criterio, se deducen las siguientes hipótesis:

- El procedimiento administrativo de ejecución consta de una serie coherente y concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación, con base en una liquidación firme similar a una sentencia ejecutoriada.
- De conformidad con lo que establece el artículo 114 fracción II de la Ley de Amparo abrogada, actualmente artículo 107 fracción III inciso a) de la Ley de Amparo vigente, se justifica que el juicio de **amparo** sólo pueda promoverse hasta que se dicte en el citado **procedimiento de ejecución** fiscal la resolución por la que se apruebe o desapruebe el remate, porque con el juicio de garantías

**contra** cada uno de los actos procesales de modo aislado, **se obstaculizaría injustificadamente la secuencia ejecutiva**, lo cual no debe permitirse.

- La disposición que no permite la obstaculización de la ejecución es la fracción III del artículo 114 de la Ley de Amparo abrogada, actualmente artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo vigente, de la que se desprende que la intención del legislador ha sido la de no entorpecer, mediante la promoción del juicio constitucional, los procedimientos de **ejecución** fundados en resoluciones o sentencias definitivas, a pesar de que éstas no deriven de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

Ahora bien, de la ejecutoria de esa jurisprudencia, se observa que la Suprema Corte de Justicia de la Nación valoró para llegar a las premisas mencionadas la necesidad de que las atribuciones del Estado no estén sujetas a las trabas y dilaciones por la intervención de los tribunales y el procedimiento judicial, y con ello pueda el Estado tener la posibilidad de cobrar de manera efectiva los impuestos, pues de otra manera se vería en apuros para poder realizar las atribuciones que le están encomendadas.

Del mismo modo, consideró que en términos del artículo 114, fracción III de la Ley de Amparo abrogada, actualmente artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo vigente, se establece que tratándose de remates, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében y que por esta regla específica de procedencia del juicio de amparo indirecto, no podrán impugnarse a través de éste medio de control constitucional los actos del procedimiento administrativo de ejecución, sino hasta que se pronuncie la última resolución dictada en dicho procedimiento, esto es, contra la resolución que apruebe o desapruébe el remate.

En este orden de ideas, se tiene que el criterio de jurisprudencia en estudio y el artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo vigente, restringe a los contribuyentes el derecho de interponer juicio de amparo en contra de actos de ejecución que puedan resultar inconstitucionales, por una parte por la premisa de interés público que consiste en que la intervención de los tribunales entorpece la recaudación y con ello el funcionamiento de la administración, y por la otra, porque por disposición legal la tramitación del amparo debe atender al principio de definitividad, y dicha característica tratándose de remates y de ejecuciones en materia fiscal, se satisface de conformidad con lo que establece el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, esto es, con la publicación de la convocatoria para remate.



**No obstante las limitaciones consideradas** en la ejecutoria de la jurisprudencia en estudio y de que la ley de amparo establezca como regla general que tratándose de remates, el amparo proceda contra la resolución definitiva que lo apruebe o desaprovebe, es importante mencionar que **los actos del procedimiento administrativo de ejecución en materia fiscal deben encontrarse fundados y motivados, de acuerdo a lo que preceptúan los diversos artículos 14 y 16 constitucionales, y al practicarse carentes de éstos requisitos constitucionales en vías de que se concluye el procedimiento administrativo de ejecución, dejan a los contribuyentes en completo estado de indefensión e inseguridad jurídica, propinando violaciones a sus derechos humanos, en suma a que el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación no establece el momento procesal oportuno por el que se publicará la convocatoria para remate y con ello se actualice el contenido del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, para que consecuentemente el embargado pueda acudir al medio de defensa.**

### *3.5 Principio de Definitividad.*

---

El principio de definitividad que rige al juicio de amparo consiste en que sólo podrá interponerse en contra de actos definitivos, considerando como actos definitivos aquellos que: *“no sean susceptibles de modificación o de invalidación por recurso ordinario alguno”*<sup>79</sup>.

Este principio se encuentra previsto por los artículos 107 fracciones III inciso a) y IV constitucionales, y por el artículo 61 fracciones XVIII, XIX, y XX de la Ley de Amparo vigente.

Constitucionalmente el principio de definitividad es definido como resoluciones que pongan fin al juicio, y particularmente en materia administrativa como aquellos actos que causen agravio no reparable mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal.

Legalmente, éste principio es descrito por la Ley de Amparo a manera de exclusión, esto es, el juicio de amparo es improcedente contra actos respecto de los

---

<sup>79</sup> SERRANO ROBLES Arturo, ORTIZ MAYAGOITIA Guillermo, coautores *Manual del Juicio de Amparo*. 21° reimpresión a la 2° edición, Editorial Themis, México, 1994, pág., 34.

cuales las leyes concedan un recurso o medio de defensa; o cuando dicho recurso o medio de defensa se encuentre en trámite al momento de ir al amparo, o los actos deban ser revisados de oficio por la autoridad que emitió el acto reclamado o la superior jerárquica.

Establecido lo anterior, es importante hacer la siguiente interrogación ¿De qué manera el principio de definitividad que rige al juicio de amparo constituye una limitante para poder acudir al amparo en contra de actos del procedimiento administrativo de ejecución practicados de manera inconstitucional?

A fin de dar respuesta a la interrogante, es preciso recordar lo que al efecto establecen las jurisprudencias 18/2009 y 2ª./J.17/98 analizadas, así como el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, toda vez tales disposiciones contemplan el principio de definitividad que se analiza.

En efecto, el principio de definitividad limita la impugnación de los actos del procedimiento administrativo de ejecución mediante el juicio de amparo indirecto, en virtud del contenido del artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo vigente, coartando el derecho de defensa de los contribuyentes contra actos de ejecución en materia fiscal que pueden dejar a los contribuyentes en estado de indefensión, en virtud de disponer que tratándose de remates, el juicio de amparo sólo procede contra la resolución que lo aprueba o desaprueba.

### *3.6. La garantía de audiencia en el Derecho Fiscal con relación a los Derechos Humanos*

---

La reciente reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, incorpora a su contenido el concepto de Derechos Humanos en adición al de garantías individuales que ya establecía.

En efecto, el capítulo novedoso denominado “De los derechos humanos y sus garantías” refiere a los dos conceptos mencionados.

A fin de definir ambos conceptos, es importante individualizarlos para no confundirlos.

*“Los derechos humanos son imperativos emanados de la naturaleza del hombre que se traducen en el respeto a su vida, dignidad, igualdad y libertad como ente considerado fin en sí mismo.”<sup>80</sup>*

*“Son inherentes al ser humano, son propios de él por el sólo hecho de existir como tal, son distintivos, consecuencia de la dignidad que le es inmanente y que le permite desarrollar su personalidad”.<sup>81</sup>*

De lo señalado por el ministro en retiro Juan Díaz Romero, se desprende que los derechos humanos se hacen consistir en el poder que tiene el ser humano para hacer correcta o legítimamente lo que conduce a los fines de su vida, derivado de la dignidad que le es propia.

Ahora bien, la dignidad es *“aquello que constituye la condición para que algo sea fin en sí mismo (o sea el hombre)”<sup>82</sup>*, es decir, las cosas que no tienen precio y que hacen que los seres humanos puedan desarrollar su personalidad en sociedad, como lo es el respeto, la honra, la felicidad, el decoro o el honor para merecer algo de la manera correcta.

En ese sentido, **defino como Derechos Humanos a la facultad del hombre para hacer y defender lo que conduce a los fines y objetivos de su vida, que le permitan desarrollarse de manera digna en la sociedad.**

En efecto, los derechos humanos requieren de protección para ser salvaguardados y ejercidos, y esa protección se da a través de las garantías constitucionales.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido en la jurisprudencia P./J.2/97 que las garantías individuales son los medios jurídicos que salvaguardan las prerrogativas fundamentales que el ser humano debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público.

---

<sup>80</sup> DIAZ ROMERO, Juan. *Ensayos y Conferencias de los forjadores de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Comentarios a las reformas constitucionales de 2011 sobre derechos humanos y juicio de amparo*, Editorial Poder Judicial de la Federación, México, 2012, pág. 25

<sup>81</sup> Ídem pág. 26.

<sup>82</sup> Ídem pág. 34.

**AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON LOS QUE SOSTIENEN QUE LOS JUZGADORES DE AMPARO VIOLAN GARANTIAS INDIVIDUALES, SOLAMENTE EN ESE ASPECTO. Históricamente las garantías individuales se han reputado como aquellos elementos jurídicos que se traducen en medios de salvaguarda de las prerrogativas fundamentales que el ser humano debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público. Son derechos públicos subjetivos consignados en favor de todo habitante de la República que dan a sus titulares la potestad de exigirlos jurídicamente a través de la verdadera garantía de los derechos públicos fundamentales del hombre que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos consigna, esto es, la acción constitucional de amparo.** Los Jueces de Distrito, al conocer de los distintos juicios de amparo de su competencia, y no de procesos federales, ejercen la función de control constitucional y, en ese caso, dictan determinaciones de cumplimiento obligatorio y obran para hacer cumplir esas determinaciones, según su propio criterio y bajo su propia responsabilidad, por la investidura que les da la ley por lo que, a juicio de las partes, pueden infringir derechos subjetivos públicos de los gobernados. Ahora bien, aun y cuando en contra de sus decisiones procede el recurso de revisión, éste no es un medio de control constitucional autónomo, a través del cual pueda analizarse la violación a garantías individuales, sino que es un procedimiento de segunda instancia que tiende a asegurar un óptimo ejercicio de la función judicial, a través del cual, el tribunal de alzada, con amplias facultades, incluso de sustitución, vuelve a analizar los motivos y fundamentos que el Juez de Distrito tomó en cuenta para emitir su fallo, limitándose a los agravios expuestos. Luego, a través del recurso de revisión, técnicamente, no deben analizarse los agravios consistentes en que el Juez de Distrito violó garantías individuales al conocer de un juicio de amparo, por la naturaleza del medio de defensa y por la función de control constitucional que el a quo desempeña ya que, si así se hiciera, se trataría extralógicamente al Juez del conocimiento como otra autoridad responsable y se desnaturalizaría la única vía establecida para elevar las reclamaciones de inconstitucionalidad de actos, que es el juicio de amparo; es decir, se ejercería un control constitucional sobre otro control constitucional.

En ese sentido, las garantías individuales son la estructura jurídica que garantiza el ejercicio y el respeto de los Derechos Humanos, la que se traduce fundamentalmente en el Juicio de Amparo.

Con anterioridad a la reforma constitucional del 10 de junio de 2011, la garantía de audiencia consistía en la posibilidad legal de que un particular pueda ser escuchado antes de que se le ocasione un acto de molestia o de privación que le restrinja de sus derechos, y en consecuencia que el acto de autoridad se emita de manera adecuada luego de haberse valorado las defensas del afectado.

Dicho en otras palabras, la garantía de audiencia imponía la ineludible obligación a cargo de las autoridades para que, de manera previa al dictado de un acto de privación, cumpliera con una serie de formalidades esenciales y necesarias para oír en defensa a los afectados.

En el contexto actual, el Derecho Humano de audiencia se constituye como el elemento fundamental para demostrar a los afectados por un acto de autoridad, que la resolución que los agravia no se dicta de un modo arbitrario y anárquico sino, por el contrario, en estricta observancia del marco jurídico que la rige.

Estas características han sido interpretadas por el Poder Judicial de la Federación por medio de la siguiente jurisprudencia:

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

En este orden de ideas, si el Procedimiento Administrativo de Ejecución consta de una serie de actos que al practicarse de manera ilegal ocasionan actos de molestia o de privación al contribuyente ejecutado, en la medida de que le restringen de la disposición de su patrimonio, y con ello originan una afectación a su Derecho Humano de propiedad, resulta evidente que en acatamiento a lo que establece la parte final del párrafo tercero del artículo 1 constitucional y a lo significa el derecho humano de audiencia previsto por los diversos artículos 14 y 16 constitucionales, **dichos actos podrían ser impugnados por los contribuyentes afectados sin tener que agotar el principio de definitividad que rige al juicio de amparo, con el fin de poderles garantizar el respeto a su derecho humano de propiedad al tiempo en que la violación en su perjuicio les ocasionan afectaciones, por tratarse de actos de imposible reparación que violentan los derechos sustantivos de propiedad previstos por los artículos 14 y 16**

**constitucionales, y configurarse la excepción al principio de definitividad prevista por el siguiente criterio:**

**DEFINITIVIDAD. EXCEPCIONES A ESE PRINCIPIO EN EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.** De la interpretación literal y teleológica del artículo 107, fracciones III, IV, VII y XII, de la Constitución Federal, así como de los artículos 37, 73, fracciones XII, XIII y XV y 114 de la Ley de Amparo y de los criterios jurisprudenciales emitidos al respecto por los Tribunales del Poder Judicial de la Federación, **se deduce que no existe la obligación de acatar el principio de definitividad que rige el juicio de amparo indirecto, cuando se reclaman los siguientes actos:** I. Los que afectan a personas extrañas al juicio o al procedimiento del cual emanan; II. Los que dentro de un juicio su ejecución sea de imposible reparación; III. Los administrativos respecto de los cuales, la ley que los rige, exija mayores requisitos que los que prevé la Ley de Amparo, para suspender su ejecución; IV. Los que importen una violación a las garantías consagradas en los artículos 16, en materia penal, 19 y 20 de la Constitución Federal; V. Leyes, cuando se impugnan con motivo del primer acto de aplicación; VI. Los que importen peligro de la privación de la vida, deportación o destierro o cualquiera de los prohibidos por el artículo 22 constitucional; VII. Actos o resoluciones respecto de los cuales, la ley que los rige no provee la suspensión de su ejecución con la interposición de los recursos o medios de defensa ordinarios que proceden en su contra; **VIII. Los que carezcan de fundamentación;** IX. **Aquellos en los que únicamente se reclamen violaciones directas a la Constitución Federal, como lo es la garantía de audiencia;** y X. Aquellos respecto de los cuales los recursos ordinarios o medios de defensa legales, por virtud de los cuales se puede modificar, revocar o nulificar el acto reclamado, se encuentran previstos en un reglamento, y en la ley que éste regula no se contempla su existencia.

Contradicción de tesis 82/99-SS. Entre las sustentadas por el Primero y el Segundo Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 12 de mayo del año 2000. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia pues no trata el tema central de la contradicción que se resolvió.

No. Registro: 191,539  
Tesis aislada  
Materia(s): Común  
Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: XII, Julio de 2000  
Tesis: 2a. LVI/2000  
Página: 156

Época: Octava Época  
Registro: 217099  
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO  
TipoTesis: Tesis Aislada  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Localización: Tomo XI, Marzo de 1993  
Materia(s): Común  
Tesis:

**RECURSOS ORDINARIOS. NO ES NECESARIO AGOTARLOS CUANDO UNICAMENTE SE ADUCEN VIOLACIONES DIRECTAS A LA CONSTITUCION.**

En principio un juicio de garantías es improcedente y debe ser sobreseído cuando la parte quejosa no hace valer, previamente a la promoción de dicho juicio, los recursos ordinarios que establezca la ley del acto, pues entre los principios fundamentales en que se sustenta el juicio constitucional se halla el de definitividad, según el cual este juicio, que es un medio extraordinario de defensa, sólo será procedente, salvo los casos de excepción que la misma Constitución y la Ley de Amparo precisan, y, con base en ambas, la jurisprudencia, cuando se hayan agotado previamente los recursos que la ley del acto haya instituido precisamente para la impugnación de éste. Como una de las excepciones de referencia, se ha establecido la que se actualiza, cuando el acto reclamado carece de fundamentación y motivación, ya que no instituirlo significaría dejar al quejoso en estado de indefensión, porque precisamente esas carencias (falta absoluta de fundamentación y motivación) le impedirían hacer valer el recurso idóneo para atacar dicho acto, pues el desconocimiento de los motivos y fundamentos de éste no le permitirían impugnarlo mediante un recurso ordinario, de que en la demanda de garantías se aduzca, al lado de violaciones a garantías de legalidad por estimar que se vulneraron preceptos de leyes secundarias, violación a la garantía de audiencia, no deba agotarse el recurso ordinario, puesto que, mediante éste, cuya interposición priva de definitividad el acto recurrido, el afectado puede ser oído con la amplitud que la garantía de audiencia persigue, ya que tiene la oportunidad de expresar sus defensas y de aportar las pruebas legalmente procedentes. En cambio, cuando únicamente se aduce la violación de la garantía de audiencia, no es obligatorio, para el afectado, hacer valer recurso alguno. El quejoso debe, pues, antes de promover el juicio de garantías, agotar el recurso establecido por la ley de la materia, pues la circunstancia de que en la demanda de amparo se haga referencia a violaciones de preceptos constitucionales no releva al afectado de la obligación de agotar, en los casos en que proceda, los recursos que estatuye la ley ordinaria que estima también infringida, pues de lo contrario imperaría el arbitrio del quejoso, quien, por el sólo hecho de señalar violaciones a la Carta Magna, podría optar entre acudir directamente al juicio de amparo o agotar los medios ordinarios de defensa que la ley secundaria establezca.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO

Se dice lo anterior en virtud de que de la reciente reforma constitucional (artículo 1 parte final del tercer párrafo) se establece a cargo de todo tipo de autoridades la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, así como prevenir, investigar, sancionar **y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.**

En virtud de lo anterior, si la garantía que protege al Derecho Humano de audiencia es un medio de salvaguarda y reparación de los derechos humanos violentados por actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, resulta procedente que tales actos puedan impugnarse en la vía del amparo, cuando los mismos ocasionen actos de privación, en atención a que las actuales reformas al sistema jurídico

mexicano así lo contemplan (Art. 107 fracción III, inciso b)), superando los antiguos criterios de jurisprudencia que actualmente están en uso, como lo son los diversos 2ª./J.18/2009 y 2ª./J.17/98, que conducen al agotamiento del principio de definitividad previsto por el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, y al que rige al juicio de amparo, que en nuestros días se encuentra impidiendo la libre impugnación de los actos de ejecución practicados al margen de la ley y que en ocasiones devienen inconstitucionales.

No obstante lo anterior, la garantía que protege al Derecho Humano de audiencia en el Derecho Fiscal, relacionada a los actos de ejecución, se encuentra limitada por las figuras jurídicas abordadas con anterioridad y enunciadas en el punto 3.1 del presente capítulo; actualmente se espera que los Juzgados de Distrito valoren las excepciones al principio de definitividad que rigen al juicio de amparo, y que consideren que el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación no define con certeza el momento de la publicación de la convocatoria para remate, para estar en posibilidad de considerar como definitiva, la resolución con la que termina el Procedimiento Administrativo de Ejecución, en razón de que la reforma constitucional resalta ésta garantía como obligación a ser cumplida por las autoridades, como medio de protección y reparación de violaciones a Derechos Humanos.

En ese sentido y en aras de que el respeto al Derecho Humano de audiencia en el Derecho Fiscal en materia de ejecución, se materializara conforme lo ordena la constitución, se esperaba a que la nueva ley de amparo reglamentara de manera moderna y adecuada la forma en que los actos del procedimiento administrativo de ejecución practicados inconstitucionalmente hubieran podido ser impugnados al tiempo en que se ocasionaran las violaciones que debían ser reparadas de manera inmediata por las autoridades jurisdiccionales de nuestro país, rebasando las limitantes que actualmente imperan para la impugnación, no obstante, aunque deja entrever la procedencia de la impugnación en amparo indirecto, lo cierto es que en el tercer párrafo de la fracción IV del artículo 107 de la Ley de Amparo vigente, se conserva la limitante de que tratándose de remates el amparo solo procede contra la resolución que lo apruebe o desaprobe.



### *3.7 Impugnación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*

---

El fundamento jurídico que da origen a la impugnación como medio de defensa de los derechos e intereses de los particulares frente a la administración pública federal, es el artículo 73, fracción XXIX-H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que faculta al Congreso de la Unión para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, **y que tengan a su cargo dirimir controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares**, así como para imponer sanciones a los servidores públicos por responsabilidad administrativa que determine la ley, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, los procedimientos, y los recursos contra sus resoluciones.

Así, por mandato constitucional, se tiene que la función principal del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es resolver las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, siendo el conflicto entre los particulares y la administración –entre otras cosas - lo que permite la existencia de la impugnación de actos, resoluciones y procedimientos administrativos ante este órgano jurisdiccional.

En ese sentido, es que la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal – *que representa el nacimiento de este órgano jurisdiccional* – recoge como directriz para el establecimiento del tribunal y la creación de dicha ley, el: “*desempeñar con eficacia funciones de control de la administración activa en defensa y garantía del interés público y de los derechos e intereses legítimos de los particulares*”<sup>83</sup>.

En la historia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa relatada por la página electrónica del dicho órgano jurisdiccional, se señala que:

“Un año después de haber entrado en vigor la Ley de Justicia Fiscal, fue derogada por el Código Fiscal de la Federación de 1938, conservando igual competencia para el Tribunal, misma que a través de leyes especiales se fue ampliando. Así en el año de 1942 la Ley de Depuración de Créditos otorga competencia para conocer de esta materia a cargo del Gobierno Federal.

---

<sup>83</sup> Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, promulgada en el Diario Oficial de la Federación con fecha 26 de agosto de 1936, y que entro en vigor el 1 de enero de 1937.

De igual manera, **la competencia del Tribunal también se amplía al conocer sobre la legalidad de los requerimientos de pago realizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**; exigir fianzas otorgadas a favor del Gobierno Federal; conocer las controversias que surgían por las resoluciones emitidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social; sobre las resoluciones fiscales emitidas por el Departamento del Distrito Federal; respecto a las aportaciones que los patrones están obligados a efectuar para el establecimiento de las Escuelas Artículo 123; de controversias en materia de pensiones militares; de las controversias que surjan por las aportaciones que deben hacer los patrones conforme a la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; respecto a la interpretación de contratos de obra pública; sobre resoluciones que fincan responsabilidades en contra de funcionarios o empleados de la Federación o del Departamento del Distrito Federal; en materia de multas por infracciones a las leyes federales o del Distrito Federal; y, en materia de pensiones civiles con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.”<sup>84</sup>

Pero, ¿Qué ordenamiento es el que amplía la competencia del Tribunal para conocer sobre la legalidad de los requerimientos de pago realizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público?

En efecto, la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa vigente contempla en su artículo 14 la competencia material del Tribunal, estableciendo que conocerá de los juicios que se promuevan contra resoluciones administrativas, actos, y procedimientos que causen agravio en materia fiscal, entre otros.

De esta manera, si como premisas tenemos que:

- E Procedimiento Administrativo de Ejecución es el instrumento jurídico que otorga a las autoridades fiscales la manera de hacer efectivos créditos a su favor coactivamente;
- Es un procedimiento en materia fiscal conformado por actos;
- Cuando se practica de manera ilegal causa agravios en materia fiscal a un particular.

La conclusión es que **los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución** que afectan los derechos de los particulares, **son impugnables** ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, **en la medida que son realizados por la Administración Pública Federal, y al causar agravio al particular, representan un conflicto entre las partes que en él intervienen.**

---

<sup>84</sup> <http://www.tfffa.gob.mx/index.php/el-tribunal/quienes-somos/historia>

### *3.8 Supuestos de Procedencia del Juicio Contencioso Administrativo Federal*

---

La procedencia del juicio contencioso administrativo federal la establece, en principio, la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, bajo los supuestos establecidos en su artículo 2:

- **Contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**
  
- **Contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.**

Como se observa, dicho precepto remite a los supuestos de procedencia que señala la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y después señala la procedencia del juicio contra actos administrativos y ordenamientos autoaplicativos, es decir, contra acuerdos de carácter general que con su sola entrada en vigor someten a los gobernados a determinada condición jurídica y los obliga a cumplir con una obligación y sus efectos no quedan supeditados a un acto posterior.

En ese sentido, se tiene que después de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, la procedencia del juicio la dispone la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por lo que resulta necesario enunciar los supuestos que establece dicha Ley actualmente:

**Artículo 14.-** El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las **resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos** que se indican a continuación:

- I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;
- II. Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;
- III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;
- IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores;
- V. ....

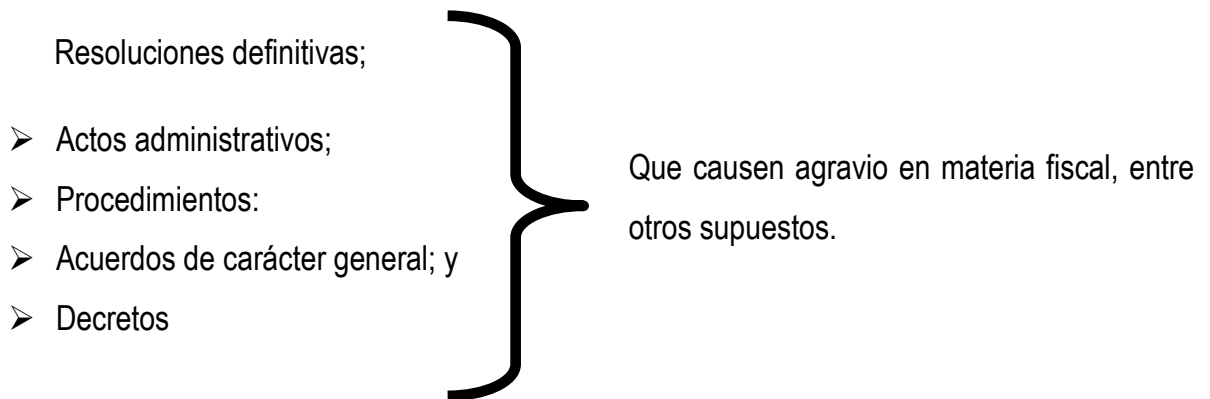
.....  
**XV.** Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal conocerá, además de los juicios que se promuevan contra los actos administrativos, decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

De lo anterior, se deduce que el juicio contencioso administrativo federal procede en contra de:



Se apuntó que la procedencia la disponía en principio la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y después la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en virtud de que de ambos ordenamientos actuales, primero se publicó la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo en el Diario Oficial de la Federación de fecha 1 de diciembre de 2005, y después la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en el Diario Oficial de la Federación de fecha 6 de diciembre de 2007.

No obstante lo anterior, es importante destacar que **anteriormente** los supuestos de procedencia se disponían en el antiguo artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada el 15 de diciembre de 1995, vigente hasta el 6 de diciembre de 2007, en el que se establecía lo siguiente:

**Artículo 11.** El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las **resoluciones definitivas** que se indican a continuación:

I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.

IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

V.....  
.....

XV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

También conocerá de los juicios que se promuevan contra una resolución negativa ficta configurada, en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen las disposiciones aplicables o, en su defecto, por la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. Asimismo, conocerá de los juicios que se promuevan en contra de la negativa de la autoridad a expedir la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa.

Nótese que de acuerdo al artículo 11 invocado, la procedencia del juicio de nulidad únicamente era contra resoluciones definitivas, **y actualmente el legislador amplió la procedencia del juicio contra actos administrativos y procedimientos administrativos que produzcan afectaciones a los contribuyentes, en términos de las distintas fracciones del actual artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**

Considero que el origen de la ampliación de la competencia del Tribunal para conocer del juicio en contra actos y procedimientos administrativos, se dio en función a lo siguiente:

De una correcta hermética jurídica, se desprende que los actos administrativos encuentran su regulación origen en el artículo 16 constitucional, que entre otros requisitos, exige que los mismos consten por escrito, que estén fundados, motivados y firmados por autoridad competente; el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, reitera esas exigencias, deslizándolas de la constitucionalidad a la legalidad, al disponer en sus cinco fracciones, que conste por escrito, que señale la autoridad que lo emite, que estén fundados y motivados y que ostente la firma autógrafa de la autoridad emisora.

En esa inteligencia, es posible concluir que el establecimiento en el terreno de la legalidad de los requisitos que los actos administrativos deben cumplir, es concretamente en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, y esa es razón suficiente para considerar que los particulares tienen derecho a defenderse de los actos que incumplan con lo referido, en ejercicio de su derecho constitucional de acceso a la justicia pronta y expedita, en lo que toca a la fiscal y administrativa.

Así lo anterior, si actualmente el juicio contencioso administrativo procede en contra de resoluciones definitivas, actos y procedimientos que causen agravio en materia fiscal, entre otras, **sin distinguir si la competencia para conocer de actos y procedimientos, se trate de actos definitivos o no, o de procedimientos definitivos o no,** concluyo que **cualquier acto del procedimiento administrativo de ejecución** que incumpla con lo establecido en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación **es un supuesto de impugnación procedente** en el juicio contencioso administrativo federal, en los términos del artículo 2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

### *3.9 Finalidad del Juicio Contencioso Administrativo Federal.*

---

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tiene como antecedente original de su creación la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936, que entró en vigor el 1 de enero de 1937, bajo la denominación de Tribunal Fiscal de la Federación, con competencia para conocer de juicios contenciosos administrativos federales en contra de resoluciones definitivas eminentemente fiscales, en cumplimiento al mandato constitucional de dirimir controversias entre particulares y la administración pública federal.

Lo anterior porque la exposición de motivos de dicha ley, tuvo como inspiración el que la Suprema Corte de Justicia haya concluido que es problema de leyes secundarias el organizar las competencias de las autoridades **en punto a cobro de impuestos y multas**, y se apuntó que constitucionalmente, no pueden crearse tribunales administrativos independientes en lo absoluto, esto es, con capacidad para emitir fallos no sujetos al examen de ninguna autoridad, pues de conformidad con los artículos 103 fracción I, 104 fracción I-B y 107 fracción III de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, corresponde a los Tribunales de la Federación conocer de los juicios de amparo y de los recursos de revisión fiscal que se interpongan en contra de las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo.

En efecto, la iniciativa del proyecto de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tuvo como objeto, en su exposición de motivos, revisar la estructura del tribunal para ajustarla a las competencias que actualmente tiene y finalmente lograra impartir una pronta y expedita justicia fiscal y administrativa.

Del mismo modo, la exposición de motivos de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo se inspiró en el hecho de que en un autentico estado de derecho, los particulares deben contar con medios de defensa idóneos y adecuados para defender sus intereses y sus derechos de orden administrativo.

En este orden de ideas, las exposiciones de motivos de ambas leyes, son coincidentes en que **la finalidad del juicio contencioso administrativo consiste en lo siguiente:**

- Ser medio de protección jurídica de los derechos de los particulares;

- Ser un medio de garantía para el eficaz funcionamiento de la Administración;
- Ser un control de la legalidad de los actos de la Administración;
- Ser una instancia administrativa plenamente autónoma, que mediante la administración de justicia revise los actos de la administración que reparan perjuicio al particular, antes de que recurran al Poder Judicial de la Federación.

### *3.10 Efectos de las impugnaciones ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*

---

El efecto que tienen las impugnaciones de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución en Juicio Contencioso Administrativo Federal, en principio, se da en función a los preceptos legales que determinan la procedencia de su impugnación en éste medio de defensa, en específico a los artículos 2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y al artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que se acaban de analizar, pero también, en función a lo que dispone el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.

La presencia que tiene el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación para determinar e influir en el efecto de las impugnaciones en estudio, y su relación con los diversos artículos que determinan la procedencia del juicio, se origina porque dicho precepto establece el momento administrativo para que el recurso de revocación sea procedente en contra de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución que no se ajustaron a la ley.

Así mismo, porque de dicho precepto legal (*artículo 127 del Código Fiscal de la Federación*) y sus reformas, se han derivado las siguientes jurisprudencias del rubro que se indica, en el orden cronológico que se cita:

**1.- EJECUCION EN MATERIA FISCAL. CONTRA ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD, NO OBSTANTE QUE EL ARTICULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL VIGENTE A PARTIR DEL VEINTINUEVE DE JUNIO DE DOS MIL SEIS, HAYA ACOTADO EL MOMENTO Y EL PLAZO PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION RESPECTO DE DICHOS ACTOS. (TESIS DE JURISPRUDENCIA VI.1°.A.J/46, SUPERADA POR LA No. 2a/J.18/2009)**



**2.- PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. POR REGLA GENERAL LAS VIOLACIONES COMETIDAS ANTES DEL REMATE SON IMPUGNABLES MEDIANTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO HASTA QUE SE PUBLIQUE LA CONVOCATORIA RESPECTIVA, ACORDE CON EL ARTÍCULO 127, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006. (TESIS DE JURISPRUDENCIA 2a/J.18/2009, QUE SE ENCUENTRA VIGENTE)**

Ahora bien, la vigencia de los preceptos que determinan la procedencia de la impugnación del Procedimiento Económico Coactivo e inciden en sus efectos, es a partir del día 1 de diciembre de 2005, en el caso de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo; a partir del día 16 de diciembre de 2007, en el caso de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y a partir del día 28 de junio de 2006 en que se reformó el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, por lo que considerare únicamente los efectos, criterios de impugnación y jurisprudencias que se han dado a partir del 1 de enero de 2006, considerando que la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo Federal no se ha modificado en cuanto a los supuestos de procedencia del juicio contencioso administrativo.

En un segundo plano, el efecto de las impugnaciones del Procedimiento Administrativo de Ejecución está estrechamente relacionado con la existencia o inexistencia de la obligación fiscal determinada en los créditos que se pretenden ejecutar, y del conocimiento o desconocimiento que de la misma haga el particular al acudir al juicio contencioso administrativo federal como medio de defensa.

En este orden de ideas, conviene dividir los efectos de la impugnación en estudio en: efectos con existencia o conocimiento de la obligación fiscal en ejecución; y en: efectos con inexistencia o desconocimiento de la obligación fiscal en ejecución.

#### **A) EFECTOS DE LA IMPUGNACION DE LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN CON EXISTENCIA O CONOCIMIENTO DE LA OBLIGACION FISCAL EN EJECUCIÓN.**

Esta primera hipótesis se relaciona con todos los casos previstos por el artículo 117 fracción II inciso b) del Código Fiscal de la Federación, y es en donde sostengo que existe el mayor número de ilegalidades cometidas al practicar el cobro de créditos fiscales, toda vez que las mismas son la causa de que los particulares ejecutados acudan

a defenderse al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y se emitan los múltiples criterios de jurisprudencia que se han señalado, y vayan evolucionado, cambiando radicalmente sus razonamientos.

Ubicando el parámetro de tiempo señalado, tenemos como ordenamientos positivos el artículo 2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, que ya se han citado y estudiado.

Así, si conforme al artículo 120, en relación al diverso 117 fracción II inciso b) del Código Fiscal de la Federación, la interposición del recurso de revocación en contra de los actos dictados en el procedimiento administrativo de ejecución es optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del veintinueve de junio de dos mil seis, modificó la procedencia del recurso en contra de las violaciones cometidas dentro del procedimiento de ejecución hasta antes del remate y dentro de los diez días siguientes a la publicación de la convocatoria de remate en primera almoneda; **y quedó intocada la procedencia del juicio de nulidad contra los actos de ejecución**, en tanto que no fueron modificados los dispositivos legales que regulan la procedencia del juicio en contra de tales actos de ejecución, significa que siguen siendo recurribles los actos de ejecución y optativa la interposición del recurso, condiciones necesarias para la procedencia del juicio de nulidad en contra de tales actos cuando no se ajusten a la ley en cualquier tiempo, toda vez que no fue la intención del legislador modificar la procedencia del juicio de nulidad contra tales actos, al ser optativo el recurso y adquirir con ello definitividad para la impugnación.

En suma a lo anterior, se dejaría en estado de indefensión al contribuyente si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate, y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda para estar en posibilidad de interponer el recurso de revocación o el juicio de nulidad, coartando su derecho de defensa.

En ese sentido, cuando los contribuyentes acudían al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a defenderse del Procedimiento Administrativo de Ejecución por haberse practicado ilegalmente, **el efecto era la admisión del juicio y su desarrollo hasta su total conclusión analizando el fondo del asunto**, es decir, concluía con la declaración de nulidad de los actos impugnados, o bien, con el reconocimiento de validez de los mismos, no se sobreseía, por la procedencia de la impugnación.

Ello tuvo como consecuencia que en agosto de 2008 se emitiera la jurisprudencia VI.1o.A. J/46, de rubro y contenido siguiente:

**EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD, NO OBSTANTE QUE EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL VIGENTE A PARTIR DEL VEINTINUEVE DE JUNIO DE DOS MIL SEIS, HAYA ACOTADO EL MOMENTO Y EL PLAZO PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN RESPECTO DE DICHOS ACTOS.** De conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 109/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro "EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD.", procede el juicio de nulidad contra los actos de ejecución cada vez que éstos no se ajusten a la ley, al estimar que si bien, de acuerdo con lo previsto por los artículos 116, 117, fracción II, inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación, los actos de ejecución no son definitivos como lo exige el artículo 11 de la abrogada Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, basta que se den dentro del procedimiento administrativo de ejecución y que su impugnación sea optativa para que proceda el juicio de nulidad, máxime que el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el veintiocho de junio de dos mil seis, preveía el recurso en contra del embargo, que es un acto independiente del procedimiento, lo cual no impedía que fuera procedente el juicio de nulidad en contra de cada uno de los actos independientes del procedimiento; en ese sentido la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del veintinueve de junio de dos mil seis, modificó la procedencia del recurso en contra de las violaciones cometidas dentro del procedimiento de ejecución hasta antes del remate y dentro de los diez días siguientes a la convocatoria de remate en primera almoneda, **sin embargo no trasciende a la procedencia del juicio de nulidad contra los actos de ejecución, dado que no fue esa expresamente la intención del legislador, pues no fueron modificados los dispositivos legales que regulan la procedencia del juicio en contra de tales actos de ejecución; aunado a que la reforma al citado numeral sólo limitó el momento en que se pueden impugnar los vicios cometidos dentro del procedimiento de ejecución y el plazo para su impugnación, lo que significa que siguen siendo recurribles los actos de ejecución y optativa la interposición del recurso, condiciones necesarias para la procedencia del juicio de nulidad en contra de tales actos cuando no se ajusten a la ley, en términos de la jurisprudencia anteriormente citada; además de que se dejaría en estado de indefensión al contribuyente si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda para estar en posibilidad de interponer el recurso de revocación o el juicio de nulidad, coartando así su derecho de defensa.**

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Ahora bien, en la medida en que los actos del procedimiento administrativo de ejecución no se ajustaban a lo que dispone el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación y **las impugnaciones fueron frenando la recaudación de créditos fiscales**, después de casi un año de que el razonamiento que originó la jurisprudencia invocada fuera la directriz para determinar el efecto de la impugnación de los actos del procedimiento administrativo de ejecución en el juicio de nulidad, el criterio por el que se fueron resolviendo tales impugnaciones fue contrastando considerablemente, hasta

detonar en establecer exactamente lo contrario a lo señalado en la jurisprudencia VI.1o.A. J/46.

El nuevo sentido que adoptó el Poder Judicial de la Federación, fue el considerar que como el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación dispone que las violaciones cometidas en el procedimiento administrativo de ejecución antes del remate sólo podrán impugnarse mediante recurso de revocación hasta que se publique la convocatoria respectiva, ésta clase de actos no son recurribles de manera autónoma, de modo que siendo improcedente el recurso de revocación, no pueden adquirir el carácter de actos o resoluciones definitivas para que proceda en su contra el juicio de nulidad, hasta en tanto no sea procedente el recurso de revocación, siendo esa la regla general impuesta por el legislador.

En efecto, el contraste entre dicho criterio y el razonado en la jurisprudencia VI.1o.A. J/46, redundó en la contradicción de tesis número 197/2008 de la que derivó la jurisprudencia número 2ª/J.18/2009, de contenido y rubro siguiente:

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. POR REGLA GENERAL, LAS VIOLACIONES COMETIDAS ANTES DEL REMATE SON IMPUGNABLES MEDIANTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO HASTA QUE SE PUBLIQUE LA CONVOCATORIA RESPECTIVA, ACORDE CON EL ARTÍCULO 127, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006.** De acuerdo con el indicado precepto, en relación con los artículos 116, 117, fracción II, inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación y 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las violaciones cometidas en el procedimiento administrativo de ejecución antes del remate podrán impugnarse sólo hasta que se publique la convocatoria respectiva, dentro de los 10 días siguientes a tal evento, lo cual significa que esta clase de actos no serán recurribles de manera autónoma, como sucedía antes de la reforma del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación. Entonces, siendo improcedente el recurso de revocación contra dichas violaciones procesales, tampoco podrían adquirir el carácter de "actos o resoluciones definitivas", de modo que en su contra no procede el juicio contencioso administrativo. Esta es la regla general impuesta por el legislador en la norma reformada, sin que se pase por alto que en ella se establecieron como excepciones los actos de ejecución sobre bienes inembargables o los de imposible reparación material, casos en los que el recurso administrativo podrá interponerse a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o la diligencia de embargo, de donde resulta que al ser impugnables estos actos del procedimiento administrativo de ejecución a través del recurso de revocación y siendo éste opcional, conforme al artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, en su contra procede el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al tener la naturaleza de actos o resoluciones definitivas.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Así, **el efecto que tuvieron las impugnaciones** de los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución practicados antes de la publicación de la convocatoria para remate, a partir del 25 de febrero de 2009 - *fecha en la que se emitió la jurisprudencia invocada* - **fue el sobreseimiento del juicio, o bien, el desechamiento de la demanda, por tratarse de actos cuya impugnación es improcedente mediante el juicio de nulidad.**

**El punto exacto de diferencia entre un criterio y otro, es si las reglas de procedencia del juicio de nulidad se encuentran sujetas al momento en que el recurso de revocación es optativo para la impugnación de los actos del procedimiento administrativo de ejecución, o bien, si por el sólo hecho de que el recurso sea optativo, la procedencia del juicio de nulidad en contra de tales actos es independiente del momento en que el recurso puede promoverse.**

En el primer criterio de jurisprudencia se indica que no fue intención del legislador modificar las hipótesis de procedencia del juicio contencioso administrativo federal en contra de actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el haber reformado el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación en cuanto al momento para la procedencia del recurso de revocación en contra de tales actos; mientras que en el segundo criterio de jurisprudencia, se señala que la regla general impuesta por el legislador en la norma reformada (artículo 127) es que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución no pueden impugnarse de manera autónoma, en la medida de que no pueden considerarse actos o resoluciones definitivas hasta en tanto el recurso de revocación sea procedente.

La contradicción de ambos criterios de jurisprudencia determinó que la definitividad de los actos del procedimiento administrativo de ejecución para efectos de su impugnación en el juicio de nulidad, se da cuando el recurso de revocación se hace procedente en los términos del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación y no por la optatividad del recurso antes de acudir al juicio, que establece el diverso 120 de tal ordenamiento.

Por lo anterior, el efecto de las impugnaciones cambió de manera paralela al cambio de criterios de jurisprudencia, y paso de ser procedente el juicio y concluirse de fondo, al sobreseimiento del juicio por la improcedencia del recurso hasta en tanto no se publicara la convocatoria para remate, por lo que en consecuencia el efecto actual tratándose de embargo de bienes es:

- Sobreseimiento del juicio contra actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución que se impugnen antes de la publicación de la convocatoria para remate, cuando se conoce y existe la obligación fiscal en ejecución.

Salvedad hecha de los casos de excepción previstos por el artículo 127, esto es, estando en presencia de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, como lo son el embargo de depósitos bancarios o el de la negociación.

## **B) EFECTOS DE LA IMPUGNACION DE LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN CON INEXISTENCIA O DESCONOCIMIENTO DE LA OBLIGACION FISCAL EN EJECUCIÓN.**

Las hipótesis jurídicas que provocan efectos diversos a los ya señalados, en la impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, son las siguientes:

- Cuando se alegue la prescripción de los créditos fiscales que se pretenden ejecutar;
- Cuando se alegue la ejecución de créditos fiscales desconocidos.

La primera de las premisas apuntadas, implica que se está ejecutando una obligación fiscal extinguida.

En efecto, es importante mencionar que la prescripción es un medio legal para liberarse de obligaciones mediante el trascurso de cierto tiempo, según lo dispone el artículo 1135 del Código Civil Federal.

Dicha figura jurídica es recogida por el Derecho Fiscal mediante el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que es un medio por el que se extingue un crédito fiscal, y en consecuencia la obligación determinada en el mismo.

Así, el precepto legal invocado es claro al establecer que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, por lo que cuando se impugnan actos del procedimiento administrativo de ejecución alegando prescripción, es indudable que la ilegalidad de la ejecución se da en función a la prescripción, y en ese sentido, de acuerdo al contenido de los artículos 117 fracción II inciso a), 120 y 127 del Código Fiscal

de la Federación, se conoce que, entre los supuestos jurídicos de procedencia del recurso de revocación, se encuentran los actos que exijan el pago de créditos fiscales cuando se alegue que éstos se han extinguido.

Así mismo, se establece que la interposición de este recurso será optativa;

**ACTOS DE EJECUCIÓN. RESULTA IMPROCEDENTE EL SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO DE NULIDAD CUANDO EL ACTOR ALEGA DESCONOCER LOS CRÉDITOS FISCALES.-** El sobreseimiento de un juicio implica la culminación del procedimiento sin resolver el fondo de la cuestión planteada, es decir, sólo culmina la instancia, pero deja "vivo" el acto administrativo impugnado. De ahí, que en los casos en que se impugnan actos de ejecución para el cobro de un crédito igualmente impugnado pero desconocido en los términos del artículo 16, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo que procede es desestimar la causal de improcedencia planteada por la autoridad y reservarse su estudio una vez que se haya analizado el fondo del asunto, que estriba, en que si el particular demandante conoce o no los créditos impugnados. En la inteligencia que, de declararse la nulidad de los créditos combatidos, por consecuencia deberán también anularse los actos de ejecución tendentes al cobro de dichos créditos; en cambio, si se reconoce la validez de los indicados adeudos fiscales, deberá estudiarse la causal de improcedencia referida, y en su caso, el análisis de la legalidad de los actos de ejecución impugnados por vicios propios. Lo anterior, atendiendo al principio de congruencia que rige las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues de decretarse el sobreseimiento del juicio respecto de actos del procedimiento administrativo de ejecución y la nulidad de los créditos debatidos, dejaría abierta la posibilidad de que la autoridad siga llevando a cabo actos a pesar de que ya no existe el adeudo objeto de cobro, situación que, aunque parece absurda puede presentarse.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 788/09-06-01-8.- Resuelto por la Primera Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 17 de septiembre de 2009, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Raúl Lerma Jasso.- Secretario: Lic. José Mercedes Hernández Díaz.

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 26. Febrero 2010. p. 342

**Por lo anterior, el efecto de la impugnación de los actos del procedimiento administrativo de ejecución cuando se alega la inexistencia de la obligación fiscal, es la procedencia del juicio contencioso administrativo federal y su resolución hasta su total conclusión sin sobreseimiento, pues la litis principal del juicio sería la existencia de la obligación fiscal que se ejecuta, y la litis secundaria, la legalidad o ilegalidad de tal ejecución.**

La segunda de las premisas implica que se está ejecutando una obligación que no ha sido legalmente notificada y por tanto que no es exigible, en los términos que señala el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, pues de conformidad con dicho

precepto, una obligación es exigible cuando ha transcurrido el plazo de 45 días a partir de su legal notificación y no se haya pagado o garantizado.

Así cuando el particular acude a juicio negando tener conocimiento del crédito por el que se instauraron el mandamiento de ejecución, requerimiento de pago y embargo, y la autoridad, teniendo la carga de la prueba, no desvirtúa la negativa formulada por el demandante, al traer como consecuencia la declaratoria de nulidad lisa y llana de la resolución en mención, no puede sobreseerse el juicio respecto de los actos del procedimiento administrativo de ejecución, pues en todo caso, aplica el supuesto establecido por el artículo 117, fracción II, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, que precisa la procedencia del recurso de revocación (*y por tanto del juicio contencioso administrativo*) contra los actos de las autoridades fiscales que exijan el pago de créditos fiscales cuando se alegue que éstos se han extinguido, en razón de que dada la declaratoria de nulidad del crédito, no existe verdad material para soportar la diligenciación del procedimiento administrativo de ejecución.

En razón de lo anterior, concluyo que el efecto de la **impugnación de los actos del procedimiento administrativo de ejecución cuando se alega el desconocimiento de la obligación fiscal, es el mismo que cuando se alega la inexistencia de la misma, es decir, la procedencia del juicio contencioso administrativo federal y su resolución hasta su total conclusión sin sobreseimiento, pues la litis principal del juicio sería la existencia de la obligación fiscal que se ejecuta, y la litis secundaria, la legalidad o ilegalidad de tal ejecución.**

### *3.11 Impugnación ante Juzgados de Distrito del Poder Judicial de la Federación*

---

Partiendo de la idea de que la Constitución es la norma que contiene la voluntad del pueblo; que mediante la misma se estructura el Estado, y que a través de ella se trazan los parámetros para la búsqueda de su progreso y su felicidad, se puede establecer que la Constitución es la raíz de los derechos y obligaciones de los integrantes del Estado, particularmente del pueblo, y de la autoridad que detenta el poder que lo gobierna.

En tal virtud, se ha establecido a la Constitución como una norma suprema, porque el pueblo ha impuesto a través de ella el conjunto general de disposiciones de Derecho para que sea posible la existencia y desarrollo de la convivencia humana.



Como los sujetos que forman parte del pueblo y los que detentan el ejercicio del poder, (autoridad) son seres humanos, es posible establecer que debido a la conducta infalible y a las pasiones del ser humano, se pueden cometer excesos en el ejercicio de los derechos, del poder, o bien, incumplimiento de obligaciones.

Ante tal circunstancia, se pueden ocasionar alteraciones a la vida social del Estado, cuyo estado de bienestar se obtiene respetando las reglas de la voluntad que sus integrantes han pactado en la Constitución.

En ese sentido, surge la necesidad de tener mecanismos de control constitucional que enderecen las desviaciones y las alteraciones al pacto social que permite el bienestar y progreso del Estado, ocasionadas con motivo de los excesos en el ejercicio del poder, de derechos, o por incumplimiento de obligaciones.

Existen tres medios de control constitucional: La acción de inconstitucionalidad, la controversia constitucional y el juicio de amparo.

El medio de control constitucional que interesa y se relaciona a la presente investigación es el juicio de amparo, en virtud de ser éste el medio de defensa del gobernado frente a los actos inconstitucionales del gobernante.

*“El juicio de amparo y, en general, cualquier medio de control constitucional, se revela como un elemento jurídico que tiende primordialmente a garantizar tanto la supremacía de la Constitución, como la integridad y observancia de sus preceptos, los cuales se verían expuestos a ser violados impunemente sin su existencia.”<sup>85</sup>*

Se dice lo anterior, porque el artículo 103 constitucional establece que los Tribunales de la Federación resolverán las controversias que se susciten por normas generales, actos u omisiones de la autoridad, **que violen los derechos humanos** reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución.

En efecto, si uno de los derechos humanos reconocidos en la Constitución es el de Propiedad, que únicamente puede ser privado mediante juicio en el que se cumplan las formalidades del procedimiento (artículo 14) o mediante mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del proceder, y el procedimiento administrativo de ejecución por el que la autoridad fiscal embarga bienes del

---

<sup>85</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *El juicio de amparo*. Sexta edición, Editorial Porrúa, México, 1968, pág. 161.

contribuyente no se encuentra fundado y motivado, o bien, el mismo es ilegal, resulta evidente que se violentó en perjuicio del contribuyente su Derecho Humano de propiedad.

En ese sentido, si el embargo en materia fiscal que se realiza al margen de la Ley provoca violaciones constitucionales, por afectar el derecho sustantivo de propiedad previsto en los artículos 14 y 16 constitucionales, resulta evidente que el juicio de amparo resulta procedente en contra de tales actos privativos, en la medida que trasgreden a los contribuyentes en sus Derechos Humanos de propiedad, por suprimirles de la posibilidad de disponer de su patrimonio, mediante actos carentes de fundamentación y motivación, o actos contrarios a lo que establece el postulado fundamental.

Es así que el suscrito estima la procedencia del juicio de amparo indirecto en contra de actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución violatorios de Derechos Humanos de los contribuyentes.

### *3.12 Supuestos de procedencia del juicio de amparo indirecto.*

---

La procedencia primaria del juicio de amparo la establece el artículo 103 constitucional que dispone:

*Artículo 103. Los Tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite*

*I. Por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por esta Constitución, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;*

*II. Por normas generales o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los estados o la esfera de competencia del Distrito Federal, y*

*III. Por normas generales o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.*

Reglamentando lo anterior, el artículo 107 de la Ley de Amparo vigente, establece:

**Artículo 107. El amparo indirecto procede:**

*I. Contra normas generales que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de su aplicación causen perjuicio al quejoso.*

.....  
.....

II. *Contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo;*

**III. *Contra actos, omisiones o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, siempre que se trate de:***

*a) La resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso, trascendiendo al resultado de la resolución; y*

**b) *Actos en el procedimiento que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;***

IV. *Contra actos de tribunales judiciales, administrativos, agrarios o del trabajo realizados fuera de juicio o después de concluido.*

*Si se trata de actos de ejecución de sentencia sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, entendida como aquella que aprueba o reconoce el cumplimiento total de lo sentenciado o declara la imposibilidad material o jurídica para darle cumplimiento, o las que ordenan el archivo definitivo del expediente, pudiendo reclamarse en la misma demanda las violaciones cometidas durante ese procedimiento que hubieren dejado sin defensa al quejoso y trascendido al resultado de la resolución.*

**En los procedimientos de remate la última resolución es aquella que en forma definitiva ordena el otorgamiento de la escritura de adjudicación y la entrega de los bienes rematados, en cuyo caso se harán valer las violaciones cometidas durante ese procedimiento en los términos del párrafo anterior;**

V. *Contra actos en juicio cuyos efectos sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;*

VI. *Contra actos dentro o fuera de juicio que afecten a personas extrañas;*

VII. *Contra las omisiones del Ministerio Público en la investigación de los delitos, así como las resoluciones de reserva, no ejercicio, desistimiento de la acción penal, o por suspensión de procedimiento cuando no esté satisfecha la reparación del daño; y*

VIII. *Contra actos de autoridad que determinen inhibir o declinar la competencia o el conocimiento de un asunto.*

Se destaca por su importancia para la presente investigación, el contenido de la fracción III, inciso b) del artículo 107, que sustenta la procedencia del amparo en contra de actos, omisiones, o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio que sean de imposible reparación, es decir, que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, la regla general impuesta por el legislador como supuesto de procedencia del juicio de amparo, es que éste medio de control constitucional procede en contra de actos violatorios de Derechos Humanos emitidos por autoridades que no sean órganos jurisdiccionales.

En esa virtud, como los actos del procedimiento administrativo de ejecución no son actos emitidos por una autoridad jurisdiccional, es posible concluir que el supuesto de procedencia del juicio de amparo en su contra, encuadra en la regla general prevista en la fracción III del artículo 107, inciso b) de la Ley de Amparo vigente.

Ahora bien, no obsta a lo anterior, el hecho de que el Poder Judicial de la Federación haya razonado que debe interpretarse de manera amplia la expresión "procedimiento en forma de juicio", comprendiendo aquellos en los que la autoridad dirime una controversia entre partes contendientes, así como todos los procedimientos en que la autoridad, frente al particular, prepara su resolución definitiva, de acuerdo al siguiente criterio de jurisprudencia:

**PROCEDIMIENTOS EN FORMA DE JUICIO SEGUIDOS POR AUTORIDADES DISTINTAS DE TRIBUNALES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 114, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA LEY DE AMPARO. SU CONCEPTO COMPRENDE TANTO AQUELLOS EN QUE LA AUTORIDAD DIRIME UNA CONTROVERSIA ENTRE PARTES CONTENDIENTES, COMO LOS PROCEDIMIENTOS MEDIANTE LOS QUE LA AUTORIDAD PREPARA SU RESOLUCIÓN DEFINITIVA CON INTERVENCIÓN DEL PARTICULAR.** La Ley de Amparo establece que tratándose de actos dentro de un procedimiento, la regla general, con algunas excepciones, es que el juicio constitucional sólo procede hasta la resolución definitiva, ocasión en la cual cabe alegar tanto violaciones de fondo como de procedimiento, sistema que tiene el propósito de armonizar la protección de las garantías constitucionales del gobernado, con la necesidad de asegurar la expeditez de las diligencias procedimentales. Tal es la estructura que dicha Ley adopta en el amparo directo, así como en los procedimientos de ejecución y en los procedimientos de remate, como lo establece en sus artículos 158 y 114, fracción III, respectivamente. Por tanto, al establecer el segundo párrafo de la fracción II del artículo 114 acabado de citar, que cuando el acto reclamado de autoridades distintas de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, emanen de un procedimiento en forma de juicio, el amparo sólo procede en contra de la resolución definitiva, debe interpretarse de manera amplia la expresión "procedimiento en forma de juicio", comprendiendo aquellos en que la autoridad dirime una controversia entre partes contendientes, así como todos los procedimientos en que la autoridad, frente al particular, prepara su resolución definitiva, aunque sólo sea un trámite para cumplir con la garantía de audiencia, pues si en todos ellos se reclaman actos dentro de procedimiento, en todos debe de aplicarse la misma regla, conclusión que es acorde con la interpretación literal de dicho párrafo.

**Contradicción de tesis 39/2000-PL.** Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 14 de marzo de 2003. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis Rafael Cano Martínez.

**Tesis de jurisprudencia 22/2003.** Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de marzo de dos mil tres.

Ello, porque si la fracción III, inciso b) del artículo 107 de la Ley de Amparo es precisa al establecer que el juicio de amparo indirecto procede contra actos en el procedimiento que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, emitidos por autoridades distintas a los tribunales judiciales, administrativos y del trabajo, y el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación vigente no establece con precisión el momento de la publicación de la convocatoria para remate, a que se refiere el artículo 127, para fijar cuando se da la resolución definitiva dentro del procedimiento económico coactivo (*de acuerdo a lo abordado en el punto 2.7 inciso B del capítulo 2 de la presente investigación*) resulta evidente que no se encuentra establecido el momento oportuno del procedimiento administrativo de ejecución que actualiza el supuesto de procedencia previsto por el artículo 107 fracción III inciso a) de la Ley de Amparo.

En virtud de tales consideraciones, el suscrito estima que en términos literales del artículo 107 fracción III incisos a) y b) de la Ley de Amparo vigente, y de la falta de precisión del diverso 176 del Código Fiscal de la Federación, no se surten los razonamientos de las jurisprudencias 2a./J.17/98 y 22/2003 emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, razón por la que resulta procedente la impugnación en la vía de amparo indirecto de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución practicados al margen de la ley, en virtud de las siguientes premisas:

- Por el solo hecho de constituirse en actos privativos violatorios del Derecho Humano de Propiedad
- Por ser actos emitidos por autoridades distintas a las jurisdiccionales, en el caso, por tratarse de autoridades fiscales;
- Por no estar legalmente definido el momento en el que surge la resolución definitiva del Procedimiento Administrativo de Ejecución, para efectos de impugnarlo.

### *3.13 Finalidad del juicio de amparo.*

---

El fin por el que el juicio de amparo se instituyó en beneficio de los gobernados, y como medio de control constitucional, se encuentra en su regulación constitucional.

La finalidad, entendida como: “los objetivos que persigue el juicio de amparo están delimitados en el artículo 103 constitucional, y son:

**Objetivo inmediato o directo:** Lo constituye la protección individualizada del gobernado, pues busca conceder a la persona que lo solicita la protección de la Justicia de la Unión<sup>86</sup>, de manera que sean respetados sus Derechos Humanos y su esfera jurídica no se vea afectada por ninguna autoridad del Estado.

**“Objetivo mediato o indirecto:** Se traduce en la tutela de la Constitución, y en general, de todo el sistema jurídico mexicano, a través de la garantía de legalidad plasmada en los artículos 14 y 16 constitucionales<sup>87</sup>.

### *3.14 Efecto de las impugnaciones ante Juzgados de Distrito.*

---

Derivado de que en el plano constitucional existen limitantes en la impugnación de los actos del procedimiento administrativo de ejecución practicados fuera del marco legal que los rige, particularmente por lo que hace al principio de definitividad que rige al juicio de amparo; a la hipótesis legal prevista en el artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo vigente; y de las tesis de jurisprudencia 2ª/J.17/98 y 22/2003, aprobadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se tiene que los efectos de la impugnación ante juzgados de distrito, es el desechamiento de la demanda de amparo.

El desechamiento se da porque en atención al principio de definitividad y a lo que preceptúa el artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo vigente, tratándose de remates sólo procede el amparo en contra de la resolución definitiva, entendiéndose por ésta la que ordena el otorgamiento de la escritura de adjudicación y la entrega de los bienes rematados.

---

<sup>86</sup> ----- Manual del justiciable en materia de amparo, Editorial Poder Judicial de la Federación, México, 2011, pág. 30

<sup>87</sup> Ídem, pág. 31

En ese sentido, cualquier acto del procedimiento administrativo de ejecución antes de la adjudicación, no es considerado como resolución definitiva para efectos de su impugnación en amparo indirecto, y por tanto, el mismo se vuelve improcedente, por lo que al momento de interponerse, el juzgado de distrito lo desecha en virtud de la improcedencia.

#### *Capítulo 4*

*Supuestos Jurídicos para dejar sin efectos los actos irregulares del Procedimiento Administrativo de Ejecución, desde el momento en que los mismos afectan al contribuyente.*



#### *4.1 Supuestos de Legalidad*

---

El procedimiento administrativo de ejecución es un conjunto de actos secuenciales que para efectos del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación y del criterio jurisprudencial 2ª./J.18/2009, adquiere definitividad hasta que se realice la publicación de la convocatoria para remate, para que proceda en su contra el juicio contencioso administrativo federal.

Dicho precepto legal y criterio jurisprudencial tienen como ratio legis, el que proceda el juicio de nulidad en contra de resoluciones definitivas, y señalan que la publicación de la convocatoria para remate en el procedimiento administrativo de ejecución, es por la que éste procedimiento adquiere la definitividad requerida para acudir al medio de defensa ordinario.

Conforme a lo anterior, es improcedente el juicio contencioso administrativo federal contra las diligencias de requerimiento de pago y embargo de bienes, por constituir etapas intermedias que carecen de definitividad, por lo que los vicios cometidos en ellas no podrán ser impugnados sino hasta que se combata la resolución definitiva del procedimiento, es decir, hasta llegada la publicación de la convocatoria para remate y dentro de los diez días siguientes a tal evento.

Deduciendo el contenido de tal disposición e interpretación judicial, considero que la ratio legis de ambas está basada en el hecho de que de permitirse la impugnación de las diligencias de requerimiento de pago y embargo de bienes, se permitiría la tramitación de un juicio por cada etapa intermedia de este procedimiento administrativo, lo que supuestamente sería contrario al principio de justicia pronta, consignado en el artículo 17 constitucional.

Ahora bien, cuando precisamente la ejecución en materia fiscal no se ajusta a la Ley durante el procedimiento respectivo, los criterios invocados de ley y de jurisprudencia corrompen el derecho de los gobernados de acceder a la justicia fiscal que imparte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en atención a las siguientes consideraciones legales.

En principio, es importante resaltar que del análisis efectuado a los artículos 145 al 196-B del Código Fiscal de la Federación, se desprende que efectivamente el

Procedimiento Administrativo de Ejecución es una serie de actos secuenciales; sin embargo, de una correcta hermenéutica jurídica, es importante señalar que el procedimiento administrativo de ejecución consta de actos administrativos, y como tal, cuando se lleva a cabo en perjuicio de un particular, estamos en presencia de ellos, los cuales se encuentran regulados en el artículo 16 constitucional, que entre otros requisitos exige de aquellos: 1) que estén escritos, 2) fundados, 3) motivados, 4) signados por autoridad competente.

Por su parte, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación reitera estas exigencias, deslizándolas de la constitucionalidad a la legalidad, al establecer en sus cuatro fracciones lo siguiente: 1) que consten por escrito, 2) que señalen la autoridad que los emite, 3) que estén fundados y motivados y 4) que ostenten la firma autógrafa del funcionario competente.

Como se observa, existe una clara reproducción del texto constitucional en el texto del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, **razón para estimar que cualquier acto administrativo, sin importar si es secuencial o no, debe satisfacer las exigencias jurídicas enumeradas, pues ante el incumplimiento de las mismas, se generan graves perjuicios a los derechos de propiedad de los particulares ejecutados con motivo del embargo.**

Es importante resaltar lo que ya se ha abordado, en el sentido de que el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación establece el origen del primero de los actos secuenciales del procedimiento administrativo de ejecución, es decir, el requerimiento de pago.

Dicha gestión de cobro o requisición, es sin duda un acto administrativo, tanto por su naturaleza de ser un acto de molestia, como por ser el antecedente de uno de privación, como lo es el embargo, así como porque en el texto del propio artículo 152 segundo párrafo, se establece que las actas que se levanten de la diligencia de requerimiento de pago, y de la diligencia de embargo, deben cumplir con los requisitos a que refiere el diverso 38 del Código Fiscal de la Federación, mismo que como ya he abordado, se ocupa de enumerar los requisitos de los actos administrativos, **sin discriminar si se trata de secuenciales o no, o de definitivos o no.**

En tal virtud, ¿Hay razón suficiente para considerar que el Procedimiento Administrativo de Ejecución, al ser un conjunto de actos administrativos secuenciales, quede al margen de ser combatido a través de los medios de defensa ordinarios en materia fiscal, cuando los mismos se practiquen y sean emitidos ilegalmente?.

En mi consideración, no hay razón lógica para negarle a los gobernados el derecho de interponer el juicio contencioso administrativo federal, ni ningún otro medio de defensa ordinario en contra de los actos intermedios del procedimiento económico coactivo, toda vez que esperar hasta que adquiriera definitividad, implica esperar a que materialmente se comience a consumir el producto del embargo para el pago del crédito fiscal que originó la ejecución, y en caso de que no se extinga la deuda fiscal determinada al contribuyente embargado porque el monto de lo aplicado al crédito fiscal no haya resultado suficiente, en virtud de que la autoridad fiscal no estimó la insuficiencia y se continúe con la ampliación de embargo a que se refiere el artículo 154 del Código Fiscal de la Federación, el círculo de ejecución coactiva no se cierra y ya se privó al contribuyente de defenderse de los actos que le ocasionaron perjuicios.

Ello sin agregar que de por sí, el acto que el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación y la jurisprudencia reitera como definitivo, es sumamente ambiguo y difícil de determinar, porque como se ha dicho, la Ley no regula con precisión el momento en que la publicación de la convocatoria tendrá lugar, para comenzar a contar los diez días siguientes a tal evento, e identificar y encontrarse en el momento para acudir a los medios de defensa ordinarios.

Ahora bien, debido a la inseguridad jurídica perpetua que se genera del artículo 176 en relación con el diverso 127 del Código Fiscal de la Federación, si el procedimiento económico coactivo transcurre y al particular se le pasa el término en que los actos de ejecución irregulares se vuelven definitivos, y se llega a la adjudicación, o en el peor de los casos, a la aplicación del producto obtenido del remate en los términos del artículo 194 del ordenamiento citado, entonces ¿contra qué acto procedería el juicio contencioso administrativo federal si las irregularidades a impugnar se realizaron antes del remate y adjudicación?

El suscrito sustentante advierte que éste procedimiento, desde el momento en que carece de naturaleza jurídica constitucional y justifica su existencia desde el plano de la legalidad, siempre ha ocasionado conmoción y estado de vulnerabilidad a los contribuyentes en ejecución, en razón de la gravedad de las circunstancias que los

particulares deben soportar; en un inicio un acto de molestia ilegal con el requerimiento de pago, en razón de que la autoridad acude a su domicilio a cobrar; un acto de privación ilegal con el embargo, y en su caso, con el secuestro de los bienes de su propiedad para que éstos sean subastados y adjudicados a un tercero, y todo ante la inerte e impotente expectación del ejecutado que tendrá que esperar y buscar sin poder tener certeza jurídica del momento en que suceda, la publicación de la convocatoria para remate, para estar en posibilidad de interponer el medio de defensa ordinario contra las irregularidades sufridas en el requerimiento de pago, en el embargo, y en su caso secuestro de los bienes.

En el caso de no poder encontrar el momento oportuno (*que ni siquiera se encuentra legalmente definido*) para acudir al juicio contencioso administrativo, el contribuyente embargado tiene que soportar que el Poder Judicial de la Federación le niegue a través del criterio jurisprudencial 2ª./J.18/2009, la posibilidad de acudir a defenderse de las irregularidades cometidas en su perjuicio a través del medio de defensa más inmediato, que es el juicio contencioso administrativo federal.

Es importante destacar el hecho de que conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los actos de las autoridades fiscales se presumen legales, lo que entonces genera la idea de que la instauración del procedimiento administrativo de ejecución y su desarrollo se llevará apegado a Derecho, sin embargo, dicha presunción admite prueba en contrario, más cuando los hechos en que se apoyó la autoridad para emitirlos son negados de manera lisa y llana.

Pero ¿cómo alegar y ofrecer prueba en contrario en cuestiones que atañen meramente a la ilegalidad de un acto del procedimiento administrativo de ejecución, si actualmente se encuentra coartado este derecho hasta en tanto no se publique la convocatoria para remate, sin que tal momento este legalmente definido?

Lo que se pretende resaltar en la presente investigación es el grado de vulnerabilidad considerable y el estado de indefensión en que el criterio jurisprudencial 2ª./J.18/2009 y el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, coloca a los contribuyentes afectados desde las diligencias de requerimiento de pago y embargo, en razón de la posibilidad de poder ampliar el embargo hasta en tanto no se aplique el producto del remate al crédito fiscal ejecutado y sin estar definido el momento de la publicación de la convocatoria a remate a que se refiere el artículo 127, para acudir a la defensa.

Se evidencia que el objetivo de un medio de defensa es hacer valer la ilegalidad de un acto administrativo, ya que su constitucionalidad es materia exclusiva de amparo, por lo que las irregularidades que de suyo se cometan dentro del procedimiento administrativo de ejecución, se encuentran en contextos distintos, uno de legalidad y otro de constitucionalidad.

Por lo anterior, en el plano de la legalidad es conveniente urgir en una reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación para que como antes, los actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución practicados de manera ilegal, puedan ser impugnados en cualquier tiempo, dentro de los términos procesales que corresponden a los medios de defensa ordinarios, o bien, llevar a una nueva reflexión a los ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para superar el criterio tan hermético contenido en la jurisprudencia 2ª./J.18/2009, y permitir la libre impugnación de actos ilegales del procedimiento económico coactivo en medio de defensa ordinario, desde el momento en que se comenten agravios a los contribuyentes ejecutados.

En este orden de ideas, para apoyar lo anterior, se tiene que los supuestos de legalidad para la procedencia del juicio contencioso administrativo federal, son los siguientes:

- Los actos del Procedimiento Económico Coactivo no dejan de ser actos administrativos, que sin importar que sean secuenciales o no, deben cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.
- La procedencia del juicio contencioso administrativo federal, es en contra de resoluciones definitivas, pero también en contra de actos y procedimientos administrativos que causen afectaciones en materia fiscal, sin importar si son definitivos o no, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, refiere como momento procesal oportuno para impugnar la ilegalidad de los actos ejecución, la publicación de la convocatoria para remate, que no se encuentra definida ni delimitada por el artículo 176 del mismo ordenamiento.

- La inseguridad jurídica y el grado de vulnerabilidad constituyen la prueba en contrario para desvirtuar la presunción de legalidad de que gozan los actos administrativos ejecutados ilegalmente, traducidos en la posibilidad de ampliar el embargo (artículo 154 del Código Fiscal de la Federación) en cualquier momento del procedimiento económico coactivo sin que antes se subsanen los agravios cometidos y las ilegalidades que los originaron.

#### *4.1.1 Artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Ratio Legis y Bien Jurídico Tutelado.*

---

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es un órgano jurisdiccional autónomo que, en términos del artículo 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tiene a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares.

En efecto, el Tribunal ha sido dotado con nuevas competencias con objeto de ampliar los supuestos en que los particulares, antes de recurrir ante el Poder Judicial de la Federación, acudan ante una instancia administrativa plenamente autónoma, con objeto de que revise los actos de la Administración Pública Federal que les causen perjuicio.

Ejemplo de lo anterior, es la ampliación de la competencia para conocer ya no tan sólo de resoluciones definitivas que causaran afectaciones a los particulares en materia fiscal, entre otras, sino también, en contra de actos y procedimientos administrativos que afectaran a los particulares.

El ordenamiento que estuvo vigente antes de que entrara en vigor la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de diciembre de 2007, que actualmente nos rige, fue la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de diciembre de 1995.

La antigua Ley, en su artículo 11 refería que la competencia material del tribunal era conocer de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que afectaran a los particulares, entre otras cosas, en materia fiscal.

La nueva Ley, refiere en su artículo 14 que la competencia material del Tribunal es conocer de los juicios que se promuevan contra resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que afecten a los particulares en materia fiscal, entre otros.

Así, la ampliación de la competencia material del tribunal, tuvo como razón de ley el que el Estado considerara que los actos y procedimientos administrativos definitivos o no, que ocasionaran afectaciones en materia fiscal entre otras, fueran objetos de protección de la ley, y en consecuencia se amplió la procedencia del juicio contencioso administrativo federal contra los mismos.

*“Bien Jurídico Tutelado es la realidad social que el legislador observa y determina como objeto de protección jurídica, como lo es la vida, la propiedad, la libertad, la seguridad, la honra, etc. La forma de proteger los bienes jurídicos determinados por el legislador es mediante el uso de sanción. Así, el legislador establece que cuando una persona comete un acto ilícito que consiste en violar bienes jurídicos de otra, le será aplicada una sanción.”<sup>88</sup>*

En ese sentido, el bien jurídico tutelado por el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es la seguridad jurídica en los actos y procedimientos administrativos que desarrolle la Administración Pública Federal en materia fiscal, entre otras, y la medida de sanción para regular este bien jurídico tutelado es la procedencia del juicio contencioso administrativo federal.

*“Con la expresión, ratio legis, los juristas se refieren a la razón de una ley. La hermenéutica jurídica ve en la ratio legis el espíritu que ha de deducirse de la disposición legal correspondiente.”<sup>89</sup>*

De lo anterior, es posible deducir que la razón de ley del actual artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, derivado de la ampliación de la competencia material del tribunal dada en la abrogación de la ley de 1995 y publicación de la de 2007, es que los particulares puedan tener a su disposición un medio de defensa en contra de actos y procedimientos administrativos de la Administración Pública Federal que violenten el Bien Jurídico tutelado de seguridad jurídica, en atención a que todo acto administrativo, por disposición del artículo 38

---

<sup>88</sup> Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM.

<sup>89</sup> Idem

fracción IV del Código Fiscal de la Federación, debe encontrarse fundado y motivado, sin importar que sea parte de un procedimiento, o se trate de un acto definitivo.

#### *4.1.2 Jurisprudencia JS.1º A. J./46*

---

Este criterio de jurisprudencia se encuentra superado en virtud de que contendió en la contradicción de tesis No. 197/2008-SS, de la que derivó la jurisprudencia 2a/J.18/2009, no obstante, se trae a estudio en la presente investigación porque de su contenido se advierte que técnicamente el Poder Judicial de la Federación, ha apoyado los razonamientos que el suscrito defiende para que las impugnaciones de los actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución en el plano de la legalidad, sean procedentes mediante el juicio contencioso administrativo federal.

El contenido del criterio es el siguiente, y se presenta nuevamente para un estudio más fácil:

**EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD, NO OBSTANTE QUE EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL VIGENTE A PARTIR DEL VEINTINUEVE DE JUNIO DE DOS MIL SEIS, HAYA ACOTADO EL MOMENTO Y EL PLAZO PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN RESPECTO DE DICHOS ACTOS.** De conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 109/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro "EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD.", procede el juicio de nulidad contra los actos de ejecución cada vez que éstos no se ajusten a la ley, al estimar que si bien, de acuerdo con lo previsto por los artículos 116, 117, fracción II, inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación, los actos de ejecución no son definitivos como lo exige el artículo 11 de la abrogada Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, **basta que se den dentro del procedimiento administrativo de ejecución y que su impugnación sea optativa para que proceda el juicio de nulidad**, máxime que el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el veintiocho de junio de dos mil seis, preveía el recurso en contra del embargo, que es un acto independiente del procedimiento, lo cual no impedía que fuera procedente el juicio de nulidad en contra de cada uno de los actos independientes del procedimiento; en ese sentido **la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación** vigente a partir del veintinueve de junio de dos mil seis, modificó la procedencia del recurso en contra de las violaciones cometidas dentro del procedimiento de ejecución hasta antes del remate y dentro de los diez días siguientes a la convocatoria de remate en primera almoneda, sin embargo **no trasciende a la procedencia del juicio de nulidad contra los actos de ejecución**, dado que no fue esa expresamente la intención del legislador, **pues no fueron modificados los dispositivos legales que regulan la procedencia del juicio en contra de tales actos de ejecución**; aunado a que la reforma al citado numeral sólo limitó el momento en que se pueden impugnar los vicios cometidos dentro del procedimiento de



ejecución y el plazo para su impugnación, lo que significa que siguen siendo recurribles los actos de ejecución y optativa la interposición del recurso, condiciones necesarias para la procedencia del juicio de nulidad en contra de tales actos cuando no se ajusten a la ley, en términos de la jurisprudencia anteriormente citada; además de que **se dejaría en estado de indefensión al contribuyente si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda para estar en posibilidad de interponer el recurso de revocación o el juicio de nulidad, coartando así su derecho de defensa.**

En efecto, los razonamientos que se enunciarán a continuación, son los que el suscrito defiende a pesar de lo establecido en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación y del criterio de jurisprudencia No. 2a/J.18/2009, que derivó de la reforma de fecha 28 de junio de 2006 a dicho precepto legal, y que constituye una de las limitantes a superar para la impugnación del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Los razonamientos de legalidad que el suscrito estima que son suficientes y fundados para superar las limitantes que actualmente imperan para la impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución, son los siguientes:

**1.- LA OPTATIVIDAD DEL RECURSO DE REVOCACIÓN Y DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, ORIGINADA POR LA MATERIA DE LA IMPUGNACIÓN;** en el caso, actos del procedimiento administrativo de ejecución que causan agravios en materia fiscal al particular.

En efecto, el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación establece que la interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El precepto legal de referencia permite acudir de manera optativa al juicio que al recurso, luego de delimitar la procedencia del recurso de revocación, generalizada en contra de actos de autoridades fiscales federales que afecten a los particulares en materia fiscal.

En ese sentido, se tiene que **la optatividad se da en función a la materia de la impugnación por la que proceden ambos medios de defensa, y no está condicionada a la temporalidad procesal de procedencia de uno u otro medio de defensa, sino por la sustancia de la impugnación.**

En adición a lo anterior, porque el juicio contencioso administrativo federal procede en contra de actos y resoluciones administrativas que causen agravio en materia fiscal, sin que el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los condicione a que sean definitivos., como se verá a continuación.

**2.- LA PROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL EN CONTRA de resoluciones definitivas, Y DE ACTOS Y PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS, SIN DISCRIMINAR SI** estos últimos **SON DEFINITIVOS O NO**, según lo establece el artículo 14 primer párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa establece que dicho Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra actos y resoluciones definitivas, actos y procedimientos que entre otros, causen agravio en materia fiscal.

Como se ha abordado, la ratio legis de dicho precepto legal es que los particulares puedan tener a su disposición un medio de defensa en contra de actos y procedimientos administrativos emitidos por la Administración Pública Federal que violenten el Bien Jurídico Tutelado de seguridad jurídica previsto por el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que obliga a que todo acto administrativo deba encontrarse fundado y motivado, sin importar que sea parte de un procedimiento o se trate de un acto definitivo.

En ese sentido, si los actos intermedios del Procedimiento Administrativo de Ejecución son realizados de manera ilegal, y en consecuencia causan agravios en materia fiscal a los particulares; si en términos de ley (artículo 38 del Código Fiscal de la Federación) se consagra el principio de legalidad constriñendo a las autoridades a que todo acto que emitan debe encontrarse fundado y motivado; y si el juicio contencioso administrativo federal procede en contra de actos y procedimientos sin importar que sean definitivos o no, que causen agravios en materia fiscal, resulta evidente que la impugnación de los actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, es procedente mediante el juicio contencioso administrativo federal.

**3.- VULNERABILIDAD Y ESTADO DE INCERTIDUMBRE JURÍDICA QUE SE CAUSA AL CONTRIBUYENTE EN CASO DE QUE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN NO SE SIGA HASTA LA ETAPA DEL REMATE, POR NO ENCONTRARSE DEFINIDO EL MOMENTO DE LA PUBLICACIÓN DE LA CONVOCATORIA PARA EL MISMO POR EL ARTÍCULO 176 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Señalé que del contenido del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación se deducen dos momentos para convocar a remate, pero que ambos momentos son imprecisos entre sí y no definen con certeza el momento real en que debe publicarse la convocatoria para remate, toda vez que dicho artículo **no distingue que el día siguiente a la firmeza del avalúo sea el día en que la autoridad fiscal debe emitir el acto administrativo denominado convocatoria para remate**, en el que se señale el día en que éste se realizará, **ni tampoco refiere que el décimo día de anticipación** (o antes) al día 30 señalado en la convocatoria para remate - *luego de haber quedado firme el avalúo-* **sea el día en que la autoridad fiscal dará a conocer mediante su publicación, la convocatoria contenida en el acto administrativo**, por lo que tal disposición legal no otorga certeza jurídica sobre el momento en que se hace la publicación de la convocatoria para remate.

En consecuencia, la autoridad fiscal puede no concluir el procedimiento administrativo de ejecución y dejarlo inerte, sin que se permita al contribuyente defenderse de actos que no se encontraron fundados y motivados, al tiempo en que éstos actos le causan agravio o le afectan con el perjuicio de no dejarlo disponer de su patrimonio.

En tal virtud, si la ejecución ilegal queda inerte, entonces el particular queda privado de la disposición de los bienes que le fueron embargados mediante actos administrativos que irrumpieron con el principio de legalidad previsto por el artículo 38, razón por la cual, en términos del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal del Justicia Fiscal y Administrativa, resulta procedente la interposición del juicio contencioso administrativo federal al momento de la afectación, en aras de subsanar la indisposición de bienes embargados con motivo de una ejecución fiscal practicada ilegalmente.

*4.1.3 Situaciones específicas en que los Actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución practicados de manera ilegal, causan agravios reparables mediante el Juicio Contencioso Administrativo Federal.*

---

Señalé que los agravios irreparables son los daños que no se pueden remediar mediante algún medio de defensa con resultados favorables, y por exclusión, que **los agravios reparables son las afectaciones que ocasionan las autoridades a los particulares, que pueden ser subsanadas por algún medio de defensa con resultados productivos.**

Apunté que actos de privación son los que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, y que los actos de molestia son los que sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho.

En ese sentido, cuando mediante el procedimiento administrativo de ejecución practicado de manera ilegal se embargan bienes de un contribuyente sin ocasionar actos de privación, estamos en presencia de situaciones específicas en las que éstos actos administrativos ilegales causan agravios reparables mediante el juicio contencioso administrativo federal, y por tanto, las ilegalidades de éstos actos deben ser impugnadas a través de éste medio de defensa ordinario al momento en que causan los agravios que deben ser reparados, sin sujetarse a la regla impuesta por el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación y la jurisprudencia 2ª./J.18/2009.

Lo anterior, partiendo de la idea de que la impugnación de los actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución es procedente en cualquier momento por actualizarse los supuestos de legalidad, consistentes en **LA OBLIGACION DE QUE TODO ACTO DE AUTORIDAD DEBA CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 38 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN IMPORTAR SI SON SECUENCIALES O NO; LA OPTATIVIDAD DEL RECURSO DE REVOCACIÓN Y DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, ORIGINADA POR LA MATERIA DE LA IMPUGNACIÓN; en LA PROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL EN CONTRA DE ACTOS Y PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS, SIN DISCRIMINAR SI SON DEFINITIVOS O NO; y en la VULNERABILIDAD Y ESTADO DE INCERTIDUMBRE JURÍDICA QUE SE CAUSA AL CONTRIBUYENTE EN CASO DE QUE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE**

**EJECUCIÓN NO SE SIGA HASTA LA ETAPA DEL REMATE, POR NO ENCONTRARSE DEFINIDO EL MOMENTO DE LA PUBLICACIÓN DE LA CONVOCATORIA PARA EL MISMO POR EL ARTÍCULO 176 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN,** que superan las limitantes que actualmente frenan la impugnación de este tipo de actos a través del medio de defensa de referencia.

En efecto, **los actos del procedimiento administrativo de ejecución ilegales no ocasionan actos de privación, cuando en el embargo la autoridad fiscal no extrae los bienes embargados al contribuyente al momento en que practica la diligencia, y como consecuencia se nombra como depositario de los bienes embargados al contribuyente o a la persona que atendió la diligencia.**

Se dice lo anterior, porque aunque el embargo restringe la propiedad del contribuyente sobre sus bienes, lo cierto es que cuando la autoridad fiscal lo hace sin extraerlos del domicilio del contribuyente ejecutado, la restricción es temporal o transitoria, no definitiva, y en consecuencia nos encontramos ante un acto de molestia, pues como se abordó en el punto 2.4 de la presente investigación, la función del embargo es sujetar los bienes del deudor al proceso de ejecución, mediante la afectación forzada que asegura la materia por la que se hará efectiva la obligación fiscal incumplida, siendo así que la relación jurídica entre el contribuyente ejecutado y la autoridad fiscal, sigue siendo tal y como era antes de la diligencia de embargo, porque aún no ha quedado satisfecha la obligación a favor del fisco federal ni se le ha privado al embargado del derecho de uso o disfrute sobre su patrimonio embargado.

De esta forma, el contribuyente ejecutado puede continuar realizando sus actividades empresariales por las que obtiene ingresos; continuar con su proceso de producción, y en general, cumpliendo con sus compromisos empresariales, con la única limitante de que no puede enajenar los bienes que le fueron embargados, en virtud de que los mismos se encuentran asegurados para el cumplimiento de la obligación fiscal ejecutada, siendo así que entre tanto no se le despoje del uso y disfrute de su patrimonio, no se le restringirán de manera permanente los derechos reales a su favor, ocasionándole actos de imposible reparación.

Así las cosas, es importante precisar que **el límite que divide a los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución, de los actos inconstitucionales del mismo, es la restricción temporal o la restricción definitiva**

**de los derechos de propiedad sobre los bienes embargados al contribuyente ejecutado, traducidos en actos de molestia y actos privativos.**

Establecido lo anterior, se señalan ahora las situaciones específicas en las que los actos ilegales del Procedimiento Económico Coactivo causan actos de molestia, susceptibles de ser impugnados con éxito mediante el juicio contencioso administrativo federal.

**1.-** Vicios de fondo o vicios de forma, conforme a lo establecido en el punto 1.1.4. y 1.1.5. de la presente investigación, del mandamiento de ejecución, del requerimiento de pago, y del embargo.

**2.-** Vicios de fondo o vicios de forma, conforme a lo establecido en el punto 1.1.4. y 1.1.5. de la presente investigación, de la convocatoria para remate en caso de que el contribuyente la pueda detectar, a pesar del estado de incertidumbre jurídica al que se enfrenta dadas las omisiones del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación sobre el momento en que la misma debe publicarse.

Ejemplos de ilegalidades del punto **número 1**, son los siguientes:

➤ Vicios de fondo:

**a)** Indebida fundamentación y motivación del objeto de la obligación fiscal en ejecución, por no corresponder a la situación legal del contribuyente ejecutado, como lo es el que le manden a ejecutar una obligación fiscal que no tiene a su cargo, que se encuentra extinguida por prescripción, o que no se le ha dado a conocer ni se le ha determinado en cantidad líquida, sea por caducidad de facultades o por falta de notificación.

**EN ESTA HIPÓTESIS ENTRAN TODOS LOS CASOS EN QUE SE IMPUGNAN ACTOS ILEGALES DEL PROCEDIMIENTO ECONOMICO COACTIVO CON DESCONOCIMIENTO O INEXISTENCIA DE LA OBLIGACION FISCAL EN EJECUCIÓN.** (punto 3.10 inciso b) de la presente investigación)

b) Indebida fundamentación y motivación de la competencia de la autoridad emisora del mandamiento de ejecución, tanto para emitir el mandamiento, como para designar al ejecutor que en su caso realizará el embargo.

Indebida fundamentación y motivación de la competencia de la autoridad fiscal para delegar facultad a los ejecutores para nombrar depositarios, o para que ellos puedan autonombrarse depositarios de los bienes embargados. **(En términos del artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, es facultad de los jefes de las oficinas ejecutoras nombrar y remover a los depositarios, bajo su más estricta responsabilidad)**

c) Ausencia de firma autógrafa del funcionario público titular de la jefatura de la oficina exactora de la autoridad fiscal de que se trate, o inexistencia de la autoridad emisora del mandamiento de ejecución.

d) Embargo de bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

e) Embargo de bienes excesivo en función al monto del crédito fiscal ejecutado.

➤ Vicios de forma:

f) Indebida fundamentación y motivación del monto de la obligación fiscal determinado en cantidad líquida a ejecutar.

g) Ausencia del lugar y fecha de emisión.

h) Autonombramiento del Ejecutor.

i) Falta de personalidad del ejecutor.

j) Falta de identificación del ejecutor.

k) Inmovilización de bienes.

Las situaciones específicas que se acaban de mencionar sobre las irregularidades que los actos del procedimiento administrativo de ejecución pueden causar agravios en materia fiscal a los contribuyentes embargados dentro del plano de la legalidad, son

enunciativas mas no limitativas, dado que en la experiencia profesional del suscrito son las que en lo común suceden.

En ese sentido, al estar en presencia de éste tipo de situaciones y de actos de molestia y no de privación, se tiene que los agravios que se ocasionan al contribuyente ejecutado pueden ser reparables mediante el juicio contencioso administrativo federal, cuya interposición en contra de los actos del procedimiento económico coactivo es procedente sin esperar a la llegada del momento procesal establecido en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación y del criterio de jurisprudencia No. 2ª./J.18/2009, en virtud de la hipótesis de procedencia que establece el artículo 14 primer párrafo de Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que no está sujeta ni depende de lo establecido por tal disposición legal y jurisprudencia referidos (art. 127 y 2ª./J.18/2009); de que no se encuentra definido el momento de la publicación de la convocatoria para remate a que se refiere el artículo 127, por el diverso artículo 176 del Código Fiscal de la Federación; de que estamos en presencia de actos administrativos que no se encuentran fundados y motivados, conforme a lo que preceptúa el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; y de que la impugnación material del recurso de revocación y del juicio contencioso administrativo federal, es optativa, sin discriminar sobre los momentos en que uno u otro medio de defensa resulta procedente.

#### *4.2 Supuestos de Constitucionalidad.*

---

He sostenido que cuando el Procedimiento Administrativo de Ejecución se practica de manera irregular, pueden ocasionarse en perjuicio de los ejecutados actos de molestia y actos de privación.

Se causan actos de molestia cuando en el procedimiento se embargan bienes del contribuyente sin que se le extraigan los bienes embargados al momento de la diligencia, o bien, sin que se le secuestren, toda vez que se le restringe el derecho de disponer de su propiedad, mas no el de usar y disfrutar de los bienes embargados, y en consecuencia, estamos en presencia de los supuestos de legalidad en los que la impugnación de los actos irregulares del procedimiento económico coactivo es procedente a través de medios de defensa ordinarios, que ya se estudiaron e identificaron en los temas inmediatos anteriores.



Estamos en presencia de actos privativos, cuando en el Procedimiento Administrativo de Ejecución que se practica de manera irregular, se le restringen a los embargados el derecho de propiedad de manera total y permanente, es decir, se le restringe de la disposición, uso y disfrute de los bienes embargados, y eso ocurre cuando en la diligencia de embargo se extraen los bienes embargados, o bien, cuando se emite la remoción de depositario de los bienes embargados en el procedimiento administrativo.

En ese sentido, la impugnación de los actos de molestia y de los actos de privación que ocasiona el procedimiento económico coactivo practicado de manera irregular, se encuentra en contextos distintos, uno de legalidad, y el otro de constitucionalidad.

Ante actos de privación, el contexto es de constitucionalidad, en razón de que el juicio de amparo es la garantía para hacer respetar el Derecho Humano de propiedad previsto en el artículo 14 constitucional, conforme al cual, nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos.

Como parte del tema 1.3.1. del capítulo primero de la presente investigación, se abordó que el Procedimiento Administrativo de Ejecución no tiene un origen constitucional, por una parte porque en términos del artículo 14 de la carta magna, la facultad para privar a las personas de su patrimonio es exclusiva de la autoridad judicial y no de la administrativa, y el procedimiento en estudio tiene como finalidad ejecutar el patrimonio de los contribuyentes para cobrar créditos fiscales exigibles; por la otra, porque en términos del artículo 16 constitucional, la autoridad administrativa tiene atribuciones únicamente para ejercer actos por los que se pueda cerciorar del cumplimiento de las disposiciones fiscales, no tienen facultades constitucionales para el cobro **coactivo** de las mismas, no obstante, su existencia se encuentra justificada en una ley ordinaria.

En ese sentido, se tiene como supuesto de constitucionalidad para la impugnación de los actos irregulares del Procedimiento Económico Coactivo, el contenido en el artículo 107 fracción IV constitucional, que a la letra dispone:

**Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

I....

II....

III....

**IV.- En materia administrativa el amparo procede, además, contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, y que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal.** Será necesario agotar estos medios de defensa siempre que conforme a las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos de oficio o mediante la interposición del juicio, recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, con los mismos alcances que los que prevé la ley reglamentaria y sin exigir mayores requisitos que los que la misma consigna para conceder la suspensión definitiva, ni plazo mayor que el que establece para el otorgamiento de la suspensión provisional, independientemente de que el acto en sí mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con dicha ley.

**No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa si el acto reclamado carece de fundamentación o cuando sólo se aleguen violaciones directas a esta Constitución;**

De dicho precepto constitucional, se deduce como primera premisa la procedencia del amparo indirecto en materia administrativa cuando el acto reclamado sea emitido por autoridades fiscales, en tanto que las mismas no son autoridades judiciales, tribunales administrativos o del trabajo.

Asimismo, se deduce como segunda premisa la procedencia del amparo indirecto contra actos reclamados que sean emitidos por autoridades fiscales, pero que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal.

También, se deduce como tercer premisa la procedencia del amparo indirecto cuando el acto reclamado que cause agravios no reparables mediante algún medio de defensa legal, emitido por autoridades fiscales, sea objeto de excepción al principio de definitividad que rige al juicio de amparo, en el sentido de que no pueda ser suspendido a través de algún medio de defensa legal de la misma forma en que pueda ser suspendido a través del juicio de amparo, o bien que para la suspensión prevista en el medio de defensa ordinario se requieran de mayores requisitos que para suspenderlo en el juicio constitucional.

En atención al contenido del precepto constitucional estudiado, la Ley de Amparo, reglamentaria de dicha disposición constitucional, establece en su artículo 107 fracción II y III inciso b), que el juicio de amparo procede en contra de actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, y contra actos provenientes de un procedimiento administrativo en forma de juicio siempre que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente los derechos sustantivos previstos en la Constitución.

En efecto, no existe en la ley definición expresa de lo que debe entenderse por derecho sustantivo, por lo que acudo a la doctrina y a la jurisprudencia para estar en posibilidad de definirlo.

Derecho sustantivo, es el que impone los comportamientos que deben seguir los individuos en la sociedad, mientras que el Derecho adjetivo es aquel que establece los medios para hacer valer los derechos para comportarse de tal o cual manera dentro de la sociedad.

El Derecho sustantivo se refiere al conjunto de normas que establece los derechos y obligaciones de los sujetos que están vinculados por el orden jurídico establecido por el estado y el Derecho adjetivo lo integran aquellas normas también dictadas por el órgano competente del estado que permitan el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes que se establecen con el derecho sustantivo.

**Derecho Sustantivo es el conjunto de reglas jurídicas que establecen los derechos y obligaciones de los sujetos que intervienen en una relación normativa; por otra parte, el Derecho adjetivo, o también denominado procesal o instrumental, se constituye por las normas que permiten aplicar el Derecho sustantivo.**

La jurisprudencia refiere lo siguiente:

**DERECHOS SUSTANTIVOS Y ADJETIVOS, DIFERENCIA DE LOS, CUANDO SE TRATA DE ACTOS DE IMPOSIBLE REPARACIÓN.** El artículo 107, fracción III, inciso b, de nuestro Texto Constitucional señala que: "Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes: ... III. Cuando se reclamen actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes: ... b) Contra actos en juicio cuya ejecución sea de imposible reparación, fuera de juicio o después de concluido, una vez agotados los recursos que en su caso procedan.". Del texto anterior se desprende que cuando se reclaman, en amparo indirecto, actos de imposible reparación dictados dentro de un procedimiento que aun no ha concluido, resulta indispensable que los

daños causados por éstos no tengan reparación alguna para el gobernado, afectando sus **derechos sustantivos y no los adjetivos, entendiéndose por los primeros, los que lesionan los derechos fundamentales del agraviado, mismos que se encuentran tutelados en nuestro Texto Constitucional a través de las llamadas garantías individuales**, en virtud de que la afectación no se destruye con el sólo hecho de que quien la sufra obtenga una sentencia definitiva favorable en el juicio; por el contrario, los derechos adjetivos son los que sólo producen efectos de carácter formal o intraprocesal, puesto que inciden dentro del procedimiento legal, de acuerdo a como se va desarrollando éste, debido a la intervención de las partes con vista a la obtención de una sentencia favorable; por lo que si esto se logra, tales actos se extinguen sin haber causado afectación alguna a los derechos sustantivos del gobernado. Así, la distinción entre un derecho sustantivo y un adjetivo, para determinar cuándo se está en presencia de un acto de imposible reparación, versará en la afectación sufrida por el gobernado en relación con sus derechos fundamentales y los actos procesales que se dicten dentro del procedimiento respectivo.

#### DECIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Conviene recordar lo abordado en el tema 2.15 del segundo capítulo de esta investigación, sobre lo que debe entenderse por agravio reparable y agravio no reparable.

**Los agravios reparables son las afectaciones que propinan las autoridades a los particulares que pueden ser subsanadas por algún medio de defensa con resultados productivos y por exclusión, los agravios no reparables, son los que un medio de defensa legal no puede reparar aun cuando en su sentencia el resultado sea favorable al particular.**

Así las cosas, si los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución practicados de manera irregular afectan materialmente el Derecho de propiedad previsto en el artículo 14 de la constitución; es emitido por una autoridad fiscal federal diversa a las autoridades judiciales, tribunales administrativos o del trabajo; y puede constituirse como una excepción al principio de definitividad, es posible establecer que la impugnación en amparo indirecto es procedente, sin que obsten las limitantes estudiadas en el tema 3.1, consistentes en el principio de definitividad, la jurisprudencia 2ª./J.17/98 y el artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo.

Por lo anterior, los supuestos de constitucionalidad son:

- El artículo 107 fracción IV constitucional, en atención a las tres premisas estudiadas.

- El artículo 107 fracción II y III inciso b) de la Ley de Amparo, por constituir las irregularidades del procedimiento económico coactivo, actos privativos que afectan al Derecho sustantivo de propiedad, previsto por el artículo 14 constitucional.

#### *4.2.1 Jurisprudencia 2a./J. 201/2006.*

---

El criterio de jurisprudencia establece lo siguiente:

**INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. SU DESIGNACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN ES IMPUGNABLE EN AMPARO INDIRECTO.** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 17/98, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, abril de 1998, página 187, con el rubro: "EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.", sostuvo que solamente procede el juicio de amparo indirecto en contra de la resolución con la que culmine el procedimiento administrativo de ejecución, es decir, la definitiva en que se apruebe o desapruébe el remate. **Sin embargo, en atención a los efectos jurídicos y al impacto severo, que la intervención con cargo a la caja, causa a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación, que inclusive puede traducirse en una situación de perjuicio irreparable para el contribuyente, ya que tal acto limita la disposición de su patrimonio por quedar a cargo del interventor,** en términos del artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, la obligación de separar las cantidades que correspondan por conceptos de salarios y demás créditos preferentes, además de retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida en que se efectúe la recaudación, **por excepción, la designación del interventor con cargo a la caja dentro del procedimiento administrativo de ejecución es impugnabile en amparo indirecto.**

SEGUNDA SALA

CONTRADICCIÓN DE TESIS 186/2006-SS. Entre las sustentadas por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, el entonces Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito. 29 de noviembre de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

En efecto, el razonamiento judicial traído a estudio establece la procedencia del amparo indirecto en contra de actos irregulares del procedimiento administrativo de ejecución que causen efectos jurídicos e impacto severo al patrimonio del contribuyente embargado, que puedan traducirse en un perjuicio irreparable, por limitarle de la disposición del mismo.

Se destaca el hecho de que el Poder Judicial de la Federación ha considerado que la limitación del patrimonio embargado a un contribuyente, es un acto que produce efectos jurídicos e impactos severos cuando el embargo se constituye en un acto privativo.

Lo anterior, porque cuando se practica de manera irregular, se pueden ocasionar al contribuyente embargado actos de ejecución irreparable, puesto que aún cuando en el juicio de amparo, el Poder Judicial de la Federación se lo otorgue, o bien le conceda la suspensión provisional o definitiva para el efecto de que las cosas se mantengan en el estado que guardan al tiempo de interponer el juicio y solicitar la suspensión, el hecho de no haber podido disponer de su patrimonio, y las consecuencias que ello le genera en razón de negocios, ya no se le pueden resarcir.

Esto es, el que el contribuyente no haya podido generar la mercancía que constituye su actividad empresarial u objeto social, mientras dure el secuestro de sus bienes embargados a causa del embargo irregular, o bien, no haya podido amarrar los negocios a causa de no poder afrontarlos por la falta de disposición de sus bienes, por haber sido embargados por la autoridad cuando no había lugar a ello, o bien, lo era en menor medida, ya no se le puede resarcir, aun cuando en el juicio de amparo se le haya concedido la suspensión, o bien, se le haya otorgado el amparo y protección de la justicia federal.

En ese sentido, se trae a colación la jurisprudencia en estudio, aún cuando la misma se refiera al embargo de la negociación y no al embargo de bienes, que es a donde primordialmente se comenten las ilegalidades a los contribuyentes, pues lo que se ha sostenido en la presente investigación es que ante el Procedimiento Administrativo de Ejecución irregular, es procedente el medio de defensa ordinario, tratándose de actos de molestia, y es procedente el medio de defensa constitucional, en presencia de actos de privación, sin tener que hacer esperar al contribuyente a que el Procedimiento por el que se le embargaron sus bienes adquiera definitividad, toda vez que del postulado fundamental se advierte que todo acto debe encontrarse fundado y motivado.

#### *4.2.2 Excepciones al principio de definitividad en materia administrativa y criterios del Poder Judicial de la Federación que las sustentan*

---

*“El principio de definitividad que rige al juicio de amparo supone el agotamiento o ejercicio previo y necesario de todos los recursos que la ley que rige al acto reclamado establece para atacarlo, bien sea modificándolo, confirmándolo o revocándolo, de tal suerte que, existiendo dicho medio ordinario de impugnación, sin que lo interponga el quejoso, el amparo es improcedente”.<sup>90</sup>*

En efecto, este principio hace a que el juicio de amparo únicamente sea procedente contra actos y resoluciones definitivas, esto es, aquellas que no puedan ser modificadas por algún medio de defensa ordinario; a pesar de ello, este principio tiene excepciones.

La naturaleza jurídica del principio de definitividad se encuentra en el artículo 107 constitucional, pero en materia administrativa, está en la fracción IV de dicho artículo, que establece lo siguiente:

**Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

I...

II...

III...

**IV.- En materia administrativa el amparo procede, además, contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, y que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal.** Será necesario agotar estos medios de defensa siempre que conforme a las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos de oficio o mediante la interposición del juicio, recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, con los mismos alcances que los que prevé la ley reglamentaria y sin exigir mayores requisitos que los que la misma consigna para conceder la suspensión definitiva, ni plazo mayor que el que establece para el otorgamiento de la suspensión provisional, independientemente de que el acto en sí mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con dicha ley.

**No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa si el acto reclamado carece de fundamentación o cuando sólo se aleguen violaciones directas a esta Constitución;**

---

<sup>90</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *El juicio de amparo*. Sexta Edición, Editorial Porrúa, México, 1968, pág. 284.

En efecto, de dicho precepto constitucional se advierte la procedencia del juicio de amparo contra actos provenientes de autoridades administrativas, (*distintas a los tribunales administrativos o del trabajo*) que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal.

En el tema 2.15 aborde que los agravios no reparables mediante algún medio de defensa legal, son aquellos daños o perjuicios sufridos por los particulares, cuyos efectos jurídicos no se pueden reparar aún cuando se obtenga sentencia favorable en un medio de defensa ordinario, tal como lo valoró el Poder Judicial de la Federación mediante el criterio de jurisprudencia de rubro: EJECUCIÓN IRREPARABLE, ACTOS DE (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 114 FRACCION IV DE LA LEY DE AMPARO).

Ahora bien, después de apuntar que conforme a la nueva ley de amparo, acto de imposible reparación es aquel que afecta materialmente los derechos sustantivos tutelados por la Constitución, concluyo que los actos no reparables mediante algún medio de defensa legal, son aquellos que se han definido por la nueva ley de amparo como de imposible reparación y que se constituyen en actos de privación, porque sus consecuencias y efectos no pueden ser resarcidos por algún medio de defensa legal.

Del precepto legal en estudio se desprenden las siguientes excepciones al principio de definitividad, toda vez que si se considera de manera general a los actos que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal, se tendrá que no todos cumplen con el principio de definitividad que rige al juicio de amparo.

En virtud de lo anterior, la propia fracción IV del precepto constitucional en estudio establece las siguientes excepciones al principio de definitividad, vertidas analizando en sentido contrario las afirmaciones contenidas en cuanto al agotamiento de los recursos o medios de defensa legal que en su caso fueran procedentes.

En efecto, las excepciones al principio de definitividad que establece el artículo 107 fracción IV constitucional, en materia administrativa, son las siguientes:

- a) Cuando el acto administrativo reclamado tenga un medio de defensa ordinario que no lo pueda suspender, o bien, para suspenderlo, dicho medio de defensa exija los mismos o mayores requisitos que los que exige la Ley de Amparo para tal efecto;



- b) Cuando el medio de defensa ordinario que pueda suspender al acto administrativo reclamado con menores requisitos a los que exige la Ley de Amparo para tal efecto, contemple un plazo mayor para suspenderlo provisionalmente que el de 24 horas previsto en la Ley de Amparo.

En el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 107, se establecen las siguientes excepciones al principio de definitividad de manera directa:

- c) Cuando el acto administrativo reclamado carezca de fundamentación;
- d) Cuando el acto administrativo reclamado sea un acto de imposible reparación, en los términos de la definición aportada por el artículo 107 fracciones III inciso b), y fracción V, de la Ley de Amparo vigente, por causar afectaciones a los derechos sustantivos de los gobernados, previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Dichas excepciones al principio de definitividad del amparo en materia administrativa, se encontraban previstas por el siguiente razonamiento del Poder Judicial de la Federación:

**DEFINITIVIDAD. EXCEPCIONES A ESE PRINCIPIO EN EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.** De la interpretación literal y teleológica del artículo 107, fracciones III, IV, VII y XII, de la Constitución Federal, así como de los artículos 37, 73, fracciones XII, XIII y XV y 114 de la Ley de Amparo y de los criterios jurisprudenciales emitidos al respecto por los Tribunales del Poder Judicial de la Federación, **se deduce que no existe la obligación de acatar el principio de definitividad que rige el juicio de amparo indirecto, cuando se reclaman los siguientes actos:** I. Los que afectan a personas extrañas al juicio o al procedimiento del cual emanan; II. Los que dentro de un juicio su ejecución sea de imposible reparación; III. Los administrativos respecto de los cuales, la ley que los rige, exija mayores requisitos que los que prevé la Ley de Amparo, para suspender su ejecución; IV. Los que importen una violación a las garantías consagradas en los artículos 16, en materia penal, 19 y 20 de la Constitución Federal; V. Leyes, cuando se impugnan con motivo del primer acto de aplicación; VI. Los que importen peligro de la privación de la vida, deportación o destierro o cualquiera de los prohibidos por el artículo 22 constitucional; VII. Actos o resoluciones respecto de los cuales, la ley que los rige no provee la suspensión de su ejecución con la interposición de los recursos o medios de defensa ordinarios que proceden en su contra; **VIII. Los que carezcan de fundamentación;** IX. **Aquellos en los que únicamente se reclamen violaciones directas a la Constitución Federal, como lo es la garantía de audiencia;** y X. Aquellos respecto de los cuales los recursos ordinarios o medios de defensa legales, por virtud de los cuales se puede modificar, revocar o nulificar el acto reclamado, se encuentran previstos en un reglamento, y en la ley que éste regula no se contempla su existencia.

Contradicción de tesis 82/99-SS. Entre las sustentadas por el Primero y el Segundo Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 12 de mayo del año

2000. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Otros criterios judiciales que sustentan las excepciones señaladas, son los siguientes:

**DEFINITIVIDAD. LAS EXCEPCIONES A ESTE PRINCIPIO SON DE APLICACIÓN Estricta.** Para que el juicio de amparo sea procedente es necesario que el quejoso, previamente al ejercicio de su derecho de tutela, interponga el recurso o medio de defensa previsto en la ley que regula el acto reclamado por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado, tal como lo indica el artículo 73, fracción XIII, de la Ley de Amparo. En este sentido, la propia ley de la materia prevé determinadas excepciones al principio de definitividad, y en algunos otros casos la jurisprudencia emitida por los órganos facultados para ello, en interpretación de esta norma ha incorporado algunas otras hipótesis específicas. Por ello, fuera de esos supuestos no hay motivo para añadir otros que en concepto del juzgador puedan quedar incluidos en el catálogo que el legislador y los órganos del Poder Judicial de la Federación expresa y limitativamente han definido en la ley y en la jurisprudencia, respectivamente. Así, en principio se tiene que en todos los casos será improcedente el juicio de garantías cuando contra el acto reclamado proceda algún recurso o medio de defensa ordinario, y por excepción será procedente cuando dicho acto sea reclamado por un tercero extraño al juicio, importe peligro de privación de la vida, deportación, destierro o cualquier acto de los prohibidos por el artículo 22 constitucional, o bien, en aquellos supuestos que prevea la jurisprudencia, sin que el Juez de amparo pueda aplicar más excepciones que las expresamente identificadas.

#### **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SEXTO CIRCUITO**

[J]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXIII, Marzo de 2006; Pág. 1816

**PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD. PREVIAMENTE A DESECHAR UNA DEMANDA DE AMPARO DEBEN CONSIDERARSE LAS EXCEPCIONES AL.** Si bien la regla general aplicable al principio de definitividad consiste en que previamente a la promoción del juicio de amparo deben agotarse los recursos ordinarios que señale la ley rectora del acto reclamado; existen asuntos que por la forma en que el quejoso formula la impugnación constitucional, se apartan de dicha regla genérica, por lo que evidentemente resultan excepcionales, y tal característica debe considerarse también para determinar la procedencia del juicio de amparo; entre las reglas de excepción se encuentran aquéllas en que se alegan violaciones directas a la Constitución o cuando el acto reclamado carece de fundamentación y motivación; por lo que si de la lectura de la demanda de amparo se advierte que el quejoso propuso tales argumentos para apoyar la inconstitucionalidad del acto; el juez deberá considerarlos, y si no existe otro motivo manifiesto de improcedencia o irregularidad que deba aclararse, deberá admitir a trámite la demanda en cuestión.

#### **CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

[TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo I, Mayo de 1995; Pág. 392

De los razonamientos judiciales invocados, se deducen las hipótesis de procedencia de actos administrativos reclamados en amparo indirecto cuando los mismos carezcan de fundamentación; y cuando los mismos ocasionen violaciones directas a la constitución (considerando el concepto moderno de afectación material a derechos sustantivos).

### *4.3 Reforma Constitucional en materia de amparo del 6 de junio de 2011*

---

El principal objetivo de ésta reforma constitucional, fue el llevar a cabo una reforma integral al juicio de amparo, considerado como el instrumento de control constitucional más importante que se tiene en el sistema jurídico mexicano, para fortalecerlo.

El fortalecimiento que se procuró mediante ésta reforma, fue el incorporar al ámbito de protección del amparo a los Derechos Humanos, facilitando su accesibilidad mediante la eliminación de tecnicismos y formalismos extremos, lo que se hizo a través del reconocimiento del concepto de derechos humanos en la constitución, y del deslinde que se hizo al concepto de garantías.

En ese sentido, la reforma constitucional en materia de amparo modifica a los artículos 94, 100, 103, 107 y 112 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, atendiendo a que existen Derechos Humanos de primera generación, de segunda generación y de tercera generación, y que el juicio de amparo es el medio de control constitucional que garantiza la observación y el cumplimiento de los Derechos Humanos reconocidos en nuestro máximo ordenamiento.

En efecto, de la exposición de motivos a la reforma constitucional en estudio, se desprende (*además de las premisas anteriores*) que los derechos humanos de primera generación son los que se pueden individualizar a cualquier gobernado, como lo es la libertad, la igualdad y la propiedad; los de segunda generación, son los derechos comunes a todos los seres humanos que conforman una sociedad, como lo son el derecho a la salud, a la educación, a un ambiente digno, etc., y los de tercera generación son todos aquellos que se pueden pluralizar en la sociedad de individuos, como lo son los derechos económicos y culturales, como los de seguridad jurídica, a cumplir con su obligación de contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa, entre otros.

Así las cosas, el Consejo de la Judicatura Federal mediante el tríptico "*Aspectos Importantes que es necesario conocer respecto a la reforma constitucional en materia de*

*amparo*”, estableció que en el artículo 107 fracción IV reformado, se establece claramente la procedencia del juicio de amparo en materia administrativa, contra actos y omisiones de autoridades distintas a las jurisdiccionales; además precisa el supuesto de excepción en que no será obligatorio agotar los recursos ordinarios que procedan contra tales actos, cuando no pueda lograrse la suspensión de los mismos en el medio de defensa.

Ésta premisa se encuentra como excepción al principio de definitividad que rige al juicio de amparo, y en razón de ésta hipótesis de procedencia (establecida en el artículo 107 fracción IV constitucional), es que la reforma constitucional en materia de amparo resulta relevante para los efectos de la impugnación de los actos irregulares del procedimiento administrativo de ejecución, toda vez que con motivo de la reforma en estudio, se establece una hipótesis de procedencia para la impugnación de las irregularidades de la ejecución fiscal, cuando la misma ocasiona actos privativos y se constituye en una excepción al principio de definitividad.

Lo anterior, porque los actos administrativos que conforman al Procedimiento Económico Coactivo practicados de manera irregular, son privativos del derecho humano de propiedad previsto por el artículo 14 constitucional; porque son emitidos por una autoridad diversa a los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, y finalmente porque la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo establece iguales requisitos que la Ley de Amparo, para suspender los actos irregulares en la ejecución fiscal.

En efecto, se hacen notar los requisitos para suspender el acto administrativo irregular, previstos tanto de la Ley de Amparo, como en la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

<b>LEY DE AMPARO</b>	<b>LEY FEDERAL DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO</b>
Que la solicite el quejoso (Art. 128 Fracción I)	Que los daños y perjuicios que se causen al solicitante sean de imposible reparación. (Art. 28 fracción I, inciso b))
Que no se siga perjuicio al interés social ni se contravengan disposiciones de orden público. (Art. 128 Fracción II)	No se afecte al interés social ni se contravengan disposiciones de orden público. (Art. 28 fracción I, inciso a))
Otorgamiento de garantía tratándose de actos en materia fiscal (Art. 135)	Otorgamiento de garantía (Art. 28 fracción II, incisos a) y b)
Prevalece la suspensión 5 días en vías de que se otorga una garantía	Los efectos están condicionados al otorgamiento de la suspensión.

Así lo anterior, es que el artículo 107 fracciones II y III, inciso b), de la Ley de Amparo vigente, establece la procedencia del juicio de amparo indirecto en contra de actos u omisiones de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo; y de actos en el procedimiento seguido en forma de juicio que sean de imposible reparación, que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución.

#### *4.4. Casos específicos en que los Actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución causan violaciones directas a la Constitución.*

---

En la presente investigación apunté que los actos de privación son los que producen como efecto: la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado.

Por su parte, la Ley de Amparo vigente definió expresamente que los actos de imposible reparación son aquellos que afectan materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Se citó que los Derechos Sustantivos, son aquellos que establecen los derechos y obligaciones de los sujetos que intervienen en una relación normativa; y el Poder Judicial de la Federación, razonó que los Derechos sustantivos son los derechos fundamentales del agraviado, mismos que se encuentran tutelados en nuestro Texto Constitucional a través de los llamados Derechos Humanos.

La reforma constitucional en materia de Derechos Humanos, reconoció en su artículo 14, a la Propiedad como Derecho Humano, en el sentido de que nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, sin que medie juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos.

En ese sentido, en un primer orden de ideas se concluye que la propiedad es un Derecho Sustantivo que se constituye como un Derecho Humano reconocido por la Constitución, y que al ser vulnerado por actos privativos, se ocasiona una violación directa a nuestro máximo ordenamiento jurídico, y en consecuencia el acto privativo que violenta el texto constitucional, se constituye en un acto de imposible reparación en

términos de la ley de amparo, por afectar un Derecho Sustantivo previsto en la Constitución.

Así las cosas, si el Procedimiento Administrativo de Ejecución **practicado de manera irregular** ocasiona actos privativos a los contribuyentes cuando se extraen los bienes embargados, se tiene que el mismo afecta de manera directa el Derecho Sustantivo de Propiedad previsto en el artículo 14 constitucional por restringirle al contribuyente ese Derecho, mediante actos que se practicaron fuera del marco normativo que los rige; consecuentemente ocasiona violaciones directas a la constitución y finalmente se actualizan los supuestos de procedencia del juicio de amparo indirecto en contra de tales actos, por configurarse las excepciones al principio de definitividad que lo rige, consistentes en que el acto reclamado causa violaciones directas a la Constitución, y porque el Juicio de Amparo se constituye en el medio más eficaz para suspender los efectos de dichos actos irregulares y la defensa directa de los Derechos Humanos de Propiedad que fueron violentados por la autoridad fiscal, al establecer la Ley de Amparo los mismos requisitos que la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo para suspender el acto que afecta materialmente el derecho sustantivo de propiedad del contribuyente embargado.

Bajo la óptica de pensamiento que se deriva de las premisas anteriores, concluyo que los casos específicos en que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución causan violaciones directas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, son todos aquellos en los que existan irregularidades en el Procedimiento Administrativo de Ejecución cuando en el mismo haya extracción de los bienes embargados; en resumen, cuando existan irregularidades en éste procedimiento de cobro coactivo en presencia de actos privativos.

Así lo anterior, todos los casos de ilegalidad que de manera enunciativa mas no limitativa se apuntaron en el tema 4.4 del presente capítulo, se constituirán en casos específicos en que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución cause violaciones directas a la constitución, cuando en el mismo se prive al contribuyente embargado de su Derecho Humano de Propiedad, mediante la extracción de sus bienes embargados, sin que obste que mediante el sólo embargo, se le prive de parte de la propiedad de los mismos, en cuanto a lo que ve a la disposición de tales bienes, pues no debe pasar desapercibo que el Derecho Humano de Propiedad, por cuanto hace al Derecho Real definido por el Derecho Civil en términos del artículo 830 del Código Civil Federal, se constituye en un Derecho de Uso, Derecho de Disfrute, y Derecho de

Disposición, por lo que mediante la extracción de bienes embargados, se le priva al contribuyente de todas las variantes que constituyen el Derecho Real de Propiedad, y en ese sentido es que se causan afectaciones y violaciones directas a la constitución, porque lo que no hizo el contribuyente con el uso y disfrute de los bienes embargados, nadie se lo puede reponer.

#### *4.5 Realidad a la que se enfrentan los contribuyentes que son afectados por el Procedimiento Administrativo de Ejecución practicado de manera irregular.*

---

En la actualidad, las autoridades fiscales practican el procedimiento administrativo de ejecución sin que cuenten con atribuciones constitucionales para ello y sin que acudan a la autoridad judicial que les permita iniciarlo, justificando sus actuaciones en lo que dispone el Título V, Capítulo III del Código Fiscal de la Federación, esto es, en un normativa legal, vigente y positiva, no por mandato constitucional.

A pesar de ello, en la práctica del procedimiento administrativo de ejecución, las autoridades fiscales cometen irregularidades, que de suyo, propinan afectaciones a los derechos fundamentales de los gobernados, además de incurrir en vicios de ilegalidad que deben ser reparados por las autoridades jurisdiccionales en estricto acatamiento al postulado fundamental.

En el último lustro, la procedencia de los medios de defensa en contra de los actos irregulares del procedimiento administrativo de ejecución, se vio limitada por las disposiciones legales, por principios de Derecho, y por los criterios de jurisprudencia que fueron abordados como tales en la presente investigación, que lejos de garantizar el Estado de Derecho, dejan a los gobernados afectados por tal procedimiento en estado de indefensión y de incertidumbre jurídica.

En contraste a lo anterior y con el fin de fortalecer el juicio de amparo y de ampliar su objeto de protección, vino la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 6 de junio de 2011, en específico la correspondiente al artículo 107 fracción IV constitucional, que introduce la procedencia del juicio de amparo indirecto en contra de los actos ilegales del procedimiento administrativo de ejecución, sin embargo, los criterios adoptados por los órganos jurisdiccionales federales aún no materializan el

mandato constitucional contemporáneo, en suma a que actualmente la Ley de Amparo conservó las limitantes que anteriormente vetaban a los contribuyentes su derecho a una defensa pronta y expedita en contra de las irregularidades del Procedimiento Administrativo de Ejecución, como lo es que tratándose de remates el juicio procederá en contra de la resolución que lo apruebe o desaprobe.

Ahora bien, a fin de determinar si la conclusión que sostengo de permitirse la libre impugnación de cada acto intermedio del procedimiento administrativo de ejecución practicado de manera irregular, sea mediante juicio contencioso administrativo o mediante juicio de amparo indirecto, representa un acercamiento al Estado de Derecho que impera en nuestro país, conviene analizar las siguientes interrogantes:

- **¿El Procedimiento Administrativo de Ejecución por sí mismo, es legal?**
  
- **¿El Procedimiento Administrativo de Ejecución por sí mismo, es constitucional?**

En efecto, como respuesta a la primera pregunta sostengo que por sí mismo dicho procedimiento de cobro efectivamente es legal, toda vez que su regulación jurídica se encuentra vigente y positiva, y tiene por objeto el ser una herramienta legal para darle eficacia a los actos administrativos que determinan una obligación fiscal que no fue cumplida; se torna ilegal cuando se realiza fuera de las normas que lo regulan.

Así, al ser el procedimiento administrativo de ejecución el medio para hacer efectivo un crédito fiscal, la legalidad o ilegalidad del mismo radica en que la forma de haberlo llevado a cabo haya observado los términos del título V, capítulo III del Código Fiscal de la Federación; en consecuencia, si se cometió de manera ilegal, el efecto de la nulidad en caso de haberlo llevado a juicio, es dejar sin efectos el acto administrativo mal efectuado, no así la facultad de cobro.

En este orden de ideas, considero que el hecho de que se permita la libre impugnación de los actos administrativos intermedios de éste procedimiento, lejos de entorpecer la recaudación, ayuda a que las autoridades fiscales vayan dejando firme cada acto de cobro, tras reponer en uso de su facultad legal de cobro coactivo, cada acto del procedimiento que se haya realizado de manera ilegal, hasta llegar a su total



conclusión, y finalmente poder hacer eficaz el cumplimiento forzoso de la obligación fiscal que no fue satisfecha.

Por otra parte y en respuesta a la segunda pregunta, sostengo que el procedimiento administrativo de ejecución no es constitucional, toda vez que en términos del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la atribución para privar a los particulares de su patrimonio es exclusiva de la autoridad judicial, y la constitución no otorgó en su artículo 16, facultades a la autoridad administrativa para cobrar coactivamente créditos fiscales, excluyendo así a la materia fiscal de la regla general establecida por el artículo 14 constitucional, de que la privación del patrimonio de los particulares, sea exclusiva de la autoridad judicial.

Actualmente, las autoridades fiscales corrompen a su total arbitrio el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación para la ejecución coactiva de créditos fiscales exigibles, privando a los contribuyentes de derechos humanos, o bien, ocasionándoles agravios que pueden ser reparables mediante medios de defensa ordinarios.

Ello en razón de que ante el embargo de bienes, la autoridad fiscal no tenga la posibilidad material para extraerlos y almacenarlos en un recinto fiscal para tal efecto, o bien, teniendo esa posibilidad exista temor de que el contribuyente dilapide sus bienes u oculte su patrimonio, y entonces la ejecución se vuelva absurda, o no tenga sentido.

Actualmente los conceptos modernos de derechos humanos, derechos sustantivos, actos de imposible reparación, agravios reparables, entre otros, son los que permiten, bajo el contexto legal y constitucional que actualmente impera, demostrar cómo es que el Procedimiento Administrativo de Ejecución ocasiona violaciones directas a la constitución, y cuando ocasiona agravios que son reparables mediante algún medio de defensa ordinario; permiten también identificar cada caso, determinarlo y clasificar la viabilidad para la interposición del juicio de amparo o del juicio contencioso administrativo, con miras a obtener los resultados productivos que se han estudiado en la presente investigación.

Lo que permiten los conceptos mencionados en el párrafo anterior, por una parte dotan al contribuyente de seguridad y certeza jurídica, y por la otra ayuda a que la ejecución coactiva, a pesar de no tener una naturaleza constitucional, tenga un mayor

acercamiento al Estado de Derecho impuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a pesar de que los contribuyentes tengan en contra el que conforme al Código Fiscal de la Federación, no se permita la libre impugnación de los actos intermedios del procedimiento administrativo de ejecución.

## *Conclusiones*

**PRIMERA.-** El acto administrativo tiene su origen en las facultades y atribuciones que la Ley otorga a las autoridades; tiene por finalidad crear los efectos jurídicos dispuestos en la Ley para atender el interés social, y se manifiesta a través de la voluntad de quien lo emite.

Se define como la manifestación de la voluntad de la autoridad administrativa, para crear, modificar, transmitir o extinguir situaciones jurídicas, conforme a la esfera de competencia de la autoridad, y a las necesidades del interés social previstas en la ley.

**SEGUNDA.-** En materia fiscal, los actos administrativos se clasifican en:

- a) Determinativos de contribuciones y accesorios;
- b) Emitidos para el ejercicio de las facultades de fiscalización y recaudación, o bien, para el ejercicio de derechos y cumplimiento de obligaciones de las autoridades fiscales.

La regulación jurídica de los actos administrativos determinativos de contribuciones, y accesorios, la conforma el artículo 38 del **Código Fiscal de la Federación**, así como los aplicables de **las leyes fiscales que regulan los impuestos que el acto administrativo determine**, y los correspondientes del Código que establezcan las infracciones y sanciones que en su caso se liquiden.

Lo anterior, atendiendo el principio de aplicación estricta del Derecho Fiscal en materia de contribuciones, contenido en el primer párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

La regulación jurídica de los actos administrativos emitidos para el cumplimiento de obligaciones y ejercicio de derechos de las autoridades fiscales, es el Código Fiscal de la Federación y el Derecho Federal Común, de aplicación supletoria.

En éste último, se incluye la Ley Federal del Procedimiento Administrativo y todas aquellas leyes que sean federales y generales, entendidas como aquellas que rigen en todo el territorio nacional, y son de observación y aplicación para cualquier tipo de

persona que forme parte del Estado, con independencia de la calidad jurídica que guarde.

Esto último en atención a la excepción al principio de aplicación estricta, establecida por el segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación y a lo dispuesto por los dos últimos párrafos del artículo 1 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo.

**TERCERA.-** La normatividad legal que rige a los actos administrativos en materia fiscal, establece que los mismos se integran de elementos y de requisitos; los elementos del acto son los que determinan su existencia, y los requisitos determinan su validez y exigibilidad, en razón a que sus requisitos, son las condiciones o elementos para su eficacia.

Dicha normatividad, no establece con precisión cuales son los elementos y cuáles son los requisitos, no obstante, de su contenido se puede deducir que los elementos del acto administrativo son: a) ser expedido por autoridad competente; b) tener objeto jurídicamente posible; c) cumplir con la finalidad de interés público; d) constar por escrito y e) ostentar firma autógrafa de la autoridad emisora. Los requisitos del acto administrativo en materia fiscal, son: a) señalar lugar y fecha de emisión y b) estar fundado y motivado.

**CUARTA.-** la ilegalidad de los actos administrativos en materia fiscal se da por la ausencia de alguno de sus elementos o de alguno de sus requisitos, ocasionada por vicios de fondo o de forma.

La ausencia de los elementos existenciales del acto administrativo, origina su nulidad absoluta, mientras que la omisión de alguno de sus requisitos, da lugar a la nulidad relativa, sujeta a convalidación.

Los vicios del acto administrativo son las fallas en su emisión, o defectos con los que se materializa, y son de fondo o de forma.

Los vicios de fondo se deben a la ausencia u omisión de los elementos propios de las situaciones jurídicas que el acto administrativo pretende crear, modificar, transmitir o extinguir.

Los vicios de forma son los defectos que hacen ilegal al acto administrativo por la falta de alguno de sus requisitos que determinan su eficacia, y que pueden ser subsanados.

**QUINTA.-** La relación jurídica tributaria nace a consecuencia de las facultades de los órganos de gobierno para establecer, determinar y cobrar contribuciones, y de la obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público.

El derecho conferido a los órganos que ejercen el poder del Estado para imponer, determinar y cobrar contribuciones, se denomina potestad tributaria, en tanto que la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, se denomina obligación tributaria, que los exige a otorgar en beneficio del Estado, prestaciones de dar, hacer, o no hacer.

La relación jurídica tributaria es la situación jurídica prevista por la ley, que se origina en virtud de la potestad tributaria de los órganos que ejercen el poder del Estado que se constituyen en el sujeto activo, y de la obligación tributaria a cargo de los mexicanos para contribuir al gasto público, que se constituyen como el sujeto pasivo, que genera para ambas partes los derechos y obligaciones para garantizar que los mexicanos otorguen una parte de su riqueza para cubrir el gasto público.

**SEXTA.-** El hecho imponible es el presupuesto que da nacimiento a la obligación tributaria, y es la descripción legal de la conducta que origina una contribución, a cargo de quien la realiza.

**SEPTIMA.-** El hecho generador es la realización de la conducta descrita por la ley como hecho imponible, y es el nexo que vincula el supuesto de ley previsto en el hecho imponible, con el sujeto pasivo de la obligación fiscal.

**OCTAVA.-** La obligación tributaria se origina a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, cuando éste realiza el hecho generador del hecho imponible.

**NOVENA.-** El crédito fiscal es la prestación de dar que el sujeto pasivo debe otorgar al sujeto activo de la relación jurídico tributaria, o bien, la obligación fiscal liquidada a cargo del contribuyente, auto determinada por él mismo en términos del tercer párrafo del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, o determinada por la autoridad mediante un acto administrativo.

**DECIMA.-** El Procedimiento Administrativo de Ejecución es la facultad por la que las autoridades fiscales pueden de manera coactiva, hacer efectivos créditos a su favor; la causa por la que se inicia es una obligación fiscal no cumplida y su finalidad es dar eficacia a un acto administrativo que determina la obligación fiscal incumplida por un particular.

**DECIMA PRIMERA.-** La naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución deriva de ordenamientos legales, no tiene naturaleza constitucional, toda vez que el artículo 14 constitucional establece que la facultad para privar a las personas de su patrimonio, es exclusiva de la autoridad judicial, sin que obste que el artículo 22 constitucional disponga que no se considerará confiscación de bienes de una persona, cuando sea decretada para el pago de multas o impuestos.

Lo anterior porque la Constitución no permite expresamente llevar a cabo el cobro de un crédito fiscal sin auxilio de un órgano jurisdiccional, pues considerar que el artículo 22 lo permite, sería tanto como censurar lo que al efecto distingue puntualmente el artículo 14 constitucional segundo párrafo, y otorgar atribuciones adicionales a las autoridades administrativas, de las previstas en el artículo 16 constitucional.

Se confirma lo anterior, porque el ordenamiento jurídico que contempla y regula el Procedimiento Administrativo de Ejecución es el Capítulo III Título V del Código Fiscal de la Federación, y el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en lo que toca a las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cobrar impuestos y contribuciones.

**DECIMA SEGUNDA.-** Los antecedentes históricos del Procedimiento Administrativo de Ejecución se remontan a la Constitución de Apatzingán, también conocido como el Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana de 1814, que establecía como atribución del Supremo Congreso establecer contribuciones e impuestos, y el modo de recaudarlos.

La constitución de 1824, otorgaba al congreso la facultad exclusiva de fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlas y arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al Gobierno.

La constitución de 1857, estableció al Congreso la facultad de imponer contribuciones para cubrir el gasto de la Federación, así como expedir todas las leyes necesarias y propias para hacer efectivas las facultades de los poderes de la unión.

La constitución que actualmente nos rige recoge el ideal de la de 1857, y en razón de ello las leyes ordinarias establecen el uso de la facultad económico coactiva, como lo hace el Código Fiscal de la Federación, en su Título V, capítulo III, y el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

**DECIMA TERCERA.-** La existencia del Procedimiento Administrativo de Ejecución se encuentra justificada por las siguientes premisas:

- En términos del artículo 31 constitucional, fracción IV, es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público;
- El gasto público ayuda a satisfacer necesidades colectivas de la población en general;
- La ley ordinaria otorga a la autoridad un instrumento jurídico para allegarse de manera coactiva y directa de los recursos indispensables para solventar tales necesidades;
- La privación del patrimonio de las personas por la autoridad administrativa para el pago de impuestos y multas no es confiscación;
- El hecho de que las autoridades fiscales por sí mismas puedan cobrar coactivamente los créditos fiscales a los que tiene Derecho, ayuda a no entorpecer ni saturar la función jurisdiccional;
- La normatividad que regula al Procedimiento Administrativo de Ejecución fue emitida en razón de la atribución que el Congreso de la Unión tiene para expedir las leyes necesarias para hacer efectivas las facultades de los Poderes de la Unión.

No obstante lo anterior, el que la facultad económico coactiva de las autoridades fiscales se encuentre justificada, no implica que la misma sea constitucional, o bien, que el procedimiento para llevarla a cabo no ocasione actos de molestia al particular, que impliquen violaciones a sus derechos humanos, tan es así que las mismas son susceptibles de ser reclamadas por los medios de defensa ordinarios o bien, que sus actos estén sujetos a control constitucional, mediante juicio de amparo indirecto.



**DECIMA CUARTA.-** La normatividad que regula hasta nuestros días el Procedimiento Administrativo de Ejecución es la siguiente:

- El Capítulo III del Título V del Código Fiscal de la Federación primordialmente.
- Artículo 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Título II de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo.

### *Conclusiones del Segundo Capítulo*

---

**DECIMA QUINTA.-** Proceso es el conjunto de actos relacionados para lograr un fin determinado.

El procedimiento es parte integrante del proceso y es la forma de realizar los actos integrantes del proceso, o bien, el modo de realizar el fin, que como constante, tienen el proceso y el procedimiento.

**DECIMA SEXTA.-** El Procedimiento Administrativo de Ejecución es un **proceso** de cobro coactivo que se compone de etapas, en las que se desarrollan los actos necesarios para el aseguramiento del interés fiscal de la autoridad, y para el cobro de la obligación fiscal no cumplida.

El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación establece el momento en que las etapas de éste proceso de cobro tienen lugar, toda vez que señala que la publicación de la convocatoria para remate es el momento en que han culminado las actuaciones de la autoridad que perfeccionan el aseguramiento de su interés fiscal, y la que da paso a las acciones de cobro efectivo de la obligación fiscal no cumplida, garantizada con el interés asegurado.

En ese sentido, las etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución son dos, la de aseguramiento, y la de cobro.

La etapa de aseguramiento del interés fiscal de la autoridad se compone de los siguientes actos: a) mandamiento de ejecución, b) requerimiento de pago, c) embargo, d) avalúo, y e) convocatoria para remate.

La etapa de cobro parte del supuesto de tener determinada la base económica de interés fiscal garantizado, y de tener a las personas interesadas en adquirirlos; se compone de los siguientes actos: a) remate, b) adjudicación, y c) aplicación del producto de la venta.

**DECIMA SEPTIMA.-** El mandamiento de ejecución es el acto administrativo por el que se inicia el Procedimiento Administrativo de Ejecución, toda vez que constituye la orden por la que el jefe de la oficina exactora designa al ejecutor que habrá de constituirse en el domicilio del deudor a requerirle del pago del crédito fiscal a su cargo, o en su defecto, a embargar bienes suficientes para cubrirlo.

Su fundamento legal es el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, y se caracteriza por contener un análisis para determinar la procedencia del cobro coactivo del crédito fiscal que lo origina, es decir, determina la situación jurídica del adeudo, analiza si ya fue pagado o garantizado, contiene los preceptos legales que otorgan competencia a la autoridad que lo emite, señala la cantidad liquida del crédito que se ejecuta actualizada al día de la diligencia mas sus accesorios, y establece los medios de defensa que proceden en contra de dicho acto.

La notificación de éste acto administrativo debe hacerse de manera personal en términos del artículo 134 fracción I, 137 y 152 del Código Fiscal de la Federación.

**DECIMA OCTAVA.-** El requerimiento de pago es el acto que con motivo del mandamiento de ejecución constituye la exigencia de pago del crédito fiscal, o la gestión de cobro documentada que da paso al embargo, en el caso de que el deudor no acredite haber efectuado el pago de su obligación fiscal incumplida.

Su fundamento legal es el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación y su naturaleza jurídica permite por una parte, la posibilidad de que el deudor no sea sujeto del embargo al poder acreditar el pago al momento de la diligencia, y por otra parte, concede a la autoridad la aptitud para proceder al embargo, en caso de que no se acredite el pago de la obligación fiscal no satisfecha.

**DECIMA NOVENA.-** El embargo tiene su naturaleza jurídica como figura civil para ejecutar sentencias, y se caracteriza por tener coerción o fuerza para efectuarse en contra de la voluntad del obligado.

Su función es sujetar los bienes del deudor al proceso de ejecución, para pagar al acreedor la obligación que le es debida.

Tiene por objeto invadir de manera coercible derechos ajenos para lograr su función de sujetar bienes que han de servir para el pago de una obligación incumplida, y por efecto o consecuencia, restringir los derechos reales del deudor sobre el patrimonio que le fue embargado.

**El embargo en materia fiscal, se define como un acto que se constituye en el acto de privación forzada de bienes o derechos de un contribuyente que se negó a cumplir con la obligación fiscal a su cargo, que garantiza el interés fiscal de la autoridad y la seguridad del pago de la obligación fiscal determinada en el crédito que se ejecuta; el acta que al efecto se levante para documentarlo constituye un acto administrativo que debe encontrarse FUNDADO Y MOTIVADO, ES DECIR, DEBE CUMPLIR CON LOS REQUISITOS A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 38 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR DISPOSICION EXPRESA DEL ARTÍCULO 152 DEL MISMO ORDENAMIENTO.**

Por el orden de prelación de bienes a embargar que señala el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, existe embargo de bienes y embargo de negociaciones, sin embargo, además de su tipo, existen 3 clases de embargo, a saber, embargo precautorio, embargo definitivo y embargo administrativo.

El embargo precautorio está previsto por el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación y tiene por objeto el aseguramiento del interés fiscal de la autoridad antes de que un crédito fiscal sea exigible, ante el peligro de que el sujeto pasivo de la obligación fiscal incumplida evada el cumplimiento o se desaparezca; tiene lugar antes de iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución en función a que se practica antes de que el crédito fiscal sea exigible. El embargo precautorio se vuelve definitivo cuando el crédito fiscal que lo originó se vuelve exigible.

El embargo definitivo tiene su fundamento legal en el artículo 145, y es el que se practica como parte del Procedimiento Administrativo de Ejecución una vez que el crédito fiscal adquirió exigibilidad; se origina con motivo de que el deudor no acreditó haber efectuado el pago del crédito que se le ejecuta al momento de que se le requirió del pago.

El embargo administrativo tiene su naturaleza jurídica como medio de garantía del interés fiscal de la autoridad, se origina a instancia del contribuyente por tratarse de un medio de garantía, y tiene su fundamento legal en el artículo 141 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

**VIGESIMA.-** El embargo de bienes es la directriz que en principio, deben adoptar las autoridades fiscales al practicar el embargo, de conformidad con lo que dispone el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo que establece el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el orden de preferencia de los bienes sobre los que debe trabarse el embargo, es el siguiente: primero sobre bienes fungibles; a falta de ellos, deben embargarse bienes no fungibles que no sean de fácil descomposición, por último, bienes inmuebles.

La diligencia de embargo de bienes debe documentarse a través del acta de embargo, que como tal, se constituye en un acto administrativo que debe encontrarse fundado y motivado, de conformidad con lo que establecen los artículos 38 y 152 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

**VIGÉSIMA PRIMERA.-** Avalúo es el acto administrativo por el que la autoridad fiscal hace la determinación del valor de los bienes embargados, que servirá como contraprestación para su enajenación a través del remate.

Su fundamento legal es el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, que ordena que este acto administrativo debe ser notificado personalmente, y en consecuencia, es un acto administrativo que puede ser impugnado mediante el recurso de revocación dentro de los 10 días siguientes a aquel en que surta efectos su notificación.

**VIGÉSIMA SEGUNDA.-** La convocatoria para remate es el medio por el que se integran a los sujetos que participarán en el remate de los bienes embargados una vez que la enajenación se hace legalmente procedente, porque en la misma se dan a conocer los bienes que serán objeto del remate, su valor, y los requisitos que deberán cumplir los postores para concurrir al remate.

Su fundamento legal es el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, y el mismo establece dos momentos para convocar a remate, tres lugares para hacer la

convocatoria, y su contenido, pero no establece el momento en que la convocatoria para remate debe publicarse.

En cuanto a los momentos para convocar a remate, el precepto legal en estudio efectivamente no define el momento real en que debe publicarse la convocatoria, **pues no distingue el momento para cuando debe formularse el acto administrativo que contenga la convocatoria, y el momento para cuando deba publicarse.**

De su texto literal se advierte que el día siguiente de haber quedado firme el avalúo, es la única fecha en que los dos momentos a que refiere se pueden concentrar en un sólo evento, trayendo como resultado que el remate tenga verificativo al día 11, contado a partir del siguiente en que quedó firme el avalúo.

De no publicarse la convocatoria al día siguiente a aquel en que quedó firme el avalúo, los dos momentos se vuelven contradictorios entre sí, toda vez que no se tiene la posibilidad material de que el décimo día anterior al señalado para que se efectúe el remate, sea el día siguiente de haber quedado firme el avalúo, y en consecuencia no existe certeza y seguridad jurídica al contribuyente embargado, respecto del momento oportuno y determinado en que debe hacerse la publicación de la convocatoria para remate, sin dejar de resaltar que **el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación no establece expresamente el momento de la publicación de la convocatoria para remate.**

*El derecho de la autoridad para publicar la convocatoria para remate, caduca al término de los 30 días siguientes a aquel en que quedó firme el avalúo, en razón de cobrar aplicación lo que establece el artículo 60 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo.*

Ahora bien, los lugares que el artículo 176 refiere para hacer la convocatoria son 3: el sitio visible de las oficinas de las autoridades fiscales, los lugares públicos que la autoridad juzgue convenientes, y la página electrónica de las autoridades fiscales, y se considera que la misma se notifica por estrados, por surtirse la hipótesis legal prevista en el artículo 134 fracción III del Código Fiscal de la Federación, para éste tipo de notificaciones.

El contenido de la convocatoria para remate se integra por 3 rubros principales: Los bienes objeto de remate, el valor en que se enajenará cada uno, y los requisitos a

cubrir por los postores que deseen concurrir al remate; dicha convocatoria no deja de ser un acto administrativo y como tal debe cumplir con los elementos y requisitos del mismo.

**VIGÉSIMA TERCERA-** Remate es el acto por el que se verifica la venta de los bienes embargados, al mejor postor, y permite a la autoridad fiscal adquirir recursos económicos para satisfacer la obligación fiscal incumplida y determinada en el crédito fiscal que originó el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Adjudicación es el acto por el que la autoridad fiscal hace constar que el mejor postor del remate es propietario de los bienes embargados al contribuyente que incumplió la obligación fiscal a su cargo.

En ese sentido, los conceptos de remate y adjudicación no son sinónimos, sino conceptos relacionados entre sí por pertenecer a la misma etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución que se practica en materia fiscal.

**VIGÉSIMA CUARTA.-** Los supuestos legales en que los bienes embargados pueden ser adjudicados a favor del fisco, son los siguientes: a) Falta de postores en el periodo de la convocatoria para remate; b) Falta de interés por parte del adjudicatario de los bienes embargados, y c) Abandono de los bienes embargados por parte de su adjudicatario.

**VIGÉSIMA QUINTA.-** El embargo de la negociación es el acto por el que la autoridad fiscal priva de manera forzada mediante la intromisión de un tercero, el conjunto de bienes, trabajo, y relaciones con terceros que hacen funcionar una empresa, para obtener periódicamente de los ingresos que le son propios, el pago de un crédito fiscal a cargo de su titular.

Las cantidades periódicas con las que se deberá pagar el crédito fiscal equivalen al 10 % de los ingresos mensuales de la negociación, que deben separarse de los ingresos generados por la negociación, luego de considerar el pago de salarios, de conformidad con lo que dispone el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación.

**VIGÉSIMA SEXTA.-** El nombramiento de interventor es el acto administrativo por el que las autoridades fiscales remueven al interventor designado por ministerio de ley, y actualizan los efectos jurídicos del embargo de la negociación, consistentes en la intromisión de un tercero ajeno a la negociación embargada, que obtendrá de los

ingresos periódicos a razón del 10% mensual, retiros de efectivo para el pago del Crédito Fiscal, luego de separar el importe del pago de salarios.

Lo anterior, en razón de que conforme a los artículos 153 y 165 del Código Fiscal de la Federación, ante el embargo de negociaciones, por ministerio de ley el depositario de la misma será el interventor, y regularmente cuando se ejecuta el embargo, el contribuyente embargado es el depositario de la negociación, por lo cual una vez que se remueva mediante la designación del nuevo interventor por parte de la autoridad fiscal, se generarán los efectos que ésta figura jurídica representa.

El retiro de efectivo es el objetivo de la intervención y lo que marca la diferencia entre el embargo de una negociación y el embargo de bienes.

**VIGÉSIMA SÉPTIMA.-** La intervención de cuentas es una facultad de las autoridades fiscales para inmovilizar el patrimonio que los contribuyentes tengan depositado en cuentas bancarias o en instrumentos de ahorro o inversión; es parte del Procedimiento Administrativo de Ejecución y tiene lugar cuando se haya practicado el embargo de depósitos bancarios como parte del embargo de bienes, en términos del artículo 155 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Ésta figura jurídica aplica solamente hasta por el monto del crédito fiscal, o hasta el monto que signifique la parte no cubierta por algún medio de garantía.

Su fundamento legal es el artículo 156 BIS del Código Fiscal de la Federación y se realiza mediante la orden de inmovilización de cuentas que se sirve girar la autoridad fiscal competente, a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, quien se encargará de inmovilizar la cuenta y conservar los recursos depositados en la misma.

Una vez efectuada la inmovilización, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores tiene la obligación legal de notificar a la autoridad fiscal de la inmovilización realizada, y a su vez, la autoridad fiscal se encuentra obligada a notificar al contribuyente la inmovilización mediante correo ordinario o telegrama, en términos del artículo 134 fracción II del Código Fiscal de la Federación, por no tratarse de requerimientos, citatorios, solicitudes de información o actos administrativos que pueden ser recurridos.

**VIGÉSIMA OCTAVA.-** El concepto de agravio se define como el daño que causa cualquier autoridad a un particular en su esfera de derechos; son de imposible reparación

los que no puedan ser resarcidos por la sentencia favorable de algún medio de defensa y aquellos que afectan materialmente los derechos sustantivos consagrados en la Constitución, y son agravios reparables los que a través de medios de defensa con resultados favorables, pueden regresar una situación jurídica al estado en el que estaba antes de la afectación.

Actualmente el artículo 107 fracción V de la Ley de Amparo vigente, establece lo que debe entenderse como acto de imposible reparación, definiéndolo como aquel que afecte materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte.

**VIGÉSIMA NOVENA.-** Los actos privativos son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado; los actos de molestia restringen provisionalmente o de manera preventiva un derecho.

En ese sentido, el embargo es un acto privativo porque afecta de manera directa e inmediata los derechos del propietario de los bienes embargados, en tanto le priva de la facultad de disponer de ellos, usarlos, y disfrutarlos.

**TRIGESIMA.-** Las violaciones constitucionales se ocasionan mediante actos privativos que trasgreden Derechos Humanos.

**TRIGÉSIMA PRIMERA.-** Los causes para finalizar el Procedimiento Administrativo de Ejecución son tres, y se dan en razón de los tipos de embargos que existen.

El primero de ellos es el remate, el segundo, la transferencia de fondos de una cuenta intervenida, y el tercero, el nombramiento de interventor con cargo a la caja.

Ello porque en el embargo de bienes se embargan bienes para rematarlos, o bien, depósitos bancarios para intervenirlos y transferirlos; en el embargo de negociaciones tiene que nombrarse un interventor diverso del contribuyente para hacer retiros de efectivo para el pago de créditos fiscales.

**TRIGÉSIMA SEGUNDA.-** La certeza y seguridad jurídica que el contribuyente embargado tendrá sobre la conclusión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se dará en la medida de que dicho procedimiento se practique de manera legal, siguiendo las formalidades del procedimiento previstas en el Código Fiscal de la Federación, y se



cumplan a cabalidad cada una de las etapas y los elementos que las integran, señalados en la presente investigación.

De practicarse el Procedimiento Administrativo de Ejecución de manera ilegal, el contribuyente embargado nunca tendrá certeza de que el mismo concluya, pues no se respetarán las vistas que debe tener el contribuyente, para participar con oportunidad legal como corresponda.

### *Conclusiones del Tercer Capítulo*

---

**TRIGÉSIMA TERCERA.-** Debido a que el embargo en materia fiscal es un acto que genera a los gobernados un grado de vulnerabilidad considerable, en razón de que faculta a las autoridades fiscales para despojarlos de su patrimonio sin que previamente hayan sido oídos o vencidos en juicio, y ocasiona actos privativos o de actos de molestia, por restringir provisionalmente o de manera definitiva el derecho real de los sujetos embargados respecto de su patrimonio, es preciso contar con medios de defensa que puedan reparar los agravios ocasionados en su perjuicio, o bien, restituir Derechos Humanos trasgredidos.

Hasta antes de marzo de 2009, el derecho de defensa en contra de los actos del procedimiento administrativo de ejecución practicados ilegalmente, se encontraba garantizado porque **tratándose del embargo de bienes**, podían ser impugnados en cualquier tiempo, según lo disponía el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.

Actualmente ese derecho se encuentra limitado en el plano de la legalidad, por lo siguiente:

- a) Jurisprudencia No. 2ª/J.18/2009, y
- b) Artículo 127 del Código Fiscal de la Federación

Lo anterior toda vez que tratándose de embargo de bienes, el momento procesal para impugnar este tipo de actos es hasta la publicación de la convocatoria para remate, momento que no se encuentra regulado con la precisión legal que permita a los contribuyentes embargados identificarlo con certeza.

En el plano de la constitucionalidad, las limitantes en la impugnación son:

a) La jurisprudencia 2ª/J. 17/98, y

b) El principio de definitividad tratándose de remates, conservado por el artículo 107, fracción IV, tercer párrafo, de la nueva Ley de Amparo, consistente en que tratándose de remates, solo procede el amparo indirecto en contra de la resolución definitiva.

Tratándose del embargo de depósitos bancarios, o del embargo de la negociación, no existe limitante alguna por tratarse de las excepciones previstas por el propio artículo 127, consistentes en actos de imposible reparación material, de acuerdo a lo razonado en las tesis de rubro: DESIGNACIÓN DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA DE UNA NEGOCIACIÓN. EN SU CONTRA PROCEDE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL SIN SUJETARSE A LA REGLA GENERAL PREVISTA EN EL ARTICULO 127 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA LA IMPUGNACION DE LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, AL TRATARSE DE UN ACTO DE IMPOSIBLE REPARACION MATERIAL, y de la tesis de rubro: EMBARGO DE DEPOSITOS Y CUENTAS BANCARIAS Y DESIGNACION DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA DE UNA NEGOCIACION. AL TRATARSE DE ACTOS DE IMPOSIBLE REPARACION MATERIAL, EN SU CONTRA PROCEDE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL SIN SUJETARSE A LA REGLA GENERAL PREVISTA EN EL ARTICULO 127 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION PARA LA IMPUGNACION DE LOS ACTOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

**TRIGESIMA CUARTA.-** La jurisprudencia 2a/ J.18/2009, que constituye una de las limitantes en la impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución, establece fundamentalmente que éstos actos ilegales no pueden ser recurridos de manera autónoma, porque las ilegalidades de éste procedimiento adquieren el carácter de resoluciones definitivas hasta que proceda en su contra el recurso de revocación y optativamente el juicio contencioso administrativo federal, y que tal momento es hasta que se publique la convocatoria para remate y dentro de los diez días siguiente a tal evento, por lo que la intención del legislador al reformar el artículo 127, fue que la procedencia del juicio, dependa de que los actos ilegales de ejecución adquieran el

carácter de definitivos, según la hipótesis del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.

Tal razonamiento judicial es cuestionable y puede superarse, porque dejó de observar que si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda para estar en posibilidad de interponer el recurso de revocación o el juicio de nulidad, se genera un grado de vulnerabilidad a los contribuyentes embargados, por coartarles su derecho de defensa; que la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación no puede incidir ni modificar el plazo de 45 o 15 días para promover el juicio contencioso administrativo federal en contra de los actos ilegales que pretendan hacer efectivos un crédito fiscal, previstos en los artículos 13 y 58-2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, que nunca fueron modificados, y que el artículo 176, no es preciso ni otorga seguridad jurídica sobre el momento en que debe publicarse la convocatoria a remate.

**TRIGESIMA QUINTA.-** El actual artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, establece que las violaciones cometidas en el procedimiento económico coactivo antes del remate, solo podrán hacerse valer hasta el momento de la publicación de la convocatoria para el mismo, y dentro de los diez días siguientes, es decir, limitó la impugnación para que ya no se pudiera hacer en cualquier tiempo.

Establece como casos de excepción, el embargo sobre bienes legalmente inembargables, y el embargo que ocasiona actos de imposible reparación material.

Determina el parámetro para que una resolución del procedimiento de ejecución se vuelva definitiva, (momento de la publicación de la convocatoria para remate y dentro de los diez días siguientes a tal evento), pero finalmente es una limitante para la impugnación de los actos ilegales de dicho procedimiento, porque no colma la inseguridad jurídica derivada del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, y permite que se desarrollen actos que de suyo deben encontrarse fundados y motivados, conforme lo ordena el diverso artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

**TRIGESIMA SEXTA.-** En el plano de la constitucionalidad, la jurisprudencia 2a/J.17/98 es una limitante para la impugnación de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución practicados fuera del marco que lo regula, pues establece que como consta de una serie coherente de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una

obligación, el amparo sólo pueda promoverse hasta que se dicte la resolución por la que se apruebe o desapruebe el remate, conforme lo ordenado en el artículo 107 fracción IV, tercer párrafo de la nueva ley de amparo, pues de consentir lo contrario se obstaculizaría injustificadamente la secuencia ejecutiva.

No obstante lo anterior, deja de considerar que todo acto debe encontrarse fundado y motivado, y que de consentir la práctica y ejecución de actos carentes de estos requisitos, hasta la resolución por la que concluye el procedimiento administrativo de ejecución, se dejarían a los contribuyentes en estado de indefensión e inseguridad jurídica, propinando violaciones a sus Derechos Humanos, debido a que el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación no define el momento procesal oportuno en el que se entiende terminado el procedimiento administrativo de ejecución, según lo dispuesto por el artículo 127 de dicho código.

**TRIGESIMA SEPTIMA.-** El principio de definitividad implica la presencia de resoluciones que ponen fin a un juicio, o de aquellos actos que causen algún agravio no reparable mediante algún medio de defensa ordinario.

Los actos definitivos no son susceptibles de modificación o de invalidación por recurso o medio de defensa ordinario alguno, y por tal razón, el principio de definitividad limita la impugnación del Procedimiento Administrativo de Ejecución en la vía de amparo indirecto, en virtud del contenido del artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo vigente, que dispone que tratándose de remates, el juicio de amparo indirecto es procedente únicamente en contra de la resolución definitiva que aprueba o desaprueba el remate, coartando el derecho de defensa de los contribuyentes para ir al amparo contra actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución que lo dejan en estado de indefensión.

**TRIGESIMA OCTAVA.-** Los Derechos Humanos son la facultad del hombre para hacer y defender lo que conduce a los fines y objetivos de su vida, que le permitan desarrollarse de manera digna en la sociedad.

Las garantías individuales son la estructura jurídica que garantiza el ejercicio y el respeto de los Derechos Humanos, la que se traduce fundamentalmente en el Juicio de Amparo.

El Derecho Humano de audiencia se constituye como el elemento fundamental para demostrar a los afectados por un acto de autoridad, que la resolución que los agravia no se dicta de un modo arbitrario y anárquico sino, por el contrario, en estricta observación del marco jurídico que la rige.

En ese sentido, si el procedimiento administrativo de ejecución practicado al margen de la ley, restringe la propiedad al contribuyente respecto de sus bienes embargados, resulta evidente que dichos actos son violatorios del Derecho Humano de audiencia y de seguridad jurídica, por una parte porque son ejecutados sin que se otorgue al afectado la certeza de que se emitieron en observación al marco jurídico que los rige, y por la otra, porque el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación deja al contribuyente en estado de indefensión al no definir el momento en que el Procedimiento Administrativo de Ejecución iniciado en su contra llegará a su final, mediante la resolución definitiva consistente en la **publicación** de la convocatoria para remate, a que se refiere el artículo 127 del mismo ordenamiento.

En consecuencia, los actos ilegales del procedimiento económico coactivo podrían ser impugnados mediante Juicio de Amparo Indirecto sin limitante alguna, en aras de dar cumplimiento a lo que dispone el tercer párrafo del artículo 1 constitucional, en el sentido de que las autoridades deben respetar, promover, proteger y garantizar los Derechos Humanos, así como reparar las violaciones a los mismos, de conformidad con lo que implica el Derecho Humano de audiencia a favor de los gobernados.

No obstante lo anterior, el artículo 107 fracción IV tercer párrafo de la Ley de Amparo, conserva la limitante del principio de definitividad que debe agotarse antes de acudir al juicio de amparo indirecto, tratándose de remates.

**TRIGESIMA NOVENA.-** El artículo 14, fracción IV de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, establece que el tribunal tendrá competencia para conocer de los juicios que se promuevan en contra de resoluciones, actos administrativos y procedimientos que causen agravio en materia fiscal, entre otras.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución otorga a las autoridades fiscales la facultad para hacer efectivos créditos a su favor, y cuando se practica de manera ilegal, se causan agravios en materia fiscal, situación por la cual, éstos actos son impugnables ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la medida de que son

realizados por la administración pública federal y al causar un agravio al particular, representa un conflicto entre las partes que en él intervienen.

**CUADRAGÉSIMA.-** Los ordenamientos que establecían la procedencia del juicio contencioso administrativo federal ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa hasta el 6 de diciembre de 2007, eran la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicada en el diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, y únicamente era procedente en contra de resoluciones definitivas.

Derivado de la abrogación de la última ley mencionada, la nueva ley del tribunal amplió la procedencia del juicio en contra de actos administrativos y procedimientos administrativos, sin distinguir si la competencia para conocer de tales actos o procedimientos, adquirieron el carácter de definitivos o no, sino simplemente que ocasionaran agravios en materia fiscal.

En ese sentido, cualquier acto del Procedimiento Administrativo de Ejecución que incumpla con los requisitos de fundamentación y motivación a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, constituye un supuesto de impugnación procedente mediante juicio contencioso administrativo.

**CUADRAGÉSIMA PRIMERA.-** La finalidad del juicio contencioso administrativo es la de ser un medio de protección jurídica de los derechos de los particulares; ser un medio de garantía para el eficaz funcionamiento de la Administración; ser un control de la legalidad de los actos de la Administración; y ser una instancia administrativa plenamente autónoma, que mediante la administración de justicia revise los actos de la administración que reparan perjuicio al particular, antes de que recurran al Poder Judicial de la Federación.

**CUADRAGÉSIMA SEGUNDA.-** El efecto primario que tienen las impugnaciones del Procedimiento Administrativo de Ejecución en el juicio contencioso administrativo, se da en función a lo que establecen los preceptos legales que determinan la procedencia del juicio contencioso administrativo, y del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que el juicio procede en contra de actos y procedimientos administrativos que causen agravio en materia fiscal, y no tan sólo en contra de resoluciones definitivas, y finalmente porque del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, se han derivado

múltiples criterios de jurisprudencia que han modificado los efectos de la impugnación de este tipo de actos.

De manera secundaria, el efecto de las impugnaciones en estudio se relaciona con la existencia o inexistencia de la obligación fiscal que se pretende ejecutar.

En la impugnación de los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución con existencia y conocimiento de la obligación fiscal en ejecución, el efecto hasta antes del 25 de febrero de 2009, era la admisión del juicio y su desarrollo hasta su total conclusión, sin que obstará la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación de fecha 28 de junio de 2006, en virtud de que con dicha reforma quedó intocada la procedencia del juicio de nulidad contra actos de ejecución, y el recurso de revocación continuaba siendo procedente de manera optativa al juicio, tal y como lo fue valorado por el Poder Judicial de la Federación mediante la jurisprudencia VI.1º.A./46.

No obstante lo anterior, en la medida que las impugnaciones contra actos ilegales de ejecución fiscal fueron frenando la recaudación, se emitió la jurisprudencia 2ª/J.18/2009, que trazó el parámetro con que debían resolverse las impugnaciones contra el Procedimiento Administrativo de Ejecución, ocasionando que el efecto actual, tratándose del embargo de bienes, sea el sobreseimiento de los juicios contenciosos administrativos federales.

Ahora bien, cuando en la impugnación de actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución se alegue el desconocimiento o la inexistencia de la obligación fiscal en ejecución en virtud de la prescripción, el efecto es la procedencia del juicio contencioso administrativo federal y su resolución hasta su total conclusión, en razón de que la litis principal en el juicio es la existencia de la obligación fiscal que se ejecuta, y la litis secundaria es la legalidad o ilegalidad de los actos de ejecución.

**CUADRAGÉSIMA TERCERA.-** El artículo 14 constitucional consagra a favor de los gobernados el Derecho Humano de propiedad, el que según su texto, únicamente puede ser privado mediante juicio en el que se cumplan las formalidades del procedimiento o mediante mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal de su proceder.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución ilegal, viola en perjuicio de los contribuyentes embargados su Derecho Humano de propiedad, en la medida que sus

actos incumplan con los requisitos de fundamentación y motivación que debe tener todo acto de autoridad.

En ese sentido, si de conformidad con lo que disponen los artículos 103 y 107 constitucionales, y los diversos que componen la Ley de Amparo, los Tribunales de la Federación resolverán las controversias que se susciten por actos de autoridad que violen los Derechos Humanos reconocidos en la Constitución, resulta evidente que la impugnación de los actos de ejecución practicados al margen de la ley, que son violatorios del Derecho humano de Propiedad, es procedente mediante el juicio de amparo indirecto, por ser materia por la que los Tribunales de la Federación son competentes.

**CUADRAGÉSIMA CUARTA.-** El artículo 107 fracción III, inciso b) de la Ley de Amparo vigente, establece que el amparo indirecto procede en contra de actos, omisiones o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio tratándose de actos en el procedimiento que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, emitidos por autoridades distintas a los tribunales judiciales, administrativos y del trabajo.

En virtud de lo anterior, los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución practicados al margen de la ley, constituyen un supuesto de procedencia para su impugnación en la vía de amparo indirecto, toda vez que si los mismos no están fundados y motivados, constituyen actos violatorios del Derecho Humano de Propiedad; son emitidos por autoridades administrativas distintas a los órganos jurisdiccionales, y en razón de que no está legalmente definido el momento en que surge la resolución definitiva del Procedimiento Administrativo de Ejecución de conformidad con lo que marca el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, no puede encuadrar en el inciso a) de dicho artículo, sino en el inciso b).

**CUADRAGÉSIMA QUINTA.-** La finalidad del juicio de amparo es la protección individualizada del gobernado para que sean respetados sus Derechos Humanos y su esfera jurídica no se vea afectada por ninguna autoridad del Estado, y la tutela y cumplimiento de las normas constitucionales.

**CUADRAGÉSIMA SEXTA.-** El efecto de las impugnaciones del Procedimiento Administrativo de Ejecución en la vía de amparo indirecto hasta antes de la expedición de



la Ley de Amparo vigente, era el sobreseimiento del juicio, en razón de que el artículo 114 fracción III de la Ley de Amparo abrogada establecía que tratándose de remates, el amparo indirecto sólo procede contra la resolución definitiva.

La hipótesis de sobreseimiento señalada, está relacionada con el principio de definitividad que rige al juicio de amparo, y a la doctrina jurisprudencial que establece tratándose de remates, el amparo sólo procede contra la resolución definitiva que los apruebe o desapruebe **sin que obste que no sean actos emitidos por tribunales judiciales administrativos o del trabajo, por tratarse de actos seguidos en forma de juicio.**

A pesar de que actualmente el artículo 107 fracción IV de la Ley de Amparo vigente, haya conservado la misma limitante que el diverso 114 fracción III de la ley abrogada, las hipótesis de procedencia establecidas en las fracciones II y III inciso b), permiten que el efecto actual de la impugnación de los actos del procedimiento de cobro coactivo, que sean de imposible reparación por ocasionar violaciones constitucionales traducidas en afectaciones materiales a los derechos sustantivos previstos en la constitución, sea la admisión de la vía, y no su sobreseimiento.

### *Conclusiones del Cuarto Capítulo*

---

**CUADRAGÉSIMA SÉPTIMA.-** El Procedimiento Administrativo de Ejecución consta de actos administrativos que deben cumplir con los requisitos a que se refiere el artículo 16 constitucional y el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, sin importar si se trata de actos secuenciales o no, toda vez que ambos preceptos sujetan al cumplimiento de tales requisitos sin hacer distinción alguna sobre su definitividad o no.

En ese sentido, los supuestos de procedencia que superan las limitantes que existen para la impugnación de los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución mediante el Juicio Contencioso Administrativo, son las siguientes:

- Los actos del Procedimiento Económico Coactivo no dejan de ser actos administrativos, que sin importar que sean secuenciales o no, deben cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

- La procedencia del juicio contencioso administrativo federal, es en contra de resoluciones definitivas, pero también en contra de actos y procedimientos administrativos que causen afectaciones en materia fiscal, sin importar si son definitivos o no, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, refiere como momento procesal oportuno para impugnar la ilegalidad de los actos ejecución, la publicación de la convocatoria para remate, que no se encuentra definida ni delimitada por el artículo 176 del mismo ordenamiento.
- La inseguridad jurídica y el grado de vulnerabilidad constituyen la prueba en contrario para desvirtuar la presunción de legalidad de que gozan los actos administrativos ejecutados ilegalmente, traducidos en la posibilidad de ampliar el embargo (artículo 154 del Código Fiscal de la Federación) en cualquier momento del procedimiento económico coactivo sin que antes se subsanen los agravios cometidos y las ilegalidades que los originaron.

**CUADRAGÉSIMA OCTAVA.-** La razón de ley del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se originó por la ampliación de la competencia material del Tribunal derivada de la abrogación de la ley de 1995 y de la publicación de la ley de 2007, y consiste en brindar a los particulares la disposición de un medio de defensa en contra de actos y procedimientos de la administración pública federal que les ocasionaran perjuicios.

El bien jurídico tutelado que protege, es la seguridad jurídica que los actos, resoluciones y procedimientos administrativos, deben brindar a los particulares.

**CUADRAGÉSIMA NOVENA.-** La jurisprudencia V/J.1 A.J/46 contiene los razonamientos que superan las limitantes para la impugnación mediante el juicio de nulidad, de los actos ilegales del Procedimiento Administrativo de Ejecución; siendo los siguientes:

- **LA OPTATIVIDAD DEL RECURSO DE REVOCACIÓN Y DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, ORIGINADA POR LA MATERIA DE LA IMPUGNACIÓN.**

- **LA PROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL EN CONTRA DE ACTOS Y PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS, SIN DISCRIMINAR SI SON DEFINITIVOS O NO**, según lo establece el artículo 14 primer párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
  
- **VULNERABILIDAD Y ESTADO DE INCERTIDUMBRE JURÍDICA QUE SE CAUSA AL CONTRIBUYENTE EN CASO DE QUE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN NO SE SIGA HASTA LA ETAPA DEL REMATE, POR NO ENCONTRARSE DEFINIDO EL MOMENTO DE LA PUBLICACIÓN DE LA CONVOCATORIA PARA EL MISMO POR EL ARTÍCULO 176 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

**QUINCUAGÉSIMA.-** Las situaciones específicas en las que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución practicados de manera ilegal causan agravios reparables mediante el Juicio Contencioso Administrativo Federal, son aquellas que se derivan del embargo de bienes sin extracción de los mismos, en las que se nombra como depositario al contribuyente embargado y que en consecuencia ocasionan la restricción provisional o preventiva del derecho de propiedad de los bienes embargados, por no restringir el derecho de uso y de disfrute que junto con el derecho de disposición, son parte del Derecho Real de Propiedad.

Estas situaciones son particularmente las siguientes:

1.- Vicios de fondo o vicios de forma, conforme a lo establecido en el punto 1.1.4. y 1.1.5. de la presente investigación, del mandamiento de ejecución, del requerimiento de pago, y del embargo.

2.- Vicios de fondo o vicios de forma, conforme a lo establecido en el punto 1.1.4. y 1.1.5. de la presente investigación, de la convocatoria para remate en caso de que el contribuyente la pueda detectar, a pesar del estado de incertidumbre jurídica al que se enfrenta dadas las omisiones del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación sobre el momento en que la misma debe publicarse.

Ejemplos:

➤ Vicios de fondo:

a) Indebida fundamentación y motivación del objeto de la obligación fiscal en ejecución, por no corresponder a la situación legal del contribuyente ejecutado, como lo es el que le manden a ejecutar una obligación fiscal que no tiene a su cargo, que se encuentra extinguida por prescripción, o que no se le ha dado a conocer ni se le ha determinado en cantidad líquida, sea por caducidad de facultades o por falta de notificación.

**EN ESTA HIPÓTESIS ENTRAN TODOS LOS CASOS EN QUE SE IMPUGNAN ACTOS ILEGALES DEL PROCEDIMIENTO ECONOMICO COACTIVO CON DESCONOCIMIENTO O INEXISTENCIA DE LA OBLIGACION FISCAL EN EJECUCIÓN.** (punto 3.10 inciso b) de la presente investigación)

b) Indebida fundamentación y motivación de la competencia de la autoridad emisora del mandamiento de ejecución, tanto para emitir el mandamiento, como para designar al ejecutor que en su caso realizará el embargo.

Indebida fundamentación y motivación de la competencia de la autoridad fiscal para delegar facultad a los ejecutores para nombrar depositarios, o para que ellos puedan autonombrarse depositarios de los bienes embargados. ***(En términos del artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, es facultad de los jefes de las oficinas ejecutoras nombrar y remover a los depositarios, bajo su más estricta responsabilidad)***

c) Ausencia de firma autógrafa del funcionario público titular de la jefatura de la oficina exactora de la autoridad fiscal de que se trate, o inexistencia de la autoridad emisora del mandamiento de ejecución.

d) Embargo de bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación.

e) Embargo de bienes excesivo en función al monto del crédito fiscal ejecutado.

➤ Vicios de forma:

f) Indebida fundamentación y motivación del monto de la obligación fiscal determinado en cantidad líquida a ejecutar.

g) Ausencia del lugar y fecha de emisión.

h) Autonombramiento del Ejecutor.

i) Falta de personalidad del ejecutor.

j) Falta de identificación del ejecutor.

k) Inmovilización de bienes.

**QUINCUAGÉSIMA PRIMERA.-** Los supuestos de constitucionalidad para la impugnación de los actos irregulares del procedimiento administrativo de ejecución, se actualizan ante la presencia de actos de privación, los que se traducen en la extracción de los bienes embargados y en la restricción absoluta de los derechos de propiedad al contribuyente, sobre sus bienes embargados.

El precepto jurídico que contiene el supuesto para la procedencia de la impugnación mediante el juicio de amparo indirecto es el artículo 107 fracción IV constitucional.

La procedencia de la impugnación se da porque ante la restricción absoluta de la propiedad, se actualiza la excepción al principio de definitividad que rige al juicio de amparo, por tratarse de actos de imposible reparación; por estar en presencia de violaciones directas a la constitución, ante la afectación directa de derechos sustantivos de propiedad, previstos en el artículo 14 constitucional, y porque los actos violatorios son emitidos por una autoridad administrativa y no jurisdiccional.

**QUINCUAGÉSIMA SEGUNDA.-** Los actos de privación practicados de manera irregular, ocasionan una restricción absoluta al patrimonio de un contribuyente embargado, que pueden significar actos de ejecución irreparable por el impacto severo que se causa a la esfera de derechos de un contribuyente, en virtud de que las actividades y actos que no se pudieron realizar por la falta de disposición de los bienes embargados, no se puede resarcir.

Dicha consideración fue razonada en la jurisprudencia 2ª/J.201/2006, y por tal motivo el Poder Judicial de la Federación estableció que el nombramiento de interventor con cargo a la caja era un acto en contra del cual el amparo indirecto es procedente; en efecto, cuando en el embargo de bienes con extracción de los mismos, se ocasiona actos de privación que puedan ocasionar actos de imposible reparación, es procedente el amparo indirecto en contra del embargo irregular, sin tener que esperar a que se emita la resolución que lo culmine.

**QUINCUAGÉSIMA TERCERA.-** El artículo 107 fracción IV constitucional, prevé la procedencia del juicio de amparo indirecto en materia administrativa contra actos u omisiones de autoridades administrativas que se constituyan en actos de privación, entendidos como aquellos que ocasionen afectaciones materiales a los derechos sustantivos previstos en la Constitución. (Definición de acto de imposible reparación aportada por el artículo 107 fracción III inciso b) y fracción V)

Para la procedencia del juicio de amparo indirecto, dicho precepto constitucional establece las siguientes excepciones al principio de definitividad que rige a éste juicio: a) Que el medio de defensa ordinario que proceda en contra del acto reclamado, no pueda suspenderlo de la misma forma que la ley de amparo, o bien, para ello exija mayores o iguales requisitos que la Ley de Amparo; b) cuando el acto reclamado carezca de fundamentación, y c) cuando el acto reclamado se constituya en uno de imposible reparación, por ocasionar afectaciones directas a la constitución al afectar derechos sustantivos previstos en la misma.

**QUINCUAGÉSIMA CUARTA.-** La reforma constitucional en materia de amparo buscó fortalecer al juicio de amparo como el instrumento de control constitucional para la defensa y cumplimiento de los Derechos Humanos de los gobernados.

En razón de ello, fue que incorporó en el texto de su artículo 107 fracción IV constitucional, la procedencia del juicio de amparo siempre que se actualizaran cualquiera de las excepciones al principio de definitividad que lo rige, previstas en dicho artículo.

En atención al contenido del precepto constitucional de referencia, la ley de amparo vigente recoge en el texto de su artículo 107 fracciones II y III, inciso b), la procedencia del juicio de amparo indirecto en contra de actos u omisiones de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo; y de actos

en el procedimiento seguido en forma de juicio que sean de imposible reparación, que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución.

**QUINCUAGÉSIMA QUINTA.-** Los casos específicos en que los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución causan violaciones directas a la Constitución, son todos aquellos en los que existen irregularidades en éste procedimiento **cuando a través del mismo, haya extracción de los bienes embargados.**

Ello porque con la extracción de los bienes embargados irregularmente, se restringe a los contribuyentes su Derechos sustantivo de propiedad previsto en el artículo 14 constitucional.

**QUINCUAGÉSIMA SEXTA.-** La realidad a la que se enfrentan los contribuyentes que son afectados por el Procedimiento Administrativo de Ejecución de Manera irregular, es que las autoridades fiscales practiquen la ejecución de créditos fiscales no pagados a su total arbitrio, sin respetar las reglas para practicarlos de manera legal.

Dicha anarquía de ejecución forzosa, hace a que los contribuyentes embargados tengan que soportar actos de molestia, o actos de privación, y para liberarse de sus consecuencias, se hace necesario el agotamiento de las limitantes que en el plano de la legalidad y en el plano de la constitucionalidad, existen en cada caso, mismas que al ser consideradas en mayor medida por los órganos jurisdiccionales, agravan más la situación del contribuyente embargado, en lugar de cumplir con la obligación de impartir la justicia que se les solicita.

## *Bibliografía*

- BURGOA ORIHUELA, **Las Garantías Individuales**, 3ª Edición, Editorial Porrúa, Ignacio. México, 1961.
- CASTREJÓN GARCÍA, **Medios de Defensa en Materia Administrativa y Fiscal**. 1ª Edición, Cárdenas Editor Distribuidor, Gabino Eduardo. México, 2002.
- CASTREJÓN GARCÍA, **Derecho Tributario**. 1ª Edición, Cárdenas Editor Distribuidor, Gabino Eduardo. México, 2002.
- DE LA GARZA, Sergio **Derecho Financiero Mexicano**. 7ª Edición, Editorial Porrúa, Francisco. México, 1976.
- DELGADILLO **Compendio de Derecho Administrativo. Primer Curso**. 2ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1997.
- GUTIÉRREZ, Luis Humberto. LUCERO ESPINOSA, Manuel.
- FLORES ZAVALA, **Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas**. 22ª Edición, Ernesto. Editorial Porrúa, México, 1980.
- GIULIANI FONROGE, **Derecho Financiero**. 8ª Edición, Ediciones Depalma, Lexis Carlos. Nexis, Volumen II, Buenos Aires, 2003.
- HALLIVIS PELAYO, **Fisco, Federalismo y Globalización en México**. 1ª Edición, Manuel. Editorial Tax Editores Unidos S.A. de C.V. México, 2003.
- KAYE S, Dionisio. KAYE **Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo**. 2ª Edición, Editorial Themis, Colección Textos Jurídicos TRUEBA, Christian. Universitarios, México, 2007.
- LUCERO ESPINOSA, **Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo Federal**. Manuel. 10ª Edición, Editorial Porrúa, 2008.
- PUGLIESE, Mario. **Instituciones de Derecho Financiero**. 2ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1974.
- QUINTANA VALTIERRA, **Derecho Tributario Mexicano**. 1ª Edición, Editorial Trillas, Jesús. ROJAS YÁÑEZ, Jorge. México, 2008.



- RODRIGUEZ LOBATO, **El principio de reserva de ley en materia tributaria.** 1ª  
Raúl. PAREDES Edición, Editorial Porrúa, México, 2001.  
MONTIEL, Marat.
- RODRIGUEZ LOBATO, **Derecho Fiscal,** 2ª edición, Editorial Oxford, México, 2004  
Raúl.
- SÁNCHEZ GÓMEZ, **Derecho Fiscal Mexicano.** 1ª Edición, Editorial Porrúa,  
Narciso. México, 1999.
- SERRANO ROBLES, **Manual del Juicio de Amparo.** 21a. reimpresión a la 2a.  
Arturo. ORTIZ Edición, Editorial Themis, México, 1994.
- MAYAGOITIA, Guillermo  
I., CRUZ BURGUETE,  
Carlos Alfonso.  
VELASCO FÉLIX,  
Guillermo. RODRÍGUEZ  
BERGANZO, Gustavo.  
PÉREZ MIRAVETE,  
Rafael.
- TRON PETIT, Jean **La nulidad de los actos administrativos.** 4ª Edición,  
Claude. ORTIZ REYES, Editorial Porrúa, México, 2011.  
Gabriel.