

388
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

"EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE
EJECUCION REGULADO POR EL CODIGO FISCAL
DE LA FEDERACION Y SU MEDIO LEGAL DE
DEFENSA EN MATERIA FEDERAL"

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
SAUL GUTIERREZ VILLARREAL



México, D. F.

1992

FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

INDICE

	PAGINA
INTRODUCCION	6
CAPITULO I	NATURALEZA JURIDICA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. 9
I.-	Justificación de la Ejecución Forzosa. 10
Ia.-	La Actividad Financiera del Estado. 10
Ib.-	Clasificación de las Contribuciones y sus accesorios según el Código Fiscal de la Federación. 10
Ic.-	Teorías al respecto de dicha justificación. 14
Id.-	Conclusiones. 18
II.-	Significado y Concepto del Procedimiento Administrativo de Ejecución. 18
IIa.-	Opiniones y Teorías al respecto. 19
IIb.-	Definición en base a dichas opiniones 21
III.-	Facultad Económico-coactiva. Su Constitucionalidad. 21
IIIa.-	Opiniones al respecto. 21
IIIb.-	Comentarios y Conclusiones. 27
CAPITULO II.-	NATURALEZA Y FORMAS DE GARANTIZAR EL CREDITO FISCAL. 30
I.-	El Crédito Fiscal. 31
Ia.-	Naturaleza y Definición. 31
II.-	Formas de Garantizar el Crédito Fiscal. 34

IIa.-	Depósito.	34
IIb.-	Prenda o Hipoteca.	34
IIc.-	Fianza.	36
IIId.-	Obligación Solidaria.	37
IIe.-	Secuestro en la vía Administrativa.	38
III.-	Requisitos de la Garantía del Interés Fiscal.	39
IIIa.-	Calificación y Aceptación.	39
IIIb.-	Términos.	41
IIIc.-	Sustitución de Garantías.	41
IIId.-	Cancelación de las mismas.	41
CAPITULO III.-	LOS PRINCIPALES ACTOS EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.	43
IIIa.-	Requerimiento.	44
IIIb.-	Secuestro.	46
IIIc.-	Avalúo.	56
IIId.-	Remate.	57
IIIc.-	Aprobación.	59
IIId.-	Adjudicación.	59
CAPITULO IV.-	SUSPENSION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.	62
IVa.-	Generalidades al Respecto. Antecedentes	63
IVb.-	Procedimiento para llevarlo a cabo.	64
IVc.-	Efectos del mismo.	66

CAPITULO V.-	INSTANCIA DE LA NEGATIVA DE SUSPENSION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION	67
Va.-	Características del Incidente de Suspensión.	68
Vb.-	Fundamentación del mismo.	68
Vc.-	El incidente en la Fase Administrativa.	70
Vd.-	El incidente en la Fase Contenciosa.	70
Ve.-	Efectos del mismo.	72
CAPITULO VI.-	EL RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.	74
Via.-	Concepto.	75
Vib.-	Generalidades.	76
Vic.-	Aspectos Procesales. (Términos, Presentación y Requisitos).	76
Vid.-	El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución en contra del Procedimiento Económico-coactivo.	82
Vie.-	Sustanciación del Recurso. Efectos y Ejecución.	83
Vif.-	Resolución del Recurso. Consecuencias del mismo.	84
	CONCLUSIONES.	87
	BIBLIOGRAFIA.	90
	LEGISLACION CONSULTADA.	91

INTRODUCCION

La naturaleza social del individuo se manifiesta desde su origen, como expresión viva de su voluntad y solidaridad, elementos propios de todo fenómeno social, haciendo así la convivencia de los seres humanos.

En este orden de ideas, la convivencia pacífica presupone, indiscutiblemente por cuanto al individuo mismo, un ceder parte de su libertad original a la sociedad en que se encuentra el establecimiento de un orden que derive de una serie de organizaciones, principalmente políticas y de orden jurídico.

Es entonces cuando lo social como expresión de la voluntad del individuo trasciende a lo político y a lo jurídico, dando cabida a la Ciencia del Derecho.

La interacción social está regida en cuanto a su resultado a la propia voluntad de los actores, pero cuando surge alguna discrepancia, vicio o incumplimiento, la sociedad organizada en Estado interviene como órgano de control, para ser realidad el Derecho, y por tanto la convivencia Social.

A la ejecución voluntaria del derecho, la sustituye la ejecución forzosa, y ejercitando el Estado su imperium, crea medios legales de ejecución, constituyéndose en un órgano de control de aquellas situaciones que pudiesen generar en un posible rompimiento del Orden Público preestablecido.

Tradicionalmente, las vías de ejecución impuestas por el Estado han sido establecidas para normar o regular situaciones jurídicas existentes entre los particulares, derivándose así las diferentes formas de ejecución en el Derecho Privado.

Pero la realidad jurídico-político y social, ha puesto de manifiesto que para que la Administración Pública pueda llevar a cabo sus atribuciones, es menester la existencia de procedimientos para hacer efectivas sus descisiones, órdenes, resoluciones y disposiciones todas ellas de esencia pública y por tanto, de mayor jerarquía que la del orden privado.

Así, para que el Estado que deviene su origen de la sociedad organizada, lleve a cabo sus funciones primordiales, es necesario que cuente con los medios suficientes para ello, para lo cual; los ciudadanos

que la habilitan tienen la obligación de contribuir a su sostenimiento, lo cual debe de realizarse de una manera proporcional y equitativa.

La ley en particular, se encarga de fijar los casos y condiciones en que se generan los tributos, como deben pagarse, en que fecha, quienes son los sujetos pasivos de los mismos, así como las hipótesis o figuras legales establecidas en las mismas y el reglamento para que el Estado mismo pueda hacerlos efectivos en caso de incumplimiento por parte del contribuyente.

La obligación que se tiene como particular para contribuir al sostenimiento del Estado, no se encuentra en duda, pues expresamente la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos lo regula al señalar: Son obligaciones de los Mexicanos: "Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes".

El Gasto Público a que se refiere la fracción mencionada, tiene en estricto sentido un objetivo social, ya que va dirigido a buscar el beneficio colectivo a través de las distintas funciones públicas que desarrolla el Estado mismo.

Pero cuando el tributo no es pagado en tiempo y forma conforme a lo establecido en las leyes especiales reguladoras, ha lugar a que el Estado coaccione al particular para el cumplimiento de dichas obligaciones

Ahora bien, para ello es menester la existencia de un procedimiento por medio del cual se puedan hacer efectivas las descisiones, resoluciones, órdenes y disposiciones todas ellas de mayor jerarquía que las reguladoras de las relaciones entre los particulares, que no esté sujeto a trabas ni dilaciones que significarían, en inicio, la intervención de los Tribunales.

Pero si el Estado para hacer efectivo el cumplimiento de las obligaciones contempladas por la fracción IV del artículo 31 de Nuestra Constitución, tiene dicha facultad de coacción, también lo es que toda su actividad que realice el Estado hacia los individuos de la misma debe llevarse a cabo dentro del marco legal que le permita su debido funcionamiento, y aún mas; que garantice al mismo tiempo a los particulares sus situaciones jurídicas frente al Estado mismo, por que si la autoridad tiene derechos para procurar el cumplimiento del interés general, también los particulares tienen derechos y garantías consagradas expresamente por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De lo anterior estriba la importancia de la existencia tanto del Procedimiento Administrativo de Ejecución que lleva a cabo el Estado para hacer efectivas las obligaciones de los contribuyentes hacia el Estado mismo, así como el medio legal de defensa que tiene el propio particular en contra de dicho procedimiento, en especial el regulado por el Código Fiscal de la Federación, procedimiento y medio legal de defensa materia de este trabajo.

CAPITULO I.

NATURALEZA JURIDICA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

- I.- Justificación de la Ejecución Forzosa.**
 - Ia.- La Actividad Financiera del Estado.**
 - Ib.- Clasificación de las Contribuciones y sus accesorios según el Código Fiscal de la Federación.**
 - Ic.- Teorías al respecto de dicha justificación.**
 - Id.- Conclusiones.**
- II.- Significado y Concepto del Procedimiento Administrativo de Ejecución.**
 - Iia.- Opiniones y Teorías al respecto.**
 - Iib.- Definición en base a dichas opiniones**
- III.- Facultad Económico-coactiva. Su Constitucionalidad.**
 - IIia.- Opiniones al respecto.**
 - IIib.- Comentarios y Conclusiones.**

Ia. La actividad Financiera del Estado.

Para poder entender el por qué el Estado lleva a cabo de manera forzosa la ejecución de algunas de las obligaciones que tienen los individuos que forman parte del mismo, y en especial el de contribuir al gasto público, es menester analizar, en primer término la actividad Financiera que lleva a cabo el Estado, pues es a través de dicha actividad que va a llevar a cabo sus funciones y obligaciones que le fueron conferidas por la colectividad.

Al respecto Dino Jarach nos dice lo siguiente respecto de la actividad financiera que lleva a cabo el Estado:

"Como actividad concreta del Estado para conseguir sus finalidades esa actividad administrativa y el conjunto de normas jurídicas que disciplina esta actividad concreta y las relaciones entre administración y particulares constituyen derecho administrativo, para ese forzoso concluir que el conjunto de normas jurídicas que disciplinan la actividad de percepción de los tributos, proveyendo los casos en que corresponde al Estado una pretensión y al particular una obligación tributaria y determinando la manera como la administración pública debe actuar para cumplir su actividad en este campo esto es parte del derecho administrativo"(1).

(1). Jarach Dino. El Derecho Punible. Buenos Aires. Pág. 29.

Ahora bien, al ser la actividad financiera una actividad de carácter administrativo y por consecuencia realizado por el Estado, es de suponerse que éste como ente Público, tiene a cargo gastos públicos para cuya realización debe contar con los medios suficientes para lograr sus fines; y para llevar a cabo dicha función, debe obtenerlos, entre otros medios del apoyo de los particulares, los cuales deben contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.(artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos).

Ib. Clasificación de las contribuciones y accesorios según el Código Fiscal de la Federación.

En Nuestro Sistema jurídico, los ingresos que percibe el Estado se encuentran señalados

expresamente en la llamada "Ley de Ingresos de la Federación", la cual es por así llamarlo, un catálogo de disposiciones con vigencia anual, en el cual se determina cuales son los ingresos que va a percibir el Estado por ese período, y en especial podemos señalar que los ingresos de carácter ordinario de la Hacienda Pública y previstos, fijados y calculados de una manera precisa son las contribuciones, las cuales se clasifican en: Impuestos, Derechos, Aportaciones de Seguridad Social y Contribuciones de Mejoras, los cuales se encuentran establecidos en el Código Fiscal de la Federación.

En su artículo Segundo, el Código Tributario Federal define dichos ingresos ordinarios de la siguiente manera:

Impuestos:

"Son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las señaladas en las fracciones II, III, y IV de este artículo."

Conforme a la definición que nos da el Código Fiscal, podemos concluir que la misma es por exclusión, ya que nos señala que será una contribución distinta a las Aportaciones de Seguridad Social, Derechos y Contribuciones de Mejoras.

Al respecto, podemos manifestar que los impuestos son una prestación en dinero o en especie que fija la ley de carácter general y obligatoria, a cargo de personas físicas o morales para el pago del Gasto Público.

Como ha quedado expresado, dentro de los elementos del impuesto encontramos en primer lugar, la característica o término de contribución, siendo dicho elemento esencial una prestación, que de conformidad con el maestro Flores Zavala significa, fundamentalmente que a cambio de la cantidad que el particular entrega al Estado por concepto de impuesto percibe algo en concreto, aunque en esencia dicho servicio es de manera indirecta a través por ejemplo de obras públicas. Es decir, el particular debe hacer su aportación al Estado que está obligado a ello.

La obligación de cubrir los impuestos no tiene como origen o génesis la voluntad de los particulares, sino es un acto de autoridad previsto legalmente dentro de Nuestro Sistema jurídico. Así la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV lo menciona de manera clara y expresa, y dentro del hecho generador señalado en las leyes

secundarias, lo deben de cubrir, toda vez que el mismo tiene una esencia de carácter general y obligatorio hacia el particular.

Por otro lado, la definición que nos da el Código Fiscal de la Federación del impuesto señala que es a cargo de las personas físicas y morales, es decir; el impuesto siempre va a repercutir a ambas personas, siempre y cuando coincida su situación jurídica o de hecho prevista en la norma legal. En este orden de ideas, cada ley impositiva prevé la realización de una situación que da nacimiento a una obligación y, por consecuencia al nacimiento de un crédito fiscal, el cual se tipifica al momento en que se realizan los supuestos jurídicos o de hecho, que de acuerdo con las leyes dan origen a una obligación tributaria para con el Estado.

Asimismo, el artículo segundo del Código Fiscal de la Federación establece que los derechos:

"Son las contribuciones establecidas por ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamientos de los bienes del dominio público de la Nación."

Como podemos observar, el derecho tiene una doble característica, esta es el uso y la contra prestación, esto es; tiene un fin específico el cual se lleva a cabo ya sea al intervenir el Estado por sus servicios que presta el mismo, ya sea por disposición expresa de la ley, o por que los particulares lo soliciten para que un acto jurídico tenga autorización oficial. Dicha característica del derecho es que existe un pago obligatorio sólo cuando es solicitado el servicio y este es prestado por el Estado mismo.

Siguiendo con el análisis de las contribuciones señaladas en el Código Tributario Federal, se encuentran las Aportaciones de Seguridad Social, las cuales son establecidas según el propio Código como:

"Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social, o las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad Social prestados por el propio Estado."

En relación con las aportaciones de Seguridad Social señaladas por la ley como contribuciones, merecen un estudio especial, toda vez que las aportaciones en comento en ningún momento vienen a sufragar el gasto

público, en sí mismas constituyen un régimen de naturaleza distinta, pues como hemos manifestado no es propiamente su naturaleza jurídica para el sufragar el gasto público que realiza el Estado. Cabe hacer mención que para el cumplimiento de dichas obligaciones, las aportaciones de seguridad social tienen el carácter de créditos fiscales para su cobro, y el propio Instituto Mexicano del Seguro Social tiene un carácter de organismo fiscal autónomo, según la ley de la materia.

Por último, las contribuciones de mejoras son establecidas como:

"Las establecidas en la Ley a cargo de personas físicas o morales que se benefician de manera directa por obras públicas."

Por otro lado, cuando el Estado realiza contratos con los particulares en que estos le aportan bienes o servicios mediante una remuneración, el Estado, está actuando como persona privada, y sus derechos y obligaciones se rigen por el contrato que no tiene un aspecto fiscal impositivo. En estas condiciones, el Estado obtiene por ello ingresos los cuales, son contemplados por el artículo tercero del Código Fiscal de la Federación, que dice:

"Son productos las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado."

En este orden de ideas, el Estado celebra lo que se llama contratos administrativos, los cuales tampoco tienen un carácter fiscal impositivo, y al igual que los otros contratos que celebra con los particulares, el cumplimiento se lleva a cabo y se rige a través de otro tipo de disposiciones.

Esto quiere decir, que los productos dada su naturaleza jurídica, no se encuentran sujetos al procedimiento administrativo de ejecución, en consecuencia; al no cumplir el particular con la obligación que establecen los contratos administrativos el Estado hará uso, o bien el particular de los ordenamientos jurídicos previamente establecidos para cada caso concreto en particular.

En cuanto a los aprovechamientos, los mismos son definidos por exclusión en el Código Fiscal de la Federación al señalar:

"Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintas de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas"

Ahora bien, cuando el particular no cubre alguno de los ingresos enunciados con anterioridad, excepto los productos, una vez realizadas las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, de conformidad con el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, el particular moroso se convierte automáticamente en sujeto pasivo de la relación tributaria existente, de la cual el Estado es sujeto activo siendo acreedor de aquel, y por tanto, el Estado puede exigir su cumplimiento forzoso a través de los medios de apremio que la misma ley le concede por medio del llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Por tanto, los ingresos que percibe el Estado son una necesidad vital para éste, y al ser la recaudación una ejecución de la ley, es menester señalar que el ejercicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución es una función que requiere por tanto; un forzoso cumplimiento que mas adelante veremos y que, necesariamente debe cumplir con los principios de legalidad establecidos en Nuestra Constitución Política Mexicana.

lc. Teorías acerca de la Justificación de la Ejecución Forzosa. Su iniciación.

Como quedó de manifiesto, al Estado se le reconoce la facultad de imponer tributos, y cuando los mismos no son cubiertos ha lugar al requerimiento de pago.

Al tener el Estado a su cargo una serie de funciones, estas son realizadas a través de una serie de erogaciones, que como es natural provienen principalmente de las aportaciones o contribuciones que hacen los miembros que la constituyen, bien sea de forma voluntaria y en cumplimiento de las obligaciones que por ley tienen, o bien forzosamente cuando el particular adeuda cierta prestación y no cumple con sus obligaciones fiscales. De las facultades que tiene el Estado para hacer efectivo los créditos a su favor, es el de emplear la coacción contra los sujetos pasivos de la relación tributaria, siendo la facultad económico-coactiva el medio legal para ejercitar dicha prerrogativa.

Por otro lado, el Estado con el objeto de satisfacer las obligaciones que le han sido impuestas, elabora para ello un presupuesto de egresos que va a realizar en determinado período o ejercicio fiscal, llamado en Nuestro Sistema jurídico "Presupuesto de Egresos". Los recursos que durante el mismo ejercicio van a ser percibidos están determinados en la Ley de Ingresos de la Federación, según hemos manifestado con anterioridad, misma que establece los conceptos por los cuales se van a obtener los medios indispensables para dicho objetivo.

Para la obtención de los ingresos previstos en la citada Ley, solamente haciendo efectivos los créditos que en su favor existen, el Estado podrá realizar dichos fines, y al no cumplir el sujeto pasivo de la relación con las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las mismas, habría lugar a un desequilibrio en cuanto a las funciones a realizar por parte del Estado. De ahí proviene la inminente necesidad que tiene el Estado de disponer con una facultad que le permita hacer y emplear los métodos necesarios para hacer efectivos los créditos a su favor, incluyendo para ello, si es necesario, la coacción contra los deudores.

Para el objeto o fin encomendado al Estado, es necesario que los sujetos obligados al pago de los impuestos lo lleven a cabo de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Por tanto, a fin de que el Poder Público esté en posibilidad de hacer cumplir la obligación contemplada por el artículo 31 fracción IV de Nuestro Máximo Código, deberá contar con la facultad que le permita imponer u obligar al deudor a cumplir con sus obligaciones, empleando para ello la coacción en su contra.

Dentro de la justificación de la existencia de la facultad económico-coactiva, se encuentra además la presunción de validez del acto administrativo, que en forma clara y por así llamarlo contundente, señala el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación que dice:

ART. 68. "Los actos o resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

En este punto, encontramos otra causa de justificación de toda ejecución forzosa llevada a cabo por el Estado, todos sus actos se presumirán legales salvo, como lo estipula el artículo antes transcrito, si el afectado negáse lisa y llanamente ya sea la legalidad,

conocimiento o bien la validez del acto administrativo que afecte su esfera jurídica.

Al respecto, existen diversas opiniones en relación con la facultad del Estado para llevar a cabo el cumplimiento forzoso de las obligaciones tributarias que, por alguna circunstancia no son cumplidas en tiempo y forma por las personas físicas y morales que se encuentran dentro de la situación jurídica o de hecho previstas por las normas impositivas. Algunas de estas son las siguientes:

TESIS DE BURROUGHS.

"Los ciudadanos gozan de los beneficios del gobierno; sus personas y sus propiedades son protegidas, deben ellos, por tanto, pagar los gastos del gobierno. Como la Ley no podría suponer la implícita promesa del ciudadano, de pagar la parte proporcional de esos gastos. Y cuando por la misma Ley está determinada parte que debe el ciudadano cubrir, no se podrá considerar como una implícita promesa de esta la de verificar ese pago". Los impuestos son una necesidad política. Si la Ley crea una promesa de pago, para que un ciudadano no pueda obtener los servicios o bienes de otro sin compensación, de seguro en materia de impuestos ella impone la misma promesa para que el Estado pueda existir. Las contribuciones constituyen una obligación del ciudadano sin perjuicio de afectar los bienes sobre los que recaen. (2).

(2). Burroughs. "On Taxation". Citado por Vallarta en su estudio sobre la Constitucionalidad de la facultad económico-coactiva." Págs. 253 y 254.

TESIS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.

"La idea del impuesto tiene una justificación sencilla y clara; que el Estado tenga los medios para cumplir sus funciones y que estos medios se los proporcionen, según sus fuerzas económicas, los individuos sobre los que tiene potestad; razón del impuesto es la del gasto a que se aplica y la razón del gasto es la necesidad del fin a que se refiere". (3).

(3). Semanario Judicial de la Federación. Tómo XXXIV. Pág. 1360. Prontuario, Tómo VIII.

TESIS FLORES ZAVALA.

"En realidad, el Único fundamento de la obligación tributaria es que el Estado tiene a su cargo tareas atribuciones que le han sido impuestas por la colectividad y que necesita medios económicos para realizarlas. Es decir, la justificación o el fundamento no es solo la necesidad de dinero, sino propiamente la existencia de atribuciones, de tareas que explican esa necesidad de dinero. Estas tareas o atribuciones dependen del pensamiento jurídico dominante en la colectividad. Esto significa que si el estado realiza atribuciones que corresponden al pensamiento jurídico colectivo, el impuesto que establezca para cubrir los gastos necesarios están en principio justificados, pero no lo estarán en caso contrario, habrá entonces de limitarse la investigación de la justificación del impuesto, a constatar la existencia de la necesidad económica por parte del Estado, sino que deberá extenderse a determinar si esa necesidad corresponde a una atribución justificada, de acuerdo con el criterio jurídico político y filosófico de la colectividad. El Estado necesita vivir, y en caso necesario puede exigir, actuar porque la colectividad le exige esa actuación y para ello necesita de la colaboración económica de sus miembros, el alcance de su actuación depende del pensamiento jurídico dominante en la colectividad. En conclusión, el fundamento de la obligación tributaria se encuentra en las atribuciones del Estado que requiere para su realización medios económicos, que se obtienen principalmente a través del impuesto." (4)

(4). Flores Zavala Ernesto. "Finanzas Públicas Mexicanas".

Por otro lado, el doctor Carrillo Flores en su libro "La Defensa Jurídica de los particulares frente a la Administración en Mexico", nos da la siguiente opinión al respecto:

"Un acto administrativo es ejecutorio cuando la Administración Pública no necesita contar con el apoyo de las autoridades jurisdiccionales para ejecutar o exigir a los particulares, aquéllos que en el acto administrativo está mandado y ordenado. El particular no puede hacerse justicia por sí misma, la ejecutoriedad no es sino la expresión técnica de la posibilidad de que la Administración se haga justicia por sí misma. En materia administrativa, ha lugar claro a la intervención de los órganos jurisdiccionales, pero ella es posterior a la emisión del acto administrativo...la jurisdicción interviene

aposteriori; esto quiere decir cuando se hable de la ejecutoriedad del acto administrativo. En la doctrina contemporánea se funda esta ejecutoriedad del acto administrativo particularmente en dos razones; una derivada de la urgencia de las necesidades sociales que debe atender y que no permitiría la demora de un juicio previo, y la otra en la presunción de legitimidad del acto administrativo. Como la administración pública actúa a través de órganos que no buscan la persecución de ningún interés que a ellos incumba directamente sino la necesidad de una satisfacción común, debe admitirse que en la generalidad de los casos no tiene motivo para actuar en contra de la norma jurídica y aceptarse, salvo prueba en contrario, que el órgano del estado obra de acuerdo con la Ley". (5)

(5). Op.Cit.

Id. Conclusiones.

De las teorías a que se ha hecho referencia se observa principalmente, que se considera como justificante la necesidad que el Estado tiene para proveerse de los medios necesarios para la realización de las atribuciones que la colectividad le ha impuesto, así como los fines mismos u objetivos que buscan dichas atribuciones.

Esta necesidad es la principal causa y fundamento de la justificaciones de actuar coactivamente.

En estricto sentido, y observando el plano del derecho positivo, puede encontrarse una razón más de justificación para la facultad económico-coactiva al considerar que el solo hecho de que las leyes lo establezcan y regulen, es causa suficiente para considerarla como existente.

Podemos manifestar también que la justificación de la ejecución, es válida como ha quedado de manifiesto por la obligación que tiene el Estado de llevar a cabo los fines que le han sido impuestos, pero es menester señalar al respecto que ninguna de las tesis aludidas al respecto de dicha ejecución, señalan un requisito indispensable de esta facultad de coacción; la legalidad del acto de autoridad llevado a cabo por los órganos de la administración para recaudar los créditos a favor de la Hacienda Pública. Requisito, éste indispensable y muy importante para nuestro punto de vista, pues en muchas ocasiones dicha facultad de cobro es llevada a cabo de manera arbitraria por la autoridad.

II. Significado y Concepto del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

De lo analizado con anterioridad, podemos observar que el procedimiento administrativo de ejecución debe ser llevado a cabo por el Poder Ejecutivo, ya que el órgano que lo realiza es la Administración Pública en ejercicio de sus funciones.

Ila.- Opiniones y Teorías al respecto.

El Maestro Flores Zavala se refiere al a facultad económico-coactiva en los siguientes términos:

"Un primer problema que surge de inmediato es el de la justificación del derecho del Estado para constituirse en propietario de un conjunto de riquezas cuyo origen fundamental es la aportación que hagan los miembros del propio Estado no en forma voluntaria, sino en forma obligatoria, deriva del imperativo legal y hecha efectiva a través de la facultad económico-coactiva, es decir; a través de la acción del Estado exigiendo por sí mismo y en uso de su autoridad el pago de las cantidades que el mismo ha establecido como créditos a cargo de sus miembros". (6).

(6). Flores Zavala Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas"

De lo expuesto con anterioridad, se concluye que el autor conceptúa a la facultad económico-coactiva como: "La acción que tiene el Estado para exigir por sí mismo y en uso de su autoridad, el pago de las cantidades que el mismo ha establecido como créditos a cargo de sus miembros cuando estos no los pagan en forma voluntaria".

Por otro lado, aunque el propio Francisco de la Garza no da una definición concreta al respecto de lo que en sí, significa el procedimiento administrativo de ejecución, sí nos manifiesta que su naturaleza jurídica contiene tres elementos esenciales, a saber:

a). "La existencia de un crédito fiscal dentro del plazo que marcan las leyes. El Código Fiscal de la Federación al efecto dispone que no satisfecho un crédito fiscal dentro del plazo marcado que para tal efecto señalen las disposiciones legales, se exigirá su pago mediante el procedimiento

administrativo de ejecución, y que los vencimientos que ocurran dentro del procedimiento, incluso los recargos, gastos de ejecución y cuales quiera otros, se harán efectivos conjuntamente con el crédito inicial, sin necesidad de notificaciones ni de otras formalidades especiales, es decir; constituyendo una unidad."

b). "El procedimiento de ejecución, presupone también la invasión por parte de la autoridad ejecutora de la esfera jurídica del deudor mediante la detracción de su patrimonio de una cantidad de dinero o de otros bienes para satisfacer coactivamente el crédito fiscal. Esta invasión debe ser realizada con estricta ejecución por parte de la Administración de los preceptos legales que la autorizan. Al referirnos al deudor, estamos comprendiendo al sujeto pasivo por adeudo propio como a los sujetos pasivos por adeudo ajeno, responsables por tanto del pago de la prestación fiscal."

c). "Por último, presupone la satisfacción del interés de la Administración acreedora, mediante el engreso de la cantidad de dinero debida o bien, de la adjudicación de bienes a su favor, que sustituyan previamente aquella prestación dineraria siendo ejecutivo el procedimiento de que tratamos, es obvio que tiene que fundarse en un título ejecutivo que atribuye al titular del derecho, en este caso la Administración Fiscal, la legitimación para exigir su ejecución forzosa. Ese título ejecutivo está representado por la resolución de la autoridad en que se determina o liquida el crédito fiscal o que ordena el cobro de la prestación que nace a favor del Estado de la concesión o del contrato y que se encuentra cubierta por la presunción de legalidad contenida en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación".(7)

(7). De la Garza Francisco. "Derecho Financiero Mexicano." Ed.Porrúa.

Por otro lado, y siguiendo con las opiniones al respecto de lo que es en sí el Procedimiento Administrativo de Ejecución, Herrera Cuervo manifiesta lo siguiente"

"Se ha considerado en forma unánime que el Titularde las atribuciones del Poder Ejecutivo, debe contar con los medios necesarios para cumplir con la obligación Constitucional, y cuidar de los Servicios Públicos. De esta suerte, la

Administración actuando bajo el principio de la inmediatez, es decir; sin recurrir a las autoridades jurisdiccionales en un momento dado recauda el importe de los adeudos de carácter fiscal de que es acreedor".

Herrera Cuervo Armando. "Recursos Administrativos y Suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución". (8).

Por otro lado, es importante destacar que no obstante que el Código Fiscal de la Federación no define en sí el procedimiento administrativo de ejecución, si nos da una idea general del mismo el señalar en su artículo 145 lo siguiente:

"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."

Ib.- Definición en base a dichas opiniones

De lo anterior, y apoyándonos en las posturas y opiniones de los autores que anteceden podemos concluir el siguiente concepto de la ejecución forzosa:

"Es la facultad que tiene la autoridad fiscal para requerir de pago a los contribuyentes morosos de todos los créditos fiscales en virtud de que estos no fueron cubiertos en tiempo y forma o bien, dentro de los plazos establecidos para el efecto"

III. Facultad Económico-coactiva. Su Constitucionalidad.

Como ha quedado de manifiesto, en los incisos anteriores la justificación del procedimiento administrativo de ejecución es necesaria; y así, al entrar al estudio de su Constitucionalidad, en primer término y aunado al estudio de la justificación de la ejecución el Maestro Andrés Serra Rojas en su libro Derecho Administrativo nos dice lo siguiente:

"El Estado y los entes Públicos menores, para realizar sus derechos no tienen necesidad de la intervención de una autoridad extraña sino que pueden alcanzar tal fin por medio de la actividad directa e inminente por los propios Organos Administrativos." (9).

(9) Op.Cit.

Desde la época del ilustre Maestro y jurista Don Ignacio L. Vallarta, se discutió sobre la Constitucionalidad de la facultad económico-coactiva, realizando un estudio cuyo razonamiento es el siguiente, y es menester analizarlo:

"Averiguemos, pues, si al Poder Administrativo es lícito cobrar los impuestos, apremiando al deudor moroso a su pago, o si esto es facultad exclusiva del judicial. Tantas veces se ha resuelto en el mismo sentido esta cuestión; son tan incontables y uniformes las ejecutorias del Tribunal que interpreta final y decisivamente la Ley Suprema; esta también establecida la verdad legal sobre este punto, que si mi estudio fuera a encerrarse en los límites de la jursiprudencia, nada mas me restaría para concluirlo, que citar esas innumerables ejecutorias que deciden que es constitucional el ejercicio de la facultad coactiva. Pero como esto no satisficiera los propósitos prácticos de la comisión que estoy procurando llamar, debo salir de esos límites, profundizando aquella cuestión, y considerando, así la naturaleza del apremio fiscal, la esencia del servicio público consistente en el pago del impuesto como la razón y motivo de los textos Constitucionales que esas materias regula. Emprendo esta difícil tarea, porque creo que la impone el deber."

"El artículo 31 de la Ley fundamental dice literalmente: "Es obligación de todo mexicano: I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria."

"II. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado o municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Y el artículo 33 declara a su vez que también los extranjeros tienen la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera que dispongan las leyes". Precisar cual sea la naturaleza y alcance de esas obligaciones, cual sean los medios coactivos apropiados para hacer las efectivas en quien las

realiza, y determinar, en consecuencia, a que poder corresponda exigir su cumplimiento, es en poner en toda su luz la cuestión Constitucional que estudio."

"Mis opiniones sobre estos puntos no son desconocidas, y si me permito repetirlo que, expresándolas he dicho, es con el ánimo de ratificarlas, dando les nuevos fundamentos "Que la obligación de que habla el artículo 31 sea una verdadera obligación política, aun que no civil, preciso es desde luego advertirlo , y a cuyo cumplimiento pueda compelerse el que rehusa llenarla, es cosa de que este texto no permite dudar. La obligación de servir personalmente a la patria está con justicia equiparada con justicia en la segunda parte del artículo , con la de contribuir para los gastos públicos, y si se atiende a que el Congreso aprobó tal artículo, no dividido en fracciones como ahora está, sino formando un solo texto queriendo que las dos obligaciones se rigieran por la misma regla de proporción y equidad, aquel acierto adquiere una evidencia irresistible, porque solo diciendo que no es una obligación pagar los impuestos, puede llegar a ser una contradicción al afirmar a la que es semejante, idéntica, la de defender a la patria, tampoco lo sea. Si al contribuyentemeroso se le embarga para obligarlo a pagar el impuesto, al mexicano egoista que rehusa prestar un servicio, se le compele a hacerlo aún contra su voluntad. O esto dice, el precepto Constitucional o las palabras del idioma pierden su valor cuando se trata de entender la Ley Suprema...Cierto es que ante ningún tribunal se puede llevar a quien no quiere ser soldado, para obligarlo a que lo sea; pero ello proviene a que la obligación de que hablo es política y no civil, y de que, por regla general, no son los tribunales los encargados de garantizar los derechos, ni de hacer efectivos los deberes políticos."

"Y determinando pues, la naturaleza del contrato de enganche, celebrado bajo el imperio de aquel artículo 31, ha agregado esto: No es ni con sucho que el enganche sea un contrato, como los que los particulares celebran, regido en todo por la Ley Civil, rescindible por las mismas causas que estos, no sujeto a fuerza coactiva en caso de inexecución, sino resuelto como toda obligación de hacer en la de pagar daños y perjuicios, basta tener en cuenta que las obligaciones que producen son políticas y no civiles, para obedecer que este contrato obedece a reglas diversas de las

establecidas en el Código, siendo su objeto un Servicio Público que no se puede abandonar, la defensa misma de la Patria, un servicio del que no se puede desertar sin cometer un delito; entrando en el, como uno de sus elementos constitutivos, el deber que el mexicano tiene de hacer defensa, deber susceptible de apremio, como lo hemos visto, el contrato de enganche no puede asimilarse a los que sólo la especulación o la utilidad privada dan origen a los que son extraños a todo interés público, a toda consideración propia del Derecho Político."

"Y a todo esto que he sostenido hablando del servicio militar, a que los mexicanos están obligados, es por completo y necesariamente aplicable al pago del impuesto que tienen que satisfacer nacionales y extranjeros. Porqué fuera de discusión, esta puesta la verdad, de que ninguna de esas dos obligaciones, consagrada por el precepto constitucional, trae su origen del contrato, ni está regulado por el Derecho Civil, ni puede asumir la forma judicial; antes por el contrario, con la imperiosa exigencia de una necesidad política regida por el Derecho Administrativo, constituyen servicios públicos que se deben prestar aún contra la voluntad del obligado; por qué así como para la autonomía de la patria es indispensable su defensa de sus propios hijos, así el pago del impuesto es precisa condición de la existencia del Gobierno, del mantenimiento del orden, a cuya sombra reposa la sociedad civil. Y del mismo modo no es de la competencia judicial apremiar al ciudadano a tomar las armas, formando su resistencia una cuestión contenciosa, tampoco lo es hacer efectivo el pago de un impuesto, ni aún en el caso de que el deudor se oponga a verificarlo, para convertir así, en judicial, negocio que por su esencia es administrativo. Sería preciso afirmar que las obligaciones cuya naturaleza estoy analizando, son civiles, para los jueces; sería preciso pretender que esto pueden administrar, porqué administrar es justamente cuidar de que los servicios públicos se presten en forma en que lo ordenan las Leyes, para atribuirles la jurisdicción que se intenta darles; sería preciso, en fin, confundir las facultades de los poderes públicos, alternando la naturaleza de los asuntos que a ellos corresponden, para insistir de que el apremio necesario para el cumplimiento de los deberes políticos, debe ser judicial contencioso.

"Si estas verdades solo fueran opiniones más, desconfiaría de ellas, a pesar del íntimo convencimiento con que las profeso, pero cuando las enseñan publicistas respetables las consagran las leyes extranjeras mas adelantadas, y como teoría científica las aceptan los pueblos tan libres como el de los Estados Unidos, imposible es abrigar una sola duda que las controvierta. El pago del impuesto no es una deuda nacida del contrato, que la Ley Civil sancione; es el resultado de una necesidad política, que el Derecho Público consagra.

"Este pago no tienen ninguno de los caracteres que al contrario distinguen sin él, no solo la existencia que se le opone no puede producir una contención de que juzgen los tribunales, porqué no hay derecho que esa resistencia legitime, porqué no es posible excepción que la accion social enerve, por qué la necesidad de los servicios públicos no se rige por las reglas que determinen las obligaciones del contrato. Y no puede ser judicial el apremio del impuesto, lo diré viendo la cuestión por otra de sus fases, por qué el poder administrativo debe tener en su esfera de acción las suma de facultades necesarias ,los medios de autoridad indispensables para hacer efectivos los servicios públicos , sin necesidad de pedir auxilio extraño. Reputo tan correctas estas teorías científicas, que sólo subvertiendo los principios, podría intentarse que en México fuera judicial una atribución que en todos los países cultos es administrativa."

"Estudiando estas cuestiones con todo detenimiento que su importancia reclama, se llega a descubrir en el fondo de las réplicas con que atacan las verdades con que me empeño demostrar, el sofisma que confunden las facultades de cada Poder; sofisma tanto más peligroso, cuanto que afectando respetar el principio fundamental de las Constituciones modernas, el que establece, la división de Poderes de hecho lo desconoce, lo niega. Estas réplicas presuponen que el impuesto no es más que una obligación que sólo los jueces pueden hacer efectiva y olvidan que la obligación es más que un vínculo de derecho, porqué importa una necesidad política existente aún contra la voluntad del deudor; reputan como doctrina indispensable que toda resistencia al cumplimiento de un deber sólo puede ser vencida por la acción judicial, y no se fijan en que no son ni pueden ser los jueces los que apremien al cumplimiento de los servicios públicos. Al afirmar pues, esas

réplicas que el apremio fiscal invade las atribuciones judiciales, dan por cierto y aprobado lo mismo que se disputa, obligación a saber; el pago de las contribuciones es una obligación civil, cuya ejecución toque a los tribunales?, pueden estos distribuir los servicios públicos, vigilar y exigir a los ciudadanos cumplan con sus deberes políticos?, siempre que estos resiban un servicio público, aún cuando se trate de una simple preveión de policia, debe ir un juez a emplear las medidas coactivas indispensables para que el órden público no se perturbe?... Aquel sofisma supone resueltas todas estas cuestiones en el sentido que no pueden resolverse sin manifiesto absurdo, en el que toda desobediencia de la Ley administrativa engendra una controversia que deben dirimir los jueces, y al dar al Poder Judicial una facultad que su propia naturaleza repugna, se priva al Ejecutivo de sus medios propios de acción, se le impide que provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las Leyes; así, nulificando a este y haciendo un monstruo a aquel, se acaba por desconocer al principio que divide sus mutuas atribuciones, según la naturaleza misma de los asuntos de su competencia."

"La División de Poderes Públicos, no es un intento caprichoso de las Instituciones modernas, sino una institución filosófica, que así satisface las exigencias de los principios científicos, como llena las necesidades políticas de los pueblos, y la designación de las atribuciones de cada uno de esos poderes no puede quedar abandonada al arbitrio del legislador, supuesto que ella esta también preestablecida por los mismos principios, aunque la ley lo ordenara, sería verdadera monstruosidad que los jueces legislaran o que mandaran el ejercicio o que dirigieran la política, o que cobrarán la contribución, y sería forzoso reconocer que tal ley confundiría la naturaleza de los Poderes Públicos, por más que el principio consagrara la separación y mutua independencia de ellos. Siendo esto así, no se puede negar que, aunque el artículo 31 de la Constitución no precisara bien el carácter político que tienen las dos obligaciones que impone al mexicano, nunca podría ser de la competencia judicial el apremio para hacerlas efectivas, porque repugna esencialmente a la naturaleza del Poder, que no tiene más misión que dirimir controversias que pueden revestir la forma judicial, atribuirle ingerencia alguna en asuntos administrativos, que nunca pueden ser

controversias judiciales; más aún, porqué repugna de un modo absoluto el principio de división de poderes el privar el Ejecutivo de los medios de autoridad necesarios para llenar su misión. Querer que los Tribunales sean quienes apremien a los mexicanos egoístas a defender su patria , al contribuyente moroso a pagar su impuesto, es no respetarse principio, sino rebelarse contra él, confundiendo monstruosamente las atribuciones judiciales con las administrativas. Esto es por completo inaceptable." (10).

(10).Op. Cit.

||b.- Comentarios y Conclusiones.

De los argumentos que nos da el Maestro Ignacio L. Vallarta y transcritos con anterioridad, podemos concluir varios aspectos al respecto sobre la Constitucionalidad del procedimiento económico-coactivo que lleva a cabo el Estado mismo en contra del particular moroso y es, que dicha obligación de contribuir al gasto público tiene su génesis en Nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, esto es; se encuentra expresamente en la Ley Suprema. Dicha obligación de contribución es según palabras del propio Maestra Vallarta, una necesidad de carácter primordialmente político, el cual sería imposible su ejecución a través de los Tribunales, siendo dicho cumplimiento de la obligación Constitucional con el fin primordial de llevar a cabo los servicios públicos que presta el Estado a la sociedad y que además son su obligación misma. Por otro lado, la facultad económica-coactiva la podemos considerar dentro del marco de las atribuciones que tiene el Poder Ejecutivo, y en caso de intervención del Poder Judicial para compeler al contribuyente moroso al cumplimiento de las obligaciones fiscales que a que estuviere obligado, sería una intromisión al ámbito propiamente del Poder Ejecutivo, y con ello contraviniendo principio fundamental de división de poderes de los Estados modernos.

Ahora bien, el problema radica en que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no contempla una disposición que expresamente conceda esa facultad a la Administración Pública, y por otro lado la aparente contradicción con las garantías individuales consagradas en los artículos 14, 16 y 17 de dicho ordenamiento legal.

Según el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, nadie

puede ser molestado en 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.

Se ha considerado que la facultad económico-coactiva no viola dicho numeral, toda vez que la misma Constitución Política Mexicana regula la facultad del Poder Ejecutivo para privar a el particular de sus bienes sin haber sido oído y vencido en juicio, como lo es en los casos de expropiación por causa de utilidad pública, las dotaciones y restituciones agrarias (artículo 27 de Nuestra Constitución), en conflictos de carácter laboral, (artículo 127 del ordenamiento en comento) en casos de salubridad etc.,. Pero el argumento más importante para considerar la ejecución forzosa como legal, es la inutilidad de la creación Constitucional del Poder Ejecutivo si no pudiera llevar a cabo sus determinaciones sería letra muerta como lo expresa el Maestro Fraga, atribuida al ejecutivo para ejecutar la ley y proveer en la esfera administrativa su exacta observancia.

Al respecto, el Maestro Ignacio Burgoa Orihuela en su libro de "Las Garantías Individuales", manifiesta que cuando se trate de un acto administrativo que impliquen actos de privación en detrimento del gobernado, es necesario que exista un procedimiento previo a la privación ante las mismas autoridades administrativas, no siendo, en rigor, un auténtico y verdadero proceso si no una posibilidad de defensa del particular con el objeto de no violar este precepto". (11).

(11).Op.Cit.

Siguiendo con el análisis de la Constitucionalidad de la facultad económico-coactiva, el artículo 17 de Nuestro Máximo Ordenamiento Legal, prohíbe hacerse justicia por propia mano así como el de ejercer violencia para ejercitar un derecho, siendo aquí válido el argumento del Maestro Ignacio L.Vallarta que manifiesta:"No tolero que como violencia se repute el apremio que una autoridad emplea en los términos de la Ley para hacer cumplir sus mandamientos, por que la violencia esta precisamente caracterizada por una idea contraria a esa falsa noción...todas las legislaciones han considerado como esencial elemento de la violencia, la injusticia, la falta de derecho y el abuso de la fuerza del que la emplea". (12)

(12) Vallarta Ignacio L.Estudio sobre la Constitucionalidad económico-coactiva."

Es de cardinal importancia destacar en este aspecto que cuando la autoridad administrativa

inicia el procedimiento económico-coactivo, está obligada a cumplir con todas y cada una de las formalidades esenciales del procedimiento de la marca de la ley, y cumpliendo con las disposiciones legales que son de aplicación estricta.

Por último, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha fijado jurisprudencia en el sentido de que: "El uso del procedimiento administrativo de ejecución no está en contradicción con el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación ha sustentado de que no constituye violencia en el aspecto jurídico el emplear medidas coercitivas para el pago de un crédito por que la ley únicamente reprime la violencia antijurídica, más no la coacción fundada en Ley". (13) y (14).

(13). Apéndice al Semanario Judicial de la Federación.

(14). Resolución del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación.

Podemos concluir este capítulo señalando que, la facultad económico-coactiva que se lleva a cabo en contra del particular moroso, en sí misma no tiene un carácter inconstitucional, pues para que se lleve a cabo dicho procedimiento de cobro es menester, en primera instancia, que la autoridad administrativa finque un crédito en cantidad líquida al particular, y en caso de no pagar dicho crédito el contribuyente, o bien impugnarlo a través de los medios legales de defensa que la propia ley otorga para ello, es entonces cuando se inicia la coacción, siendo la misma fundada en Ley.

Así mismo, compartimos el criterio que sustenta el Maestro Ignacio Burgoa Orihuela, al señalar que antes del inicio de la facultad en estudio, debe existir un procedimiento previo a la privación ante las mismas autoridades administrativas, aún que el mismo no implique un auténtico y verdadero proceso, siendo este en la especie los recursos administrativos que la ley otorga al particular en caso concreto contra la determinación de un crédito fincado al particular por la autoridad administrativa. Concluyendo así, que dicha facultad de cobro no tiene una esencia ilegal o inconstitucional.

CAPITULO II.

NATURALEZA Y FORMAS DE GARANTIZAR EL CREDITO FISCAL.

- I.- El Crédito Fiscal.**
 - Ia.- Naturaleza y Definición.**
- II.- Formas de Garantizar el Crédito Fiscal.**
 - Iia.- Depósito.**
 - Iib.- Prenda o Hipoteca.**
 - Iic.- Fianza.**
 - Iid.- Obligación Solidaria.**
 - Iie.- Secuestro en la vía Administrativa.**
- III.- Requisitos de la Garantía del Interés Fiscal.**
 - IIIa.- Calificación y Aceptación.**
 - IIIb.- Términos.**
 - IIIc.- Sustitución de Garantías.**
 - IIId.- Cancelación de las mismas.**

I.- El Crédito Fiscal.

Ia.- Naturaleza y Definición.

Al distinguir en el capítulo anterior entre el nacimiento de la obligación tributaria y su exigibilidad, nos percatamos de que toda obligación nace cuando se realiza el supuesto generador contemplado en la norma, consistiendo dicha exigibilidad en que la autoridad fiscal, esté legalmente facultada para compeler al contribuyente al pago del tributo, siendo por regla general, en primer término el nacimiento de la obligación, y con posterioridad su exigibilidad.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 6o. establece que la obligación nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales,

El artículo 4o., del ordenamiento en comento, textualmente manifiesta: " Son créditos Fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena..."

Ahora bien, cuando vencido el plazo no se paga el crédito, es cuando el mismo se hace exigible y la Administración Pública lo puede hacer efectivo a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Pues bien, la naturaleza del crédito fiscal se relaciona estrechamente al concepto de obligación que para Rogina Villegas es el siguiente: "Es un estado de subordinación que impone al deudor la necesidad de ejecutar en favor del acreedor un hecho o una abstención." (15).

(15). Rogina Villegas Rafael. Teoría General de las Obligaciones. Tómo III. Ed.Porrúa.

Ahora bien, los elementos de toda obligación son sujeto y objeto, pero el Código Fiscal de la Federación además, señala que las disposiciones legales que establezcan cargas a los particulares...considerando que establecen cargas las normas a que se refieren al sujeto objeto, base, tasa o tarifa. (Artículo 5o.,CFF).

Los sujetos constituyen el elemento personal de la relación, en el derecho tributario el sujeto

pasivo de la relación es el particular y obligado, en tanto, que el sujeto activo siempre será el Estado, el cual se encuentra en una situación superior en dicha relación, ya que siempre tiene la facultad de exigir la prestación.

El artículo 1824 del Código Civil para el Distrito Federal, nos dice que es objeto:

"Toda obligación de dar, hacer o no hacer".

Ahora bien, en el Derecho Tributario la única fuente de obligación es la ley, de conformidad con los artículos 14 y 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 10. del Código Fiscal de la Federación.

Como ya dijimos, toda obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el supuesto jurídico establecido por ley como hecho generador de dicha obligación, naciendo la misma con todos sus elementos, siendo por regla general con el objeto desde el punto de vista de su obligación el de dar, pudiendo así afirmar que en ese momento adquiere el sujeto activo un crédito a cargo del sujeto pasivo, no podemos concebir la existencia de una obligación sin objeto, y por tanto; al nacer una obligación de dar en ese momento nacerá el crédito fiscal.

Como ya dijimos, al momento de nacer una obligación, en especial la de dar, nacerá el crédito fiscal, que puede ser de dos maneras, a saber; cuando la obligación a que está sujeto el contribuyente no se cumple, como lo es el de presentar sus declaraciones a que esté obligado, o bien por las facultades de comprobación del fisco federal.

Así el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación señala:

"Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse junto con sus accesorios dentro de los 45 días siguientes en que hayan surtido efectos su notificación."

Y el artículo 145 del Código en comento, también manifiesta al respecto de la obligación que tratamos lo siguiente:

"Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubiéren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley..."

De lo anterior, podemos manifestar que la cuantificación del crédito resultado de una obligación tributaria, así como la falta de pago dentro del término establecido por las leyes, serán supuestos que condicionen la exigibilidad de la obligación. Así la obligación tributaria sustantiva nacerá, como lo indica la ley, cuando se realicen los hechos generadores de la misma, pero su exigibilidad estará sujeta a una necesaria determinación o cuantificación que puede llevarse a cabo de dos maneras; a través de las facultades de comprobación del fisco federal o bien, por el propio contribuyente, y además, que no haya sido satisfecha dicha obligación dentro de los plazos establecidos por las leyes fiscales para tal efecto.

Al respecto de lo antes señalado, Dino Jarach, en su obra "El Derecho Punible", nos dice lo siguiente:

"En estas condiciones las normas fiscales deben prever los hechos que den lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias, el monto de estas y los sujetos a los cuales la obligación corresponde." (16).

(16). Op.Cit.

Podemos manifestar de lo antes señalado, que la obligación tributaria nace de dos maneras esencialmente, a saber; de la verificación legal de la existencia de tal o cual hecho, y con la simple realización de alguna situación jurídica o de hecho previstas en las leyes fiscales, naciendo automáticamente la obligación en comento al realizarse la hipótesis legal.

Siguiendo con el análisis de los artículos 65 y 145 del Código Tributario Federal, podemos observar que el Estado según a ha quedado de manifiesto, en su carácter de acreedor cuyo origen fundamental lo constituyen las aportaciones en su carácter de créditos fiscales, instituye formas con el fin de asegurar el cumplimiento de dichas obligaciones. Una de estas formas la constituyen las diversas maneras de garantizar el crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo, esto es; el contribuyente, dichas formas de garantías las podemos observar en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

Pues bien, la garantía tiene por objeto asegurar el pago de los acreedores, y en caso de no realizarse, dicho acreedor tiene todo el derecho de hacer exigible la garantía en los términos y formas establecidas por las leyes respectivas.

II.- Formas de Garantizar el Crédito Fiscal.

Las formas de garantizar el interés fiscal, según el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, son las siguientes:

1. Depósito de dinero en las instituciones autorizadas para tal efecto.
2. Prenda o Hipoteca.
3. Fianza otorgada por institución autorizada.
4. Obligación solidaria asumida por un tercero.
5. Embargo en la vía administrativa.

Ila.- Depósito.

Según el Código Civil para el Distrito Federal, el depósito es un contrato por medio del cual el depositario se obliga hacia el depositante a recibir una cosa mueble o inmueble que a aquel le confía y/o guardar la para restituirla cuando lo pida el depositante.

Al respecto del depósito, Francisco de la Garza en su libro "Derecho Financiero Mexicano" nos señala lo siguiente:

"Dicha garantía reviste dos modalidades:
A). Billeto o certificado expedido por Nacional Financiera S.A., y que debe quedar en poder de la propia Tesorería o de sus órganos subalternos, según corresponda."

"B). En efectivo mediante recibo oficial expedido por la Tesorería de la Federación o sus organismos subalternos, cuyo original debe entregarse al interesado." (17).

(17). Op. Cit.

En la práctica, observamos que dicha forma de garantía del interés fiscal es muy poco utilizada por el contribuyente que opta por garantizar el crédito a su cargo, toda vez que se dificulta dicha operación tanto para el particular como para la propia autoridad recaudadora

El artículo 2856 del Código Civil para el Distrito Federal, establece que la hipoteca es una garantía real constituida sobre bienes inmuebles que no se entregan al acreedor, y que da derecho a este, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada, a ser pagado con el valor de los bienes, en el grado de preferencia establecido por la ley. Ahora bien, únicamente pueden hipotecarse aquéllos bienes inmuebles que sean propiedad del deudor fiscal, que no tengan ningún gravámen constituido con anterioridad a la fecha, y si el bien es propiedad de varias personas no podrá realizarse este tipo de garantía, salvo el pleno consentimiento de todos los propietarios del bien inmueble.

Por otro lado, existen dos clases de hipotecas conocidas como: a). Voluntaria y b). Necesaria, previstas en el Código Civil para el Distrito Federal.

La hipoteca voluntaria es aquella convenida entre las partes o aquellas impuestas por el dueño.

La hipoteca necesaria es aquella que por disposición legal obliga a ciertas personas a constituir las para asegurar los bienes que administran, o para garantizar los créditos de ciertos acreedores.

Para efectos de la garantía del interés fiscal, es más usual la primera de las mencionadas, por ser una libre manifestación de voluntad, toda vez que la hipoteca necesaria se da en casos muy excepcionales, siempre y cuando no se cuente con los medios necesarios para ofrecer alguna de las mencionadas en el artículo 141 del Código Tributario Federal.

El medio de garantía del interés fiscal aquí señalado, deberá constar en escritura pública que se inscribirá en el registro público de la propiedad, debiendo cumplir el mismo con una serie de requisitos esenciales como son: La manifestación expresa por parte del propietario del bien embargado a la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución, con exclusión de cualquier otro en caso de la exigibilidad de la garantía, debiendo quedar en poder y guarda de la Oficina Federal de Hacienda correspondiente el primer testimonio debidamente registrado manifestándose que, en caso de hacerse efectivo el crédito fiscal, los inmuebles que la constituyan se sacarán a remate conforme a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, y lo mismo en caso de la cancelación respectiva, comunicándose dicho acto tanto al deudor como al Registro Público de la Propiedad.

La prenda es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable para garantizar

el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago. (artículo 2856 del Código Civil para el Distrito Federal)

Del concepto que nos da el Código Civil precitado, podemos señalar que se pueden dar en prenda, los bienes muebles susceptibles de enajenación y embargo como metales preciosos, alhajas, bonos o títulos a cargo de la Tesorería de la Federación o por Instituciones bancarias, certificados de participación, e.t.c.

Cabe señalar al respecto, que el deudor que ofrezca este tipo de garantía por un adeudo fiscal a su cargo, deberá mostrar la legítima propiedad y el valor de los mismos, así como el manifestar por escrito la designación de dichos bienes con tal carácter, debiendo ser suficientes para cumplir con su propósito.

IIc.- Fianza.

Remitiéndonos al Código Civil para el Distrito Federal, encontramos que la fianza es un contrato por medio del cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si este no lo hace.

Del concepto antes mencionado, cabe señalar que la fianza representa un contrato, y por tanto da origen a una serie de derechos y obligaciones para la fiadora, el fiado y el beneficiario.

La fiadora es la Institución que conforme a la legislación respectiva expide la llamada Póliza de Fianza".

El fiado, es el particular que solicita los servicios de expedición de dicha póliza ante la afianzadora, que viene a garantizar el crédito fiscal a su cargo.

El beneficiario en este caso, va a estar representado por el fisco federal a través de la Tesorería de la Federación.

Al momento de ser aceptada como garantía del interés fiscal la fianza por la autoridad exactora, nace una responsabilidad para dicha afianzadora, haciendo en ese momento las veces de deudor solidario, consistente en el pago del adeudo en caso de resultar procedente a nombre del deudor principal.

Para la expedición y otorgamiento de la fianza debe satisfacer los siguientes requisitos, a saber:

a). Constar por escrito en el modelo aprobado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para tal efecto, estar suscrita por los funcionarios autorizados por las compañías para su expedición, y que la propia Secretaría de Hacienda haya dado a conocer por medio de la publicación en el Diario Oficial de la Federación.

b). Dicha póliza será expedida sin que el importe a garantizar rebase el margen legal de operación de la compañía afianzadora, conteniendo además, una serie de cláusulas a través de las cuales se manifieste hasta cuando podrá ser exigible dicha garantía y sometién dose para ello al procedimientos de ejecución establecido por las disposiciones legales con exclusión de cualquier otra.

c). El original quedará bajo la guarda y custodia de la Tesorería de la Federación o de la autoridad ejecutora.

Es importante señalar en este punto, que la fianza, es la forma más utilizada por los deudores para garantizar el interés fiscal a su cargo, pues dicha garantía resulta más cómoda y ventajosa frente a las demás reguladas por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 141, toda vez el contribuyente para tal efecto únicamente realiza el contrato correspondiente con la compañía autorizada para tal efecto, y realizando el pago de una prima por la expedición de dicha garantía.

IId.- Obligación Solidaria asumida por tercero.

La obligación solidaria es una figura similar a la de la fianza. Para ser aceptada dicha forma de garantía, es necesario que se demuestre ante la autoridad exactora la idoneidad y amplia solvencia económica mediante la exhibición de las pruebas documentales que acrediten la propiedad sobre los bienes muebles e inmuebles que se ofrecen para tal efecto.

Como hemos manifestado, la obligación solidaria asumida por tercero reviste esencialmente las características de la fianza, toda vez que es una tercera persona quien se compromete con el deudor principal para responder por la misma obligación ante las autoridades exactoras.

Ile.- Embargo en la vía administrativa.

El Código Civil para el Distrito Federal, en su artículo 2539 señala que el secuestro es el depósito de una cosa litigiosa en poder de un tercero hasta que se decida a quien entregarse.

Por otro lado, el Maestro Eduardo Pallares manifiesta que el secuestro es el depósito que se hace de una cosa litigiosa, mientras se decide a quien pertenece la cosa, puede ser convencional, legal y/o judicial: en el primer caso se hace por voluntad del interesado, el segundo por mandato legal y el último por orden del juez. (18).

(18). Pallares Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. Ed. Porrúa.

En el ámbito fiscal, podemos manifestar que dicho embargo puede llevarse de dos formas: a petición del contribuyente o bien, forzosamente.

El primero de los casos, se presenta cuando el contribuyente ofrece por sí mismo dicha garantía como embargo, o bien cuando ha sido requerido para el pago de un adeudo a su cargo por parte del fisco federal, y se ha iniciado el procedimiento administrativo de ejecución, y por su voluntad quiere que se suspenda el procedimiento en comento, mediante el secuestro de bienes de su propiedad, ante dicha petición la autoridad tomará en cuenta que dichos bienes cubran plenamente el interés fiscal.

La segunda de las hipótesis se presenta cuando el deudor de un crédito fiscal no cumple con la obligación a su cargo por concepto de impuesto, derechos o aprovechamientos a que está obligado conforme a las leyes fiscales, y por tanto, el fisco inicia el procedimiento administrativo de ejecución.

Por otro lado, en casos especiales el fisco federal realiza el llamado embargo precautorio, el cual se ejecuta sin haberse iniciado el procedimiento de referencia, en las hipótesis siguientes según el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación: cuando existe riesgo de que el contribuyente se ausente, oculte o enajene sus bienes.

En este punto es importante manifestar que el Código Fiscal de la Federación, en ningún momento estipula de manera concreta cuales son dichas circunstancias, pues quien en última instancia decide llevar a cabo dicho embargo precautorio es el Jefe de la Oficina

Federal de Hacienda correspondiente, pero en ningún momento se apoya en hechos concretos, dejando a dicha autoridad en libertad de su actuación.

De las distintas formas de garantizar el crédito fiscal a cargo de los contribuyentes aquí analizados podemos concluir que el Código Tributario Federal, otorga diversas opciones a los contribuyentes para tal efecto.

Dentro de esta gama de opciones para garantizar los créditos fiscales, la fianza es el medio más utilizado como hemos manifestado con anterioridad, pues el mismo es más práctico para el particular, toda vez que la entrega de dinero a través de un depósito en efectivo existe la necesidad de la entrega material de dinero, bienes o la constitución de un gravámen como lo es en el caso de la prenda o hipoteca garantías que constituyen además de lo expuesto, una serie de trámites más difíciles para el contribuyente.

Por último, es de cardinal importancia mencionar que las garantías a que se refiere el artículo 141 del Código multicitado, deberán además de garantizar el adeudo a cargo del contribuyente que la otorge, los recargos causados a la fecha del ofrecimiento, así como los que se causen durante los próximos doce meses siguientes al ofrecimiento de referencia, conforme a lo señalado por los artículos 17A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

III.- Requisitos de la garantía de interés fiscal

IIIa.- Calificación y Aceptación.

a). Una vez analizadas las diversas formas a través de las cuales los contribuyentes pueden garantizar el interés fiscal a su cargo frente al Fisco Federal, dichas garantías deben de cumplir con una serie de requisitos para ser aceptadas por parte del Estado.

Ahora bien, cuando se proceda a garantizar el interés fiscal conforme al artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, dichas garantías deberán de cumplir requisitos como lo son; que la garantía ofrecida cubra el adeudo principal actualizado conforme al artículo 141 del Código en comento, los accesorios causados, así como los que se causen dentro de los doce meses siguientes a su otorgamiento.

Pues bien, una vez transcurrido el período de referencia, y en tanto no se cubra el crédito, deberá ampliarse el importe de dicho crédito actualizando dicha cantidad, los recargos así como su ampliación.

Al momento de que el deudor garantice el interés fiscal a su cargo, la Secretaría de Hacienda vigilará en todo momento que dicha garantía sea suficiente tanto al momento de su aceptación como con posterioridad. Al calificar la garantía la Secretaría de Hacienda si la misma no fuere suficiente exigirá su ampliación, o bien podrá secuestrar bienes para que la garantía sea suficiente.

Por otro lado, el reglamento del Código Fiscal de la Federación regula de manera especial las formas, así como los términos para dicha ampliación y calificación de las garantías en comento, al señalar en el capítulo respectivo que las garantías del interés fiscal serán otorgadas a favor de la Tesorería de la Federación en la caso específico en Materia Federal, subsistiendo las mismas hasta que proceda su cancelación.

Como ha quedado de manifiesto, el Código Tributario Federal, contempla diversas formas de garantizar los créditos fiscales a cargo de los deudores, y en el caso específico del Depósito en dinero, el mismo generará intereses conforme a las tasas de interés que fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo permanecer dicho depósito hasta en tanto subsista la obligación de garantizar el interés fiscal respectivo. (art. 61 RCFF).

Por lo que respecta a la prenda e hipoteca como ha quedado señalado, se constituirá sobre bienes muebles por el 75% de su valor, siempre y cuando los mismos estén libres de todo gravamen (art.62 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación).

Para bienes inmuebles, por el 75% del valor del avalúo o catastral acompañando el certificado del Registro Público de la Propiedad en donde no aparezca ningún gravamen a dicho bien, no teniendo además dicho certificado una expedición anterior a los tres meses de exigido el pago. En caso de que dicho bien inmueble reporte gravámenes, no podrá su monto de este y del interés fiscal por el 75% del valor. (ART 62 RCFF).

Por lo que respecta a la garantía otorgada mediante Fianza, la misma quedará bajo la guarda y custodia de la autoridad recaudadora de la Federación. (ART.63 RCFF).

Quando un tercero asuma la obligación, deberá manifestar su aceptación mediante escrito firmado ante notario público, o bien ante la oficina recaudadora requiriéndose en este caso la presencia de dos testigos. Para ello, el Jefe de la Oficina respectiva levantará un acta en donde conste dicho otorgamiento, y en su caso se harán las anotaciones respectivas en el Registro Público de la Propiedad correspondiente, cuando se acredite al tercero solidario su idoneidad y solvencia con bienes inmuebles. (ART.65 RCFF).

En cuando el embargo en la vía administrativa, es menester mencionar que este es realizado a petición del contribuyente, señalando los bienes que deban trabarse, tratándose de personas físicas el depositario de los bienes será el propietario, y de personas morales el representante legal. Debiéndose inscribir en el Registro Público de la Propiedad correspondiente el embargo de dichos bienes. (ART. 66 RCFF).

IIb.- Términos.

b). Una vez analizado en forma específica cada uno de los requisitos para las garantías en particular, las mismas en caso de no cubrir o cumplir con los requisitos contemplados para tal efecto, la autoridad recaudadora requerirá al deudor a fin de que en un término de cinco días contados a partir de aquél en que surta efectos de notificación cumpla con el requisito omitido. (ART 68 RCFF).

IIc.- Sustitución de Garantías.

c). Así mismo, el Código Fiscal de la Federación, regula tanto la sustitución de una garantía por otra siempre y cuando se constituya antes de la sustitución, o bien; la combinación en todo momento de las garantías aquí analizadas.

IIId.- Cancelación de las mismas.

d). En cuanto a la cancelación de las garantías del interés fiscal, las mismas proceden cuando se sustituye una garantía por otra según ha quedado mencionado, por el pago del adeudo a cargo del sujeto pasivo y, cuando quede sin efectos la resolución que dió origen a su otorgamiento.

Para llevar a cabo dicha cancelación, el tercero interesado, o bien el deudor deberá presentar dicha solicitud ante la autoridad recaudadora, acompañando para ello los documentos idóneos en donde acredite su petición.

Podemos concluir este capítulo señalando que las garantías que regula el Código Tributario Federal, dan al sujeto pasivo una serie de opciones para éllo, pero además son obligatorias en caso de incumplir con las disposiciones a que se encuentre el sujeto o contribuyente en caso de omisión de las mismas. Así mismo las formas de garantizar el interés fiscal son en última instancia una forma concreta para que el fisco federal pueda hacer efectivo un crédito a su favor, y que en muchas ocasiones se ve imposibilitado para hacerlo través del pago del deudor mediante dinero en efectivo.

CAPITULO III

LOS PRICIPALES ACTOS EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

IIla.- Requerimiento.

IIlb.- Secuestro.

IIlc.- Avalúo.

IIId.- Remate.

IIle.- Aprobación.

IIIf.- Adjudicación.

III.- Requerimiento.

Como hemos señalado en el capítulo respectivo a la Naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución, para que el Estado lleve a cabo plenamente sus funciones que le han sido encomendadas, es necesario de que el mismo se dote de los recursos necesarios, y cuando los mismos no son cumplidos por lo sujetos obligados conforme a las leyes respectivas, utiliza los medios de apremio que la misma normatividad le otorga para allegarse de los recursos en comento.

Dichos medios de apremio, como lo hemos manifestado se realizan a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual necesariamente debe de tener una secuencia para tal efecto, y es aquí, en este capítulo en donde analizaremos los principales actos que realiza el Fisco Federal dentro del Procedimiento económico-coactivo.

a). Al iniciar la autoridad el Procedimiento Administrativo de Ejecución, el requerimiento constituye el acto inicial de dicho procedimiento.

Lo anterior se encuentra regulado por el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación al señalar lo siguiente:

"Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requieran de pago al deudor..."

Ahora bien, cuando el sujeto pasivo del crédito fiscal no ha realizado el pago del mismo dentro del plazo correspondiente para el efecto, la autoridad administrativa, generalmente la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, dictará una resolución que recibe el nombre de "Acta de Requerimiento de Pago y/o Embargo", dicha acta es por lo general conjunta al llamado "Mandamiento de Ejecución", que es el documento con el que propiamente se inicia el procedimiento de requerimiento al deudor.

En el mandamiento de ejecución, es donde se ordena al deudor para que efectúe el pago correspondiente, y no haciéndolo en la misma diligencia se embargaran bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal así como sus accesorios legales, dicho requerimiento debe de cumplir con las formalidades esenciales de toda notificación de los actos administrativos que regula el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 134 y siguientes del Código en comento.

Respecto a la iniciación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, esto es; del requerimiento, Francisco de la Garza nos dice lo siguiente:

"Tiene el carácter de un acto necesario, que consiste en el cumplimiento de una carga procesal, y además de un acto debido, ya que constituye una obligación administrativa para el funcionario fin de hacer ingresar el patrimonio del Estado el crédito que tiene a su favor, y que no ha sido cumplido por el deudor en forma voluntaria". (19).

(19). De la Garza Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Sexta Edición.

Por otro lado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que: "La diligencia de requerimiento es la base del Procedimiento Administrativo de Ejecución, y si dicha diligencia no se practica conforme a la Ley, toda actuación posterior resulta viciada, pues su falta implica dejar sin defensa al interesado y la violación en su perjuicio de los artículos 14 y 16 Constitucionales". (20).

(20). Semanario Judicial de la Federación. V Epoca. Vol. XXV.

También la Suprema Corte ha señalado que: "En el Procedimiento Económico-coactivo, se cumple con la garantía de audiencia, pues el deudor es llamado al procedimiento en virtud del requerimiento de pago. (21).

(21). Informe de la Presidencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 1973. 1a. Parte.

Cabe manifestar al respecto que es indispensable, previo a la iniciación de dicho procedimiento que, con anterioridad a este se la haya notificado al sujeto pasivo el adeudo a su cargo, pues de lo contrario se estaría violando abiertamente las garantías de legalidad, audiencia y debido proceso consagradas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, toda vez que no basta con señalar que dicha garantía es respetada el momento del requerimiento de pago por parte de la autoridad.

Por otro lado, es importante señalar que tanto al iniciarse el Procedimiento Administrativo de Ejecución, como el requerimiento de pago, los actos correspondientes deberán cumplir con todos y cada uno de los requisitos señalados en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación que son, a saber;

1. Constar por escrito.

2. Señalar la autoridad que lo emite.
3. Estar fundado y motivado y expresar la resolución objeto o propósito de que se trate.
4. Ostentar firma autógrafa del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a la que vaya dirigido, señalando los datos suficientes que permitan su identificación. Y en el caso de que exista responsabilidad solidaria, además de lo anterior señalar la causa legal de la responsabilidad.

IIIb.- Secuestro

b). El secuestro o embargo administrativo se encuentra regulado por los artículos 151 al 163 del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto del secuestro dentro de los actos del Procedimiento Administrativo aquí estudiado, Miguel Fenech en su libro de "Principios de Derecho Procesal Tributario", nos da un concepto referente al embargo de bienes que realiza el Fisco Federal al señalar lo siguiente:

"Es un acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de los bienes que posee el deudor en su poder o en el de terceros, fijando su sometimiento al de ejecución y al que tienen como contenido de una intimidación al deudor, para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer bienes determinado y sus frutos de la garantía del crédito".(22).

(22) Op.Cit.

Siguiendo con el análisis de diversos conceptos que existen en relación con el secuestro de bienes por parte del Fisco Federal para hacer efectivo un crédito fiscal a su favor, Francisco Lerdo de Tejada al respecto no dice lo siguiente:

"El aseguramiento de bienes en la vía administrativa, implica medidas de seguridad o providencia que toman las autoridades fiscales en la vía de urgencia, para lograr el cumplimiento de la obligación fiscal, en virtud del incumplimiento de un mandato o imposición: de fundado motivo para presumir que en el término legal no se ha hecho efectivo un derecho del fisco o bien, para evitar

que el deudor oculte o dilapide sus bienes, en perjuicio del patrimonio del Estado." (23).

(23).Op.Cit.

El artículo 151 del Código Tributario Federal, señala dos supuestos para proceder con el embargo o secuestro administrativo:

a). Embargar bienes suficientes para, en su caso rematarlos, enajenarlos fuera de subasta, o adjudicarlos en favor del fisco.

b). Embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho 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, y derechos reales o negociaciones se inscribirán en el Registro Público que corresponda.

Si la exigibilidad se origina por cese de prórroga o de la autorización de pagar en parcialidades, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la fracción I del artículo 41 de este Código, 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.

La fracción primera del artículo en comento, faculta a las autoridades fiscales para secuestrar bienes suficientes del deudor para así garantizar el crédito fiscal a su favor.

Dicha fracción presupone, pues en ningún momento se señala de manera clara y precisa y de manera literal, la extracción de bienes objeto del embargo por parte del Fisco Federal, toda vez que la fracción en cita señala: "Embargar bienes suficientes", teniendo por tanto dicha fracción una laguna al respecto, pues deja al arbitrio de la autoridad o, mejor dicho del ejecutor, la opción de poder llevar a cabo la extracción de bienes objeto del embargo.

Por lo que se refiere a la fracción II del artículo 151 aquí analizado, contempla, tal y como lo señala, el embargo de la negociación con todo lo que de hecho y por derecho corresponda.

Dicha forma de embargo en la práctica es a menudo la más viable tanto para el fisco al momento de la practica de la diligencia de embargo asi como para el deudor, pudiendo este sustituir la garantía por las

contempladas en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, siempre dentro de los términos establecidos para tal efecto.

El embargo o secuestro administrativo, será llevado a cabo por el ejecutor designado para tal efecto por el jefe de la oficina exactora constituyéndose para ello en el domicilio del deudor al que requerirá de pago o bien, embargando bienes suficientes o la negociación con todo lo que de hecho y por derecho corresponda con el fin de cubrir el adeudo. Cumpliendo dicha diligencia con las formalidades señaladas para la notificación de todo acto administrativo contempladas en el artículo 137 del Código múltiplemente citado.

De las diligencias precitadas se levantará acta pormenorizada, de la cual se le entregará copia al deudor o bien, con quien se haya entendido la diligencia de requerimiento de pago y/o embargo, debiendo dicha acta llenar todos y cada uno de los requisitos legales contemplados por el artículo 38 del Código regulador.

De nueva cuenta reiteramos en este punto, que no únicamente la diligencia de embargo debe de cumplir con los requisitos señalados por el artículo 38 precitado, sino además; cumplir con todos y cada uno de los requisitos que contempla Nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a las garantías de seguridad jurídicas contempladas en la misma, como lo son; legalidad, audiencia y debido proceso de los actos llevados al cabo por el fisco federal.

Siguiendo con el análisis del embargo o secuestro de bienes por parte del Fisco Federal, los mismos se dejarán en su caso, bajo la guarda y custodia del o de los depositarios, y los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad nombrarán y removerán libremente a los depositarios designados, siendo los mismos designados por el ejecutor cuando no hubiéren sido designados por el jefe de la oficina correspondiente.

Un aspecto importante en este punto es que, en caso de que el embargo se lleve a cabo con designación de depositario, este tendrá el carácter de interventor con cargo a caja o de administrador, teniendo una serie de obligaciones al ser designado para tal efecto, como lo son las siguientes:

- a). Rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora.
- b). Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida y enterar su importe en la caja

de la oficina ejecutora a medida que se efectúa la recaudación.

(ART.167 CFF)

La designación de interventor administrador deberá anotarse en el Registro Público que corresponda al domicilio de la negociación intervenida. (ART.168).

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

El nombramiento o designación aquí analizado podrá ser llevado a cabo por el ejecutor cuando no lo hubiere hecho el jefe de la oficina exactora, pudiendo recaer el nombramiento en el ejecutado. (ART.153 CFF).

Al respecto de lo anterior podemos señalar que el Código Fiscal de la Federación, específicamente en su artículo 153, otorga amplias facultades a los jefes de las oficinas exactoras para la remoción de depositarios, pero dicha facultad es dada no bajo normas previamente establecidas, sino por el contrario; bajo la libre decisión de el jefe de oficina, pero sin estipular en ningún momento el porqué de dicha remoción, siendo la misma de carácter meramente subjetivo por parte de la autoridad.

Podemos señalar de igual manera respecto a la designación de depositario, pues la misma puede recaer en una persona totalmente ajena a la negociación, trayendo al efecto un grave perjuicio al ejecutado, pues dicha designación trae consigo aparejada la facultad de interventor con cargo a la caja o de administrador con plenos poderes que trae consigo el ser administrador de una negociación.

Decimos lo anterior toda vez que la facultad tanto de designación como de remoción de depositarios llevados al efecto por el embargo, no debe de estar sujeta al libre albedrío del jefe de la oficina exactora, toda vez que no es posible que una autoridad actúe de tal o cual manera como lo regula el artículo 153 aquí analizado, ya que las autoridades fiscales deben de tener expresamente señaladas en ley sus facultades, y en este caso la remoción y/o designación de depositarios no tiene un sustento legal que señale perfectamente el cuando y porqué se llevan a cabo dichos actos, esto es; las hipótesis a través de las cuales proceda tanto la designación como la remoción múltiplemente aludidas.

Asimismo podemos manifestar que el Código Fiscal de la Federación, otorga a su vez la facultad al ejecutor designado para llevar a cabo la diligencia de embargo, de designar depositarios en caso de no haberlo realizado el jefe de oficina. Pero es es caso también que no existe un ordenamiento legal que de facultades al ejecutor para poder ser considerado autoridad en estricto sentido y que, con posterioridad analizaremos.

Concluyendo con el análisis del artículo 153 en cita, expresamos que para toda remoción de depositario de bienes designado al efecto del secuestro debe, necesariamente existir un Mandamiento de Ejecución que cumpla con las formalidades de fundamentación y motivación, aspectos estos que no se cumplen en la especie, pues como hemos señalado, el carácter subjetivo de un jefe de oficina no puede ser considerado como una acto de autoridad debidamente fundado y motivado.

En otro orden de ideas, el Código Tributario Federal en su artículo 154 regula la ampliación del embargo llevado al efecto en cualquier momento.

Es menester destacar al respecto, que dicho numeral otorga a las autoridades exactoras facultades omnimodas, pues regula la ampliación del embargo, pero en ningún momento toma en consideración su reducción. Y mas aún, dicha ampliación puede ser llevada a cabo "en cualquier momento", esto es; si la autoridad al día siguiente de realizado el secuestro considera que los bienes no son suficientes para ampliar el mismo, o bien al momento de la adjudicación de bienes una vez rematados.

Decimos lo anterior toda vez que el numeral en estudio señala que el embargo puede ser ampliado en cualquier momento y, de nueva cuenta observamos en este artículo que se otorga una facultad subjetiva, al señalar dicho supuesto legal "cuando la oficina ejecutora estime...", en vez de manifestar dicho numeral: "cuando se den los siguientes supuestos:".

Ahora bien, la persona con quien se entienda la diligencia de embargo, según lo contempla el artículo 155 del Código multicitado, tendrá el derecho de señalar los bienes en que el mismo se deba trabar, sujetándose para ello al siguiente orden:

- I. Dinero, Metales Preciosos y Depósito Bancarios.
- II. Acciones, Bonos, Cupones Vencidos, Valores Mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de Instituciones o empresas de reconocida solven cia.

III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.

IV. Bienes Inmuebles.

Otro de los requisitos para toda diligencia de embargo, será el derecho que tiene la persona con quien se entienda la diligencia de designar dos testigos, y si no lo hiciera o bien se negasen a firmar el acta de embargo dicha conducta no afectará la legalidad del embargo. (ART 155 último Párrafo).

En nuestra opinión, el Código Fiscal en este punto considera a la designación de testigos de toda diligencia de embargo, como un requisito de carácter meramente formal, pues en caso de que no se llevase a cabo dicha designación o negativa por parte de los testigos a su firma no afectará la validez de dicho acto autoritario.

Pero es el caso que, al llevar a cabo toda diligencia de embargo o secuestro de bienes, es innegable que dicho acto de molestia afecta de manera directa al patrimonio del deudor, en otras palabras; hay una afectación patrimonial, y de conformidad con el artículo 16 de Nuestra Constitución Política, al levantarse un acta de toda diligencia, la misma se realizará ante la presencia de dos testigos propuestos por el ocupante, o en su ausencia o negativa, se designarán por la autoridad que practique dicha diligencia. Pero en ningún momento regula Nuestro Máximo Código que, si los testigos no existieren no afectará la legalidad de los actos llevados a cabo por la autoridad, por lo que consideramos que dicho requisito debe de ser cumplido forzosamente por las autoridades fiscales al llevar a cabo el secuestro de bienes.

El artículo 156 del Código Tributario Federal, señala que cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia no señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido el orden antes mencionado, el ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden antes mencionado.

También tendrá dicha facultad el ejecutor cuando el deudor, teniendo otros bienes susceptibles de embargo señale:

- a). Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.
- b). Bienes que reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.

- c). Bienes de fácil descomposición o deterioro o materiales inflamables.

Si al estar realizando la diligencia el deudor o quien lo represente paga el crédito fiscal, con accesorios, el ejecutor suspenderá la diligencia de embargo.

Es importante mencionar que, al abrir el fisco federal el procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivo un crédito fiscal a su favor, las personas físicas o morales estarán obligadas a pagar un 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución por cada una de las siguientes diligencias:

- a). Por el requerimiento de pago.
- b). Por el embargo.
- c). Por el remate, enajenación fuera de remate o en adjudicación al fisco federal.

Existe al respecto del pago por gastos de ejecución dos excepciones que son:

- a). Cuando el 2% del crédito sea inferior a \$ 50,000.00 pesos, se cobrará esta cantidad en vez del 2%.
- b). En ningún caso los gastos de ejecución, por cada una de las diligencias antes señaladas, podrán exceder de \$9'000,000.00, actualizando dichas cantidades en los términos del artículo 17A del Código.

(Nueva reforma fiscal para el año de 1992).

Así también, respecto al embargo de bienes llevado a cabo por el Fisco Federal, existen bienes que no pueden ser secuestrados para los efectos de referencia, según lo dispone el artículo 157 de la Ley de la materia al señalar que quedan exceptuados del embargo:

- I. El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
- II. Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.
- III. Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor.
- IV. La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto que fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán

ser objeto del embargo con la negociación en su totalidad si a ella estan destinados.

- V. Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
- VI. Los granos mientras estos no hayan sido cosechados, pero no los derechos.
- VII. El derecho de usufructo, pero no los frutos de este.
- VIII. Los derechos de uso o de habitación.
- IX. El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
- X. Sueldos y salarios.
- XI. Las pensiones de cualquier tipo
- XII. Los ejidos.

Por otro lado, si al designarse bienes para embargo, existiere la oposición de un tercero alegando su dominio, no se practicará el embargo si este se demuestra en el mismo acto con las pruebas documentales respectivas suficientes a juicio del ejecutor.

Dicha resolución tendrá el carácter de provisional debiendo ser sometida a su ratificación en todos los casos a la oficina ejecutora, allagandose para ello de los documentos ofrecidos como prueba al momento de la no ejecución de la diligencia de embargo, y si a juicio de la ofician dichas documentales no son suficientes se ordenará la continuación del embargo, notificando para ello al tercero su derecho de hacer valer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución. (ART 158 CFF).

Así también, si los bienes designados hubieren sido embargados por autoridades no fiscales, se practicará dicha diligencia entregando los bienes al depositario designado por la autoridad Federal, en caso de controversia se podrá demostrar el dercho de prelación del cobro.

En caso de controversia entre el fisco federal y autoridades fiscales locales, la misma será resuelta por los Tribunales Judiciales de la Federación y en tanto no se resuelva la misma no se hará aplicación del producto, salvo que se garantice el interés fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (ART 159 CFF).

Según hemos visto, existen en cuanto el embargo, una serie de bienes que el embargado puede designar para dicha diligencia.

El artículo 161 del Código Tributario Federal, señala que el dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios embargados, se entregarán por el depositario a la oficina ejecutora, previo inventario, dentro del plazo que no excederá de veinticuatro horas, y tratándose de los demás bienes será de cinco días contados a partir de aquel en que fué hecho el requerimiento para tal efecto.

Por otro lado, también se regula en el Código Fiscal de la Federación, la hipótesis en cuanto a la oposición de la diligencia de embargo, y para tal efecto señala el Código multicitado que en caso de que se impidiera materialmente la diligencia de embargo al ejecutor, este podrá solicitar el auxilio de la fuerza pública para llevar adelante el procedimiento en comento.

Así también, en caso de que durante el embargo la persona con quien se entienda la diligencia no abriese las puertas de los lugares señalados para la traba, el ejecutor previo acuerdo fundado con el Jefe de Oficina ejecutora, hará que ante dos testigos sean rotas las cerraduras que fueren necesarias, para que el depositario tome posesión de los bienes embargados, en igual forma se procederá cuando la persona con quien se entienda la diligencia no abriere los muebles, en los que aquel suponga que se guarda el dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes embargables, si no fuere factible romper o forzar las cerraduras los sellará y enviará en depósito a la oficina exactora, donde en un término de tres días serán abiertos por el deudor o por su representante legal, y en caso contrario por un experto designado por la oficina.

En conclusión, respecto a la diligencia de embargo o secuestro de bienes, podemos mencionar que el Código Fiscal de la Federación, en primer lugar no prevé en ningún momento la reducción del embargo por exceder notoriamente el valor de los bienes embargados el importe del crédito fiscal, recargos, así como recargos que se causen durante los doce meses siguientes, pero sí prevé su ampliación en cualquier momento según hemos analizado.

Concluimos también al respecto, las amplias facultades que el Código Tributario Federal otorga a los ejecutores para toda práctica de diligencia de embargo, así por ejemplo pueden actuar como peritos al otorgarseles facultades para valuar los bienes secuestrados al momento de realizarse la diligencia respectiva.

Pero es el caso que dichos ejecutores en ningún momento y por ningún motivo pueden ser considerados como peritos valuadores, pues no existe norma u ordenamiento legal que les de tal carácter.

De lo anterior, es claro que el ejecutor tiene amplias facultades para la práctica de dichas diligencias, pero creemos que, en primer término dichas facultades deben estar expresamente señaladas en una ley; en segundo lugar, los llamados "ejecutores", en ningún momento pueden ser considerados como autoridades en el ámbito administrativo.

En efecto, en los términos de los artículos 14 y 16 Constitucionales los actos de molestia han de emanar de autoridades competentes. Así lo regula el artículo 16 de Nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos al señalar:

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

Ahora bien, como hemos visto son los ejecutores quienes llevan a cabo las diligencias de embargo, según el propio Código Fiscal de la Federación.

Pero en los términos del artículo 129 fracción XXXVI inciso b) del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público son parte de las Oficinas Federales de Hacienda los ejecutores, sin embargo las facultades de este órgano no están definidas ni en este artículo ni en ningún otro de dicho ordenamiento; en Ley alguna; de donde la indudable incompetencia de los ejecutores para desahogar las diligencias de secuestro de bienes aquí analizado.

Apoyándonos aún más para sostener nuestro criterio al respecto, el artículo 14 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, dispone que la competencia de las autoridades debe emanar de la Ley o del Reglamento; es decir, de la voluntad del Congreso de la Unión o de la voluntad del Poder Ejecutivo.

Es el caso que ninguna ley o reglamento fija la competencia por materia de los ejecutores. En otras palabras la competencia por materia no aparece en ninguna disposición legal ni reglamentaria.

Concluyendo con lo anterior podemos señalar que, en los términos del artículo 50. de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, fracción II, inciso b), son meros empleados dichos ejecutores. Esto

es, al ser el embargo un acto de autoridad, el mismo debe llevarse a cabo conforme al artículo 16 de Nuestra Constitución como hemos argumentado.

Ahora bien, el concepto de autoridad incluye desde Nuestro punto de vista tres elementos fundamentales, a saber:

a). Que exista un ordenamiento legal que contemple su existencia y competencia. Ninguna Ley o disposición legal tipifica a los ejecutores como autoridades y si por el contrario la Ley Federal de Trabajadores al Servicio del Estado los define como empleados.

b). Que tengan facultades de decisión. Esto es: que puedan emitir actos administrativos, judiciales o legislativos, normas individualizadas en los primeros dos casos y generales o abstractas en el último.

c). Que tengan el uso de coacción, imperio para compeler el cumplimiento de las normas individualizadas o genéricas en cita.

Ahora bien, en ninguna ley, reglamento o circular; en ninguna disposición legal aparecen los ejecutores con los requisitos mencionados y por tanto no son autoridades y si aparecen como meros empleados.

IIIc.- Avalúo.

C. La base para la enajenación de los bienes inmuebles embargados será el avalúo y para las negociaciones el avalúo pericial, siguiendo para ello lo dispuesto por el reglamento del Código Fiscal de la Federación y en los demás casos, las que se fijen de común acuerdo entre la autoridad y el embargado en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiere practicado el embargo.

Al respecto del avalúo, que es uno de los principales actos dentro del procedimiento administrativo de ejecución, una vez llevado a cabo el embargo según hemos manifestado, el maestro Sergio Francisco de la Garza en su libro "Derecho Financiero Mexicano", nos da la siguiente definición al respecto:

" Como el acto procedimental que consiste en fijar un valor a los bienes embargados como acto previo a la enajenación o adjudicación forzosa." (23).

(23) Op. Cit.

Ahora bien, cuando el embargado o terceros acreedores que no esten de acuerdo con la valuación realizada, podrán hecer valer el Recurso de Oposicion al Procedimiento Administrativo de Ejecución dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos de notificación la valuación realizada al efecto, debiendo designar en el mismo como perito de su parte a alguno de los peritos de instituciones de crédito, la comisión de avalúos de bienes Nacionales o por corredor público.

Quando el embargado o terceros acreedores no interpongan el Recurso de Oposición en comento, se tendrá por aceptado el avalúo realizado.

Quando el dictámen realizado por el perito designado por los particulares resulte superior al 10% el determinado, la autoridad exactora designará, en un término de seis días, un perito tercero valuador de los ya señalados o bien, a una institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes, debiendo para ello dichos peritos en ambos casos realizar un dictámen dentro del término de diez días si se trata de bienes muebles, veinte de inmuebles y treinta días en tratándose de negociaciones. El avalúo fijado será la base para la enajenación de los bienes.

III.- Remate.

Al respecto del remate de bienes embargados por el Fisco Federal, para hacer efectivo un crédito fiscal a su favor, Miguel Fenech, nos dice lo siguiente:

"Un sólo acto complejo, con unidad de tiempo y que esta integrado por tres declaraciones de voluntad en primer lugar; el órgano o su titular, propone la venta, previo anuncio de los objetos y precio de apertura, al concurrente que ofrezca el precio más elevado; en segundo término, los asistentes, previa constitución de un depósito que constituye un tanto por ciento del precio de apertura, realizan sus ofertas, en las que aceptan la oferta hecha por el órgano, exigiéndose para que sean válidas las que sigan a la primera, que el importe sea superior al anterior oferente; tienen el carácter de irrevocables y estan sometidas cada una de ellas a una condición resolutoria, consistente en que surga otra oferta mas elevada, siendo por tanto la última, la única eficaz; por último, una delcaración del órgano en virtud del cual, despues de afirmar que la última oferta no

ha sido mejorada, establece que es eficaz para concluir el contrato de venta, si la oferta se une el pago del precio ofrecido, la irrevocabilidad de la oferta se demuestra en que, siendo la última aceptada si el oferente no realiza el pago del precio ofrecido pierde el depósito constituido para licitar". (25)

(25) Miguel Fenech.- "Principios de Derecho Procesal Tributario.

De acuerdo con el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, el remate deberá ser convocado para una fecha fija dentro de los treinta días siguientes a aquella en que se determinó el precio que deberá servir de base, la publicación de la convocatoria se deberá realizar cuando menos diez días antes del remate, fijando para ello dicha convocatoria en un lugar visible de la oficina ejecutora y en los lugares que juzgue conveniente.

Cuando el valor de los bienes exceda a cinco veces el salario mínimo de la zona correspondiente al Distrito Federal, elevado al año, la publicación se hará en el órgano fiscal de la entidad y en uno de los periódicos de mayor circulación, haciendo para ello la última publicación cuando menos diez días antes de la fecha del remate.(ART. 176 CFF).

En tanto no se finque remate, el embargado podrá proponer comprador, que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal

* Requisitos de las Posturas.

Por otro lado, para presentarse al remate de bienes, se deberá presentar lo que se llama postura, la cual; deberá realizarse por escrito acompañando necesariamente un certificado de depósito por el diez por ciento del valor fijado a los bienes en la convocatoria, expidido dicho depósito por Institución autorizada para tal efecto, en caso de no existir en el lugar institución autorizada para ello, el depósito se hará de contado en la oficina ejecutora.

El escrito en que se realice la postura deberá contener:

Cuando se trate de personas físicas: Nombre, Nacionalidad y Domicilio del postor, y en su caso Registro Federal de Contribuyentes.

En tratándose de personas morales: Nombre o Razón Social, fecha de Constitución de dicha sociedad, domicilio y el Registro Federal de Contribuyentes.

II. La cantidad que se ofrezca y la forma de pago.

Dicho depósito servirá de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que se contraigan, e inmediatamente despues de fincado el remate se devolverán dichos depósitos a los postores o bien, las cantidades entregadas en efectivo a las oficinas, exceptuando al que corresponda al admitido.

Ahora bien, toda postura deberá ofrecerse de contado, cuando menos en el monto suficiente para cubrir el interés fiscal, si el importe de la postura es menor al interés en comento, se rematarán de contado los bienes embargados.

La autoridad exactora podrá enajenar a plazos los bienes embargados cuando no exista postura para adquirirse de contado, y siempre que el comprador garantice el saldo más los intereses que corresponda conforme a lo establecido por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, y durante los plazos concebidos se causarán intereses iguales a los recargos exigibles para el caso de pago a plazos.

III.- Aprobación.

El día de la celebración del remate de bienes, el jefe de la oficina ejecutora, hará sabeedor a los presentes que las posturas fueron calificadas como legales y cual de ellas es la mejor, concediendo un término de cinco minutos a cada uno de los presentes para que sea mejorada, fincando para ello el jefe de la oficina el remate en favor de quien hubiere hecho la mejor postura.

Si el postor ganador, no cumple con las obligaciones contraídas, perdera el importe del depósito que hubiere constituido, en este caso se reanudarán las almonedas en los plazos fijados por el Código Fiscal de la Federación.

III.- Adjudicación.

Una vez fincado el remate, en bienes muebles se aplicará el depósito constituido, y dentro de un término de tres días, el postor enterará a la caja de la oficina ejecutora el saldo correspondiente de la

obligación ofrecida la cual será de contado, una vez cumplido lo anterior la oficina ejecutora procederá a la entrega de los bienes que hubiere adjudicado

Para el caso de bienes inmuebles y negociaciones, una vez fincado el remate se aplicará el depósito constituido, dentro de los diez días siguientes a la fecha del remate, enterando el postor el saldo en las cajas de la oficina ejecutora.

Hecho el pago, y designado en su caso Notario por el postor, se citará al ejecutado para que dentro de un plazo de diez días, otorge y firme la escritura de venta correspondiente, y; en caso de rebeldía el jefe de la oficina ejecutora lo hará en su ausencia.

Los bienes en comento pasarán a ser propiedad del adquirente y libres de gravámenes con el objeto de que los mismos sean cancelados, por lo que, la autoridad ejecutora lo comunicará al Registro Público en un plazo que no excederá de quince días.

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 190, regula que, el Fisco Federal tendrá preferencia para adjudicarse en cualquier almoneda los bienes ofrecidos en remate, y será en los siguientes supuestos:

- a). A falta de postores.
- b). A falta de pujas.
- c). En caso de posturas o pujas iguales.

Por otro lado, en caso de que no se hubiere fincado remate en la primera almoneda se fijará nueva fecha y hora para que, dentro de los quince días siguientes se lleve a cabo una segunda, cuya convocatoria se hará en los mismos términos que la primera, con la salvedad de que la publicación se hará una sola vez.

La base de remate para esta almoneda se determinará deduciendo un 20% de la señalada en la primera.

Si no existiese remate en la segunda almoneda, se considerara que el bien fue enajenado en un 50% del valor del avalúo, aceptándose como dación en pago para el efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o bien, donarlo para obras o servicios públicos. (ART. 191, CFF.)

También en Código Fiscal de la Federación, regula cuando podrán enajenarse los bienes

embargados fuera de remate, y señala al efecto los siguientes supuestos:

- I. Cuando el embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del Fisco, siempre que el precio cubra el valor que se haya señalado a los bienes embargados.
- II. Se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro o de materiales flamables, siempre que en la localidad no se puedan guardar.
- III. Cuando no se hubiéren presentado postores an la primera almoneda.

El producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación, se aplicará a cubrir el crédito fiscal mas antiguo siempre que se trate de la misma contribución, y antes del adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

- a). Gasto de Ejecución.
- b). Recargos.
- c). Multas.

En conclusión, podemos señalar que los actos fundamentales dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, se encuentran regulados por el Código de la materia de manera muy específica, sobretodo en cuando al remate de bienes, y muy ambigua en cuanto al embargo o secuestro de bienes según hemos ya manifestado al respecto.

CAPITULO IV.

SUSPENSION AL ENTENDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

- Iva.- Generalidades al Respecto.**
- Ivb.- Procedimiento para llevarlo a cabo.**
- Ivc.- Efectos del mismo.**

IVa.- Generalidades al Respecto. Antecedentes

Una vez iniciado el Procedimiento Administrativo de Ejecución, el particular o deudor afectado por el mismo, tiene la posibilidad o el derecho de interponer los medios legales que ha lugar respecto del procedimiento de referencia, como puede ser el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, o bien; el Juicio de Garantías, cuando el mismo sea procedente.

Lo anterior es así al estimar el afectado por el acto de autoridad de referencia, que el mismo no es procedente, que los actos que lo constituyen o lo determinaron no se ajustan a derecho o que, en forma equivocada se le cobra dicho crédito fiscal; pudiéndose dar múltiples razones para que el procedimiento económico-coactivo no proceda. Y en este supuesto puede pedirse la suspensión del acto para que no alcance sus últimas consecuencias, según hemos visto en el capítulo anterior.

Para que acontezca lo anterior, es necesario que el deudor fiscal ofrezca como garantía legalmente reconocida, medida que tiende a proteger por una parte los intereses del Fisco Federal para que, en dado caso de que resulte legal el cobro, el Fisco haga efectiva dicha garantía, y por otro lado, se protejan los intereses patrimoniales del particular al conceder la autoridad dicha suspensión, no debiendo interpretarse como un medio de defensa del contribuyente, toda vez que el Código Tributario Federal, regula de manera clara la forma de combatir el Procedimiento de cobro llevado a cabo por el Fisco Federal en contra del sujeto pasivo.

La suspensión, como su nombre lo indica paraliza el procedimiento de cobro del crédito fiscal y se intenta esencialmente, para proteger el derecho de propiedad, de posesión y disfrute del patrimonio de una persona (sujeto pasivo) en calidad de contribuyente, así como otorga seguridad y demás medios de defensa legalmente establecidos que se encuentra según se dijo, en la legislación fiscal respectiva.

Dicha medida se consigue siempre y cuando el sujeto pasivo satisfaga, cabalmente un requisito legal consistente en otorgar ante la autoridad exactora, una garantía equivalente al total de los créditos fiscales que se le requirieren, incluyendo dicha garantía, además los recargos causados así como los que se causen durante los doce meses siguientes a su otorgamiento de la garantía.

En la ley de justitia fiscal del año de 1937, por primera vez se reguló la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución en Nuestro País, al contemplar dicho ordenamiento jurídico en su artículo 42 lo siguiente:

"La interposición de la demanda en los juicios de oposición, no suspende la ejecución de la resolución impugnada, sino cuando el actor asegure el interés fiscal a satisfacción del Tribunal mediante; a). Depósito o Prenda, b). Fianza, c). Hipoteca y d). Embargo Precautorio."

No siendo necesario dicho argumento o aseguramiento cuando en los términos del artículo 43, el actor acreditase, a juicio del referido Tribunal, estar en notoria insolvencia y cuando el interés fiscal ya estuviere garantizado ante la autoridad administrativa; asimismo en la Ley en comento se indicaba los requisitos que debería satisfacer el particular para tramitar la solicitud de suspensión.

Posteriormente, en el Código Fiscal de la Federación, vigente en el año de 1938, en su artículo 19, la suspensión se volvió a regular dándole para éllo un enfoque distinto, en cuanto a su otorgamiento, ya que aquí la facultad para conceder dicha suspensión fue propia de las autoridades ejecutoras y ya no del Tribunal Fiscal de la Federación, siempre y cuando el contribuyente formulara su solicitud por escrito y probando haber satisfecho todos y cada uno de los requisitos que para el efecto señalaba la Ley, dando margen para que en caso de que el particular no resultare favorecido podía acudir en queja ante la Sala respectiva del Tribunal Fiscal de la Federación vigente en el año de 1967.

IVb.- Procedimiento para llevarlo a cabo.

Al hablar del procedimiento para la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución, es necesario contemplar lo señalado al respecto por el artículo 141 del Código Tributario Federal, al manifestar dicho numeral lo siguiente:

"Procede garantizar el interés fiscal cuando.... se solicite la Suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución."

Por otro lado, y siguiendo con el análisis de la suspensión al procedimiento económico-coactivo, el artículo 144 del Código precitado nos dice también al respecto que:

" No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos de legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguiente a la fecha en que surta efectos su notificación, o quince días, tratándose de la determinación de cuotas obreropatronales 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 la transcripción anterior, podemos señalar que la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución, requiere que sea solicitada por escrito por el contribuyente.

La solicitud puede realizarse hasta antes de transcurrido los plazos a que se refiere el artículo en cita, o bien; hasta antes de que la autoridad inicie el procedimiento económico-coactivo en contra del deudor.

Dicha solicitud se llevará a cabo ante la oficina ejecutora acompañando por lo general el medio legal de defensa hecho valer por el sujeto pasivo en contra del acto de autoridad respectivo.

Al respecto de lo anterior, podemos manifestar que el Código Fiscal de la Federación, en ningún momento regula la obligación por parte de las autoridades exactoras de girar un acuerdo u oficio a través del cual dicha oficina suspenda el procedimiento de referencia. Por lo que, es evidente que en caso de que la autoridad en un término de 4 meses una vez realizada dicha solicitud no diere contestación a dicha promoción, se estaría violando en contra del deudor su derecho de petición que regula en artículo 8o. de Nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En la práctica, podemos observar que las oficinas federales de hacienda, en contadas ocasiones dan contestación a dicha petición, trayendo como consecuencia una inseguridad para el contribuyente solicitante, pues esto trae consigo una serie de incomodidades para el deudor, ya que en ocasiones la falta de una organización interna en las oficinas de referencia provoca que la misma oficina no se percate que el deudor ya ha realizado dicha petición de suspensión, y lo cite para llevar a cabo el procedimiento aquí estudiado.

No obstante lo anterior, también en la practica, con la simple exhibición que realice el sujeto pasivo del escrito que contenga la solicitud de suspensión de la ejecución al ejecutor, es mas que suficiente para que no se lleva a cabo el secuestro de bienes por parte de la oficina exactora.

La regulación para la presentación de la Suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución es muy clara, pues para concederse tiene que mediar una solicitud por escrito del interesado, que por lo general según hemos dicho, se realiza una vez tramitado el medio legal de defensa hecho valer y acompañando dicho medio legal en copia simple para que así, la oficina recaudadora constate la interposición del mismo.

Debiendo ofrecer necesariamente una forma de garantía legalmente reconocida por la Ley (artículo 141 CFF), y que además la misma sea suficiente.

IV.- Efectos del mismo.

La suspensión aquí analizada puede ser total, o bien de manera parcial.

Será parcial cuando en el medio legal de defensa hecho valer por el interesado, se impugnen únicamente algunos créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fué suspendida, y se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.

Asimismo, se señala en el Código Fiscal de la Federación, que si se controvierten únicamente determinados conceptos de la resolución administrativa que determino el crédito fiscal, el particular pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaraciones complementarias y garantizará la parte controvertida y sus recargos.

La suspensión total, es aquella en la cual el particular solicita la suspensión del acto administrativo que determina varios créditos fiscales a su cargo e impugna todo el contenido en dicho acto, así como aquel en donde se impugnan todos y cada uno de los conceptos de la resolución administrativa que determinó el interés fiscal.

CAPITULO V.

INSTANCIA DE LA NEGATIVA DE SUSPENSION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

- Va.- Características del incidente de Suspensión.**
- Vb.- Fundamentación del mismo.**
- Vc.- El incidente en la Fase Administrativa.**
- Vd.- El incidente en la Fase Contenciosa.**
- Ve.- Efectos del mismo.**

Va.- Características del Incidente de Suspensión.

A. En el capítulo anterior analizamos el procedimiento a seguir cuando el sujeto pasivo de la relación tributaria solicita la suspensión al procedimiento económico-coactivo.

Ahora bien, en ocasiones dicha solicitud es negada o bien, pasa por alto dicha solicitud la autoridad exactora, y es aquí cuando el particular afectado por dicha negativa o violación lleva a cabo dicho incidente de suspensión, acto que en este capítulo analizaremos.

El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, específicamente en su último párrafo regula que:

"En caso de negativa o violación a la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán promover incidente de suspensión a la ejecución ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca del juicio respectivo u ocurrir ante el superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y el ofrecimiento o, en su caso otorgamiento de la garantía del interés fiscal, el superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por este Código para el citado incidente de suspensión de la ejecución".

Del análisis del artículo anterior, podemos señalar que, el legislador quiso darle mayor consistencia a esta medida, dotando de mayores defensas al contribuyente, para que en caso de que la autoridad no acepte la garantía ofrecida o viole la suspensión de la misma.

Por otro lado, el incidente de suspensión que regula el Código Fiscal de la Federación, podemos decir que tiene el carácter de una queja, por el procedimiento que hay que llevar a cabo para ejercitar dicha acción, siendo esta en vía administrativa ante el Superior jerárquico de la autoridad ejecutora, o bien; ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que este conociendo de la resolución en la fase contenciosa.

Dentro de la fase administrativa, el fundamento legal de dicho incidente lo encontramos en el artículo 144 del Código Tributario Federal, y la autoridad que conocerá de esta instancia de negativa será el Superior jerárquico de la autoridad ejecutora, que será la Administración Fiscal Federal correspondiente a la jurisdicción territorial de la Oficina Federal de Hacienda a la cual corresponda el domicilio del contribuyente.

Ahora bien, cuando ya se interpuso juicio de nulidad en contra del crédito o resolución que dió origen al procedimiento administrativo de ejecución, y este se hubiere garantizado mediante alguna de las formas previstas por el propio Código Fiscal, y si la autoridad hace caso omiso de la garantía ofrecida, o bien; no la acepta, el afectado podrá recurrir ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación en que esté radicado el asunto o juicio, con fundamento en el artículo 227 y 228 del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto del derecho que puede llevar a cabo el afectado por una negativa o violación a la suspensión, Humberto Briseño al respecto manifiesta lo siguiente:

"En puridad, la queja no es, ni recurso ni acción, su caracter dinámico la incluye entre los derechos de instancia y su pretensión de control de la autoridad, le da naturaleza impugnativa; pero se trata, en todo caso, de una instancia unilateral, de un procedimiento lineal, en donde no tiene cabida la bilateralidad ni la contienda". (27).

(27). Briseño Siera Humberto. "Derecho Procesal Fiscal".

Haciendo un poco de historia respecto al incidente aquí estudiado, se le da al mismo forma a partir del Código Fiscal de la Federación del año 1938, al decir dicha ley en su artículo 191 que:

"Si la autoridad fiscal, sin causa justificada, niega la suspensión o rechaza la garantía ofrecida, podrá ocurrirse en queja ante la Sala que corresponda, en un término de 5 días, la Procuraduría Fiscal, tendrá a su alcance el mismo recurso para combatir dentro del plazo señalado las descisiones dictadas en materia de suspensión que se ajusten a las normas legales aplicables." Con copia del escrito relativo, la Sala pedirá informe a la autoridad que deberá rendirlo dentro de las 72 horas; y se citará desde luego a una audiencia de pruebas y alegatos para que dentro del decimoquinto día, en el que se dictará

además, la resolución que corresponda. Si la autoridad no rinde el informe solicitado, o es omisa, se procederá en los términos del párrafo final del artículo 184 de este ordenamiento."

Vc.- El Incidente en la Fase Administrativa.

Cuando la autoridad viola la suspensión al procedimiento económico-coactivo, o no acepta la garantía ofrecida, dentro de la fase administrativa u oficiosa, el particular afectado ocurrirá ante el Superior Jerárquico, esto es; ante la Administración Fiscal Federal que corresponda al domicilio del contribuyente, en el que presentará un escrito haciendo una relación sucinta de los hechos y manifestará la razón o circunstancias por las cuales la Oficina Federal de Hacienda ejecutora no quiere aceptarle la garantía o bien, la forma en que se violó la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución.

Al respecto, es importante mencionar que el Código Fiscal de la Federación, concretamente en su artículo 144 último párrafo señala únicamente que; el superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por el Código en comento, pero creemos que es necesaria una regulación especial respecto al incidente en la fase administrativa, pues en muchas ocasiones existe confusión al respecto, ya que en la práctica jamás se aplica de manera supletoria lo regulado por el Código Fiscal de la Federación en tratándose de los términos que el mismo otorga a los magistrados de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, esto es; en la fase contenciosa expresamente se regula dicho incidente de suspensión, mas no en la fase administrativa concretamente, ocasionando con ello inseguridad jurídica al particular que promueve dicho incidente, pues no sabe cuando será resuelto por el superior jerárquico.

Aunado a lo anterior, creemos también que el incidente en cuestión debería ser otorgado de plano al momento en que el mismo se promueve, pues como hemos manifestado no existen términos expresamente regulados para su otorgamiento en la fase administrativa, debiendo por tanto otorgarse el mismo y suspender el procedimiento económico-coactivo hasta en tanto no se dicte resolución al respecto.

Vd.- El Incidente en la Fase Contenciosa.

Esta se da cuando existiendo Juicio de Nulidad ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la

Federación correspondiente, la autoridad ejecutora niega la solicitud de suspensión o bien; esta ha sido violada.

Dicho procedimiento de negativa de suspensión se encuentra regulado por los artículos 227 y 228 del Código Tributario Federal, los cuales a la letra dicen:

"ART.227.Los particulares podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución, cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, ante el magistrado instructor de la Sala Regional que conozca del asunto o que haya conocido del mismo en la primera instancia, acompañando copia de los documentos en que se haga constar el ofrecimiento y, en su caso, otorgamiento de la garantía. Así como de la solicitud de la suspensión presentada ante la ejecutora y, si la hubiere, la documentación en que conste la negativa de suspensión, el rechazo de la garantía o el reinicio de la ejecución."

"Con los mismos trámites del incidente previsto en el párrafo anterior, las autoridades fiscales podrán impugnar el otorgamiento de la suspensión cuando no se ajuste a la Ley."

"El incidente previsto en este artículo podrá promoverse hasta que se dicte sentencia o resolución firme de la Sala Regional, de la Sala Superior o del Tribunal Colegiado de Circuito, en su caso, mientras no se dicte la misma, la Sala Regional podrá modificar o revocar el auto que haya decretado o negado la suspensión, cuando ocurra un hecho superveniente que lo justifique."

"ART.228. En el auto que admita el incidente a que se refiere el artículo 227, el magistrado instructor ordenará correr traslado a la autoridad a quien se impute el acto, pidiéndole un informe que deberá rendir en un plazo de tres días, asimismo; podrá decretar la suspensión provisional de la ejecución. Si la autoridad ejecutora no rinde el informe o si este no se refiere específicamente a los hechos que le impute el promovente, se tendrán estos por ciertos."

Dentro del plazo de cinco días a partir de que ha ya recibido el informe o de que haya vencido el término para presentarlo, la sala dictará resolución en la que decrete o niegue la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución o decida sobre la admisión de la garantía ofrecida."

"Si la autoridad no da cumplimiento a la orden de suspensión o de admisión de la garantía, la Sala Regional declarará la nulidad de las actuaciones realizadas con violación a la misma e impondrá a la autoridad recurrente una multa de uno a tres tantos del salario mínimo general del área geográfica correspondiente al Distrito Federal elevado al mes."

"Si el incidente es promovido por la autoridad por haberse concedido la suspensión indebidamente, se tramitará lo conducente en los términos de este precepto."

De los artículos antes transcritos, se desprende que esta fase contenciosa ya regula con toda claridad el procedimiento que sigue la autoridad correspondiente para la tramitación de la resolución del incidente de suspensión, así como los términos e hipótesis de la misma, contrario a la fase administrativa según ha quedado de manifiesto. Así también, se contempla una sanción para en caso de incumplimiento por parte de la autoridad al conceder dicha suspensión por el Tribunal Fiscal de la Federación. Regulando además de lo anterior la hipótesis de no contestación por parte de la autoridad y especificando los artículos multicitados el desarrollo del incidente mencionado.

Ve.- Efectos del mismo.

Al respecto podemos señalar que, se dan únicamente dos supuestos o hipótesis.

1. Se otorga la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
2. Se niega el mismo

Al respecto de lo anteriormente señalado, la maestra Dolores Heruan Virues, en su obra "Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación" no dice lo siguiente:

"Si se declara procedente la queja se ordenará a la autoridad ejecutora, que conceda la suspensión y si resulta improcedente o infundada, así se declarara sin otras consecuencias de acatamiento."
(29).

(29). Op.cit.

Es conveniente destacar que en la fase administrativa, el incidente de suspensión de la ejecución no es mas que una instancia unilateral en donde no hay contienda, ya que el superior jerárquico es quien resolverá el incidente en comento con los elementos que tenga a su alcance, sin mas trámite que el de conceder o no la suspensión solicitada.

Ahora bien, si esta resolución resulta infundada se podrá impugnar ante el Tribunal Fiscal de la Federación en virtud de que se encuentra tipificado en la fracción IV del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

Por lo que respecta a la fase contenciosa, al dictar resolución interlocutoria negando la suspensión solicitada ante dicho Tribunal, el particular afectado podrá recurrir en amparo indirecto de conformidad con lo contemplado por el artículo 107 fracción IV de la Ley de Amparo.

CAPITULO VI.

EL RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

- Via.- Concepto.**
- Vib.- Generalidades.**
- Vic.- Aspectos Procesales.
(Terminos, Presentación y Requisitos).**
- Vid.- El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución en contra del Procedimiento Económico-coactivo.**
- Vie.- Sustanciación del Recurso. Efectos y Ejecución.**
- Vif.- Resolución del Recurso. Consecuencias del mismo.**

Vla.- Concepto.

a). Por lo que se refiere al procedimiento administrativo de ejecución, podemos decir al respecto que en el Derecho Positivo Mexicano, no existe de manera concreta una definición al respecto, sino únicamente el precepto legal que lo regula, especifica los casos en que procede el recurso en comento.

Ahora bien, nos podemos inclinar al respecto de que es un medio legal de defensa que se interpone ante el superior jerárquico del Órgano administrativo que dictó el acto que se combate, con el objeto de que lo revoque o lo anule, por considerer que lesiona un derecho o un interés legítimo del recurrente, e implica a su vez una violación a las normas legales establecidas al efecto.

Según hemos dicho, la autoridad fiscal tiene la facultad de exigir créditos fiscales a su favor una vez que se haya vencido el plazo para el cumplimiento de las obligaciones establecidas, conforme a las situaciones jurídicas o de hecho previstas por las mismas. Y para ello utiliza el procedimiento administrativo de ejecución, pero dicho procedimiento de cobro debe, necesariamente, cumplir con los requisitos contemplados por las normas que lo regulen así como con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Pero en ocasiones, dicho procedimiento de cobro no cumple con las disposiciones en comento y es aquí cuando el contribuyente, sujeto pasivo de la relación tributaria puede recurrir dicho procedimiento através del recurso establecido por el Código Fiscal de la Federación para tal efecto.

Se ha afirmado así como también en la práctica, que el recurso se interpone ante el Superior Jerárquico, y en caso concreto de las Oficinas Federales de Hacienda, esto es; las Oficinas ejecutoras, es la Administración Fiscal Federal que al efecto corresponda la circunscripción territorial de las Oficinas en comento, lo que parece contrario a los dispuesto por el artículo 126 del Código Tributario Federal, según el cual el recurso de oposición se hará valer ante la Oficina ejecutora, siendo esta la autoridad que por regla general emite la resolución o acto que se impugna, y en caso concreto el Mandamiento de Ejecución con el cual se inicia el procedimiento económico-coactivo.

En realidad estimamos que la contradicción del artículo 126 del Código regulador es sólo aparente, pues en definitiva quien resolverá el recurso,

será la autoridad jerárquica, lo que aparentemente se prevee en el artículo en cita es que es más sencillo y más práctico que el particular presente el escrito que contenga el medio legal de defensa hecho valer ante la autoridad que emitió el acto impugnado, en especial cuando se trata de asuntos que se tramitan en el interior de la República y por otro lado, para que la Oficina ejecutora se percate de que se ha interpuesto dicho recurso.

Vib.- Generalidades.

b). El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, se establece como tal en el Código Fiscal de la Federación específicamente en su artículo 116 fracción II, al contemplar:

"ART.116. Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrán interponer los siguientes recursos".

"II. El de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución."

Por otro lado, el Código Federal Tributario, regula las diversas hipótesis en las cuales se podrá ejercer dicho medio legal de defensa al contemplar en su artículo 118 lo siguiente:

"I. Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código"

"II. Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la Ley."

"III. Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código."

"IV. Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código."

c). Es menester destacar en este capítulo que la justificación de la ejecución, así como las facultades por parte de las autoridades de exigir el pago de los créditos fiscales, está perfectamente tipificada y contemplada en ley, según hemos visto.

Ahora bien, las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados para tal efecto, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, que según hemos dicho se inicia con el documento llamado "Mandamiento de Ejecución", acto mediante el cual la autoridad fiscal requiere al deudor para pagar en ese momento, o bien procedera al embargo de bienes suficientes para cubrir el adeudo a cargo del contribuyente.

Una vez realizado dicho procedimiento económico-coactivo, el particular tiene en sí dos opciones, según se dijo; o bien pagar para cubrir el adeudo, o dejar que la autoridad continúe con el secuestro, avalúo, remate, aprobación y adjudicación de los bienes embargados.

Pues bien, dicho procedimiento puede ser combatido por el particular afectado por considerarlo que no se ha ajustado a la ley, o al determinar la autoridad el valor de los bienes embargados, supuestos jurídicos que, específicamente tocamos por tratar en forma concreta dicho medio legal de defensa en contra del procedimiento económico-coactivo. (art.118 fraccs.II y IV CFF)

*) . Términos.

Al ser el procedimiento administrativo de ejecución un acto administrativo, el mismo se sujetará a lo contemplado por el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, teniendo por tanto el particular un término de 45 días siguientes a aquel en que surta efectos de notificación de dicho acto para poder interponer el medio legal de defensa en contra de dicho procedimiento, siendo en la especie el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución en contra de los actos dictados en el Procedimiento Administrativo de cobro.

Asimismo, dicho medio legal de defensa podrá interponerse en contra de las violaciones cometidas dentro del remate (acto realizado dentro del marco del procedimiento de cobro), hasta el momento de la convocatoria de la primera almoneda. Y en tratándose de actos de imposible reparación, de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de impugnación de notificaciones, el plazo para la interposición de dicho 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.

En caso de violaciones cometidas con posterioridad a la convocatoria antes mencionada, o a la venta de bienes fuera de subasta, dicho medio legal de defensa se hara valer contra la resolución que finque el remate o a la que autorice la venta fuera de subasta. (ART.127,CFF.)

Como podemos observar, existen también situaciones en las cuales el recurso de oposición, podrá hacerse valer hasta que ocurran ciertas hipótesis contempladas por el Código regulador, casos en los cuales no existe un término expresamente señalado para ejercerlo.

Existen además de las situaciones anteriores casos en los cuales dicho recurso podrá hacerse valer en cualquier momento, cuando surgan las siguientes hipótesis:

a). Un tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones o titular de los derechos embargados hasta antes de la culminación de la adjudicación de dichos bienes.

Otro de los términos contemplados por el Código Fiscal de la Federación para hacer valer dicho medio legal de defensa, surge cuando el embargado o terceros acreedores no esten de acuerdo con la valuación realizada, para ello contarán con un término de 10 días siguientes a aquel en que surta efectos de notificación de dicho acto. (ART.175 CFF.)

Por último, respecto a los términos para la interposición del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, el artículo 121 del Código Tributario Federal, señala también el término de 45 días siguientes a aquel en que surta efectos de notificación el acto combatido.

Para los términos de referencia serán computados exclusivamente los días hábiles, salvo los señalados por el artículo 12 del Código multicitado.

*. Presentación.

El escrito por el que se interponga el recurso, se presentará ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto, cuando el particular tenga su domicilio fuera de la población en que radique la autoridad que emitió o ejecutó el mismo, el escrito de interposición del recurso podrá presentarse en la oficina exactora más cercana a dicho domicilio o enviarlo a la autoridad que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que este envío se efectue en el lugar en que resida el

recurrente. Siendo en estos casos, como fecha de presentación del escrito en comento, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

***. Requisitos del recurso.**

El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer una serie de aspectos contemplados para tal efecto, dentro de los cuales se encuentran los siguientes:

a. Deberá estar firmado por el interesado o por quien este legamente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda escribir, caso en el cual imprimirá su huella digital.

b. Siempre dicho medio legal de defensa deberá llevarse a cabo por escrito.

c. Contener el nombre, la denominación o razón social, así como el domicilio fiscal, manifestando el registro federal de contribuyentes para el efecto de fijar la competencia de la autoridad y la clave que le corresponda en dicho registro.

El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, además de lo anterior deberá de señalar:

1. El nombre de la autoridad a la que se dirige, y el propósito de que se trata, siendo en la especie el de dejar sin efectos el acto combatido.

2. En su caso, domicilio para oír y recibir notificaciones, y el nombre de la(s) persona(s) autoirzada(s) para recibirla(s).

Cuando no sean cumplidos los requisitos antes mencionados por el particular, las autoridades fiscales requerirán al promovente para que, dentro del plazo de 10 días hábiles cumpla con el requisito omitido, en caso de no cumplir con el requerimiento, dicha presentación se tendrá por no interpuesta.

Uno de los aspectos principales para la presentación del recurso de oposición es la representación que tienen las personas para la promoción del medio legal de defensa señalado, y para ello el Código Fiscal de la Federación señala claramente lo siguiente:

"ART.19. En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales se hará mediante

escritura pública o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o notario."

"Quien promueva a nombre de otro, deberá acreditar que la representación le fue otorgada a mas tardar a la fecha en que se presenta la promoción."

Es importante mencionar en este punto, que sin este requisito la autoridad tendrá por no interpuesto el recurso.

Siguiendo con el análisis de los requisitos para la presentación del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, además de los ya señalados, deberá contener dicho escrito los siguientes requisitos según el artículo 122 del Código regulador:

- I. Señalar el acto que se impugna.
- II. Los agravios que le causen al recurrente el acto impugnado.
- III. Las pruebas y hechos controvertidos de que se trate.

Cuando no se manifieste en el escrito que contenga el recurso tanto el acto impugnado, así como los agravios que se causen al particular el acto combatido, el recurso se desechará por improcedente, y si en la promoción no se señalan los hechos y pruebas controvertidas del acto de autoridad fiscal, se tendrán por no ofrecidas las probanzas respectivas; caso en el cual se estudiarán los agravios sin el apoyo de las mismas.

Una vez cumplidos con los requisitos señalados, también se deberá cumplir para la presentación del escrito que contenga el recurso en comento, el de acompañar al mismo los siguientes requisitos:

a). Los documentos que acrediten la personalidad cuando se actúe en nombre de otro o de otras personas morales siendo en la especie, el Poder notarial o bien la carta firmada ante dos testigos y ratificadas ante notario o bien ante la autoridad fiscal respectiva.

b). Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare Bajo Protesta de Decir Verdad que no recibió constancia de notificación alguna o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo. Ahora bien, este requisito es en esencia indispensable, toda vez que la autoridad fiscal con ello comprueba que el recurso de oposición ha sido presentado en tiempo.

c). El documento en que conste el acto impugnado, que según el análisis aquí realizado sería tanto el Mandamiento de Ejecución, Acta de requerimiento de Pago y/o Embargo, el Avalúo realizado por la Oficina exactora o el procedimiento empleado por la ejecutora cuando un tercero alega la titularidad de los bienes objeto del procedimiento económico-coactivo.

d). Las pruebas documentales que se ofrezcan, y el dictámen pericial en su caso.

Es importante hacer mención en este punto, que cuando las documentales no obren en poder del promovente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando esta sea legalmente posible. Para tal efecto, el recurrente deberá identificar con toda precisión los documentos y, bastará con que se acompañe copia sellada de la solicitud de los mismos. La autoridad fiscal a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente que haya originado el acto impugnado.

La petición en comento, se realizará en el escrito de interposición del recurso, anexando al mismo copia sellada de las promociones hechas por el recurrente donde conste la solicitud de las copias certificadas de las documentales ofrecidas como prueba.

Por otro lado, la autoridad fiscal podrá dictaminar por no interpuesto el recurso cuando ocurran las siguientes hipótesis:

- I. Cuando en el mismo no se acredite la personalidad con que se promueve.
- II. No se anexe al escrito que contiene el medio legal de defensa el acto se impugna.
- III. No se acompañe al acta de notificación del acto recurrido.

Otra de las hipótesis contempladas por el Código Fiscal de la Federación, es que; la autoridad fiscal podrá declarar que es improcedente el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, cuando ocurran los siguientes supuestos:

- I. Cuando no se afecte interés jurídico alguno del recurrente.

II. Cuando los actos impugnados sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de estas o de sentencias, contra aquéllos que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento, cuando no se promovió el recurso en el plazo señalado para el efecto.

III. Cuando el acto ha sido revocado.

Vld.- El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución en contra del Procedimiento Económico-coactivo.

Una vez analizado el aspecto procesal del recurso de oposición, haremos un breve estudio sobre el medio legal de defensa en particular sobre el presente estudio.

Como hemos dicho, las autoridades fiscales exigirán, una vez que el particular se encuentre en las situaciones jurídicas o de hecho previstas por las leyes, el pago de los créditos fiscales a su favor, cuando los mismos no hayan sido cubiertos en tiempo y forma a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Dicho procedimiento de ejecución, al llevarlo a cabo la autoridad para el cobro de algún crédito a su favor, puede ser en muchas ocasiones ilegal, por no ajustarse a la ley. Y es aquí, cuando el contribuyente afectado puede hacer valer el medio legal de defensa que el propio Código Tributario regula en su artículo 118 fracción II que dice:

"El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procederá contra los actos que:.... fr II. Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley."

Ahora bien, cuando se quiera combatir el procedimiento económico-coactivo, deberá agotarse en todo momento el recurso administrativo, contrario a lo que ocurre con el recurso de revocación, siendo este optativo para el recurrente, pudiendo acudir directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Dentro del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, no podrá discutirse en el mismo la validez del acto administrativo en que se haya determinado la validez del crédito fiscal. Lo anterior podemos considerarlo así, toda vez que contra dicha determinación existe el recurso de revocación o bien; Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, según decida el recurrente.

Podemos señalar dentro de este inciso, que las autoridades fiscales al requerir al deudor del pago o bien embargar bienes suficientes, en muchas ocasiones no se sujetan en rigor a los requisitos que la ley prevé .

En efeto, el Mandamiento de Ejecución, documento con el que propiamente da inicio el procedimiento económico-coactivo, conjuntamente con el acta de requerimiento de pago y/o embargo, muchas veces no cumplen con todos y cada uno de los requisitos a que deben sujetarse todos los actos administrativos como son:

El señalar la autoridad que emite dicho acto, estar fundado y motivado, ostentar firma autógrafa del funcionario que emite la resolución, siendo además dicho funcionario competente para ello, e,t,c,.

Es menester destacar que, además de lo anterior todo acto administrativo siendo un acto de autoridad que afecta la esfera jurídica del particular, debe de cumplir con los requisitos de debida fundamentación y motivación legal, entendiéndose que en el acto con que se inicia el procedimiento de cobro, este debe de contener la ley o leyes en que se apoya, los artículos aplicados al caso concreto, la fracción o fracciones del artículo que son aplicados, las circunstancias especiales, razones particulares y en general todas aquéllas circunstancias que tomó en consideración la autoridad para emitir el Mandamiento de Ejecución, debiendo este, según se dijo haber sido girado por autoridad competente, fundando dicha competencia en ordenamiento legal, así como la circunscripción territorial en base a la cual funde su competencia dicha autoridad emisora, nombrando en dicho mandamiento al ejecutor para desahogar dicha diligencia, tanto de requerimiento de pago como de embargo.

En este orden de ideas, es cuando el particular puede ejercer el derecho que le otorga el Código Fiscal de la Federación e interponer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Desafortunadamente, en la práctica muchos contribuyentes ignoran los medios de defensa que tienen para este tipo de situaciones, ocasionando con ello que los ejecutores actúen de una manera ilegal al desconocer el contribuyente afectado la regulación que al efecto señala el Código Fiscal de la Federación dentro de todo el procedimiento.

Vla.-

Una vez presentado el escrito que contiene el recurso de oposición en comento, la autoridad verificará si procede admitirlo, si es improcedente o bien, dictaminará la no presentación del mismo según ha quedado señalado en el inciso respectivo, allegándose para ello la autoridad competente de todos los medios necesarios para dictar resolución al respecto.

En los recursos administrativos, como es en la especie el de oposición, se admitirán toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. No considerándose prohibitivo la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos. Pudiendo presentar pruebas supervenientes siempre y cuando no se haya dictado resolución del recurso.

El Código Fiscal de la Federación, señala que harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, pero si en dichos documentos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares sólo prueba que se hicieron ante la autoridad que los expidió tales declaraciones, pero no prueban la verdad de lo manifestado o de lo declarado. (ART.130 CFF).

Por otro lado, la resolución del recurso deberá ser dictada por la autoridad y notificará dicha resolución al recurrente, en un término que no excederá de cuatro meses contados a la fecha de interposición del recurso, significando el silencio de la autoridad que se ha confirmado el acto impugnado, pudiendo el recurrente decidir esperar la resolución o impugnar en cualquier momento la presunta confirmación del acto impugnado, realizándose dicha acción ante el Tribunal Fiscal de la Federación, conocida con el nombre de negativa ficta, esto es, el silencio por parte de la autoridad.

Vlf.- Resolución del Recurso. Consecuencias del mismo.

La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios, cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto, pudiendo la autoridad corregir los errores que se adviertan en la cita de los preceptos que se consideran violados y

examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del contribuyente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada. Pudiendo revocar la autoridad los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta, debiendo fundar cuidadosamente los motivos por los que considera ilegal el acto y precisar el alcance de la resolución. (ART.132, CFF.)

Como podemos observar, el Código Tributario Federal es muy claro de como se llevará a cabo el procedimiento para dictar resolución al recurso presentado por el contribuyente, por lo que consideramos que el legislador quiso darle un matiz muy concreto y especial a este ámbito legal.

Según ha quedado de manifiesto, también la autoridad fiscal podrá tener por no presentado el recurso, y por tanto; no estudiando el mismo por alguna cuasa procesal que lo impida o bien, por no contar con alguno(s) de los requisitos señalados por ley para la promoción y presentación del recurso multicitado.

Al entrar al estudio del recurso, la autoridad dictará una resolución, en la cual se expresará con claridad los actos que se modifiquen y si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente, caso este que no ocurre en el recurso de oposición aquí analizado.

La resolución que ponga fin al recurso podrá ser de diversa índole, siendo a saber:

- I. Desecharlo por improcedente o sobreseerlo, en su caso, según se dijo.
- II. Confirmar el acto impugnado.
- III. Mandar a reponer al procedimiento administrativo.
- IV. Dejar sin efecto el acto impugnado.
- V. Modificar el acto impugnado o bien, dictar uno nuevo que lo sustituya cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Por otro lado, cuando la resolución es contraria al contribuyente, ya sea por que se haya desechado el recurso, o se hayan declarado infundado el o los agravios hechos valer, el recurrente tendrá un plazo de 45 días contados a partir de que surta efectos de notificación dicha resolución, para combatir la misma mediante Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la

Federación. O bien, un término de 15 días para promover Juicio de Garantías cuando considere el recurrente que existen en dicha resolución violaciones directas a las garantías individuales consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por una ausencia total de fundamentación y motivación de la resolución dictada por la autoridades fiscales al resolver el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

CONCLUSIONES.

1.- Los actos Financieros son en la especie, una actividad Administrativa que realiza el Estado, por tanto; este ente Público debe de contar con los medios suficientes para llevar a cabo tanto sus fines como sus funciones y para é ello, debe de obtener entre otros medios el apoyo de los particulares, contribuyendo los mismos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

2.- Los ingresos del Estado regulados por ley, son los Impuestos, Derechos, Contribuciones de Mejoras, Aportaciones de Seguridad Social, Productos y Aprovechamientos, y cuando el particular no cumple en tiempo y forma con las obligaciones previstas, se convierte en sujeto que incurre en mora, y el Estado está facultado para exigir su cumplimiento através del Procedimiento que la misma Ley le confiere para é ello.

3.- La facultad de dicha ejecución, así como su justificación de la misma es que el Estado tiene la necesidad de proveerse de los medios necesarios para realizar y llevar a cabo las atribuciones que los mismos ciudadanos le exigen. Para lo cual, se debe de cumplir con la obligación constitucional de cubrir puntualmente con las contribuciones, y de no ser así; el Estado tiene la imperiosa necesidad de disponer con una facultad que le permita emplear los medios necesarios para hacer efectivos los créditos a su favor, incluyendo si es necesario con la coacción.

4.- Conceptuamos como Procedimiento Administrativo de Ejecución, la facultad que tiene el fisco federal para requerir de pago, o bien secuestrar bienes de los contribuyentes morosos de toda clase de créditos fiscales, en virtud de que los mismos no fueron cubiertos en tiempo y forma, utilizando para é ello de los medios de apremio que la misma ley le confiere.

5.- La constitucionalidad de la facultad económico-coactiva, actualmente está superada, y concluimos que sin dicha facultad, la creación constitucional del Poder Ejecutivo y su facultad de ejecutar la ley y proveer en la esfera administrativa su exacta observancia, sería letra muerta. Sin exclusión de que la Administración Pública debe de cumplir cabalmente con las formalidades esenciales de todo acto de autoridad, a los cuales se debe de ajustar toda su

actividad que la misma ley señala y que son de aplicación estricta.

6.- Se considera como créditos fiscales, aquéllos que tenga derecho de percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, así como a los que las leyes les den ese carácter.

7.- Existe, dentro del marco legal, una diversidad de formas para garantizar el interés fiscal a cargo del sujeto pasivo del crédito fiscal, teniendo portanto; una serie de opciones el contribuyente para la realización de dicho acto, siendo en la práctica el otorgamiento de la fianza el más utilizado por los sujetos pasivos, al ser el mismo el más sencillo de ofrecer como garantía del interés fiscal ante el fisco federal.

8.- Dentro de los principales actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución, observamos que el Código Fiscal de la Federación los regula de una manera clara y precisa cada uno de ellos. Pero a su vez, consideramos que se concede amplias facultades a los ejecutores para decidir en toda diligencia de embargo tanto montos y valores de los bienes objeto del secuestro, así como elección de los mismos en caso de negativa del contribuyente, designación de depositarios o bien; extracción de los bienes. Pero en ningún momento dichos ejecutores pueden ser considerados como autoridades facultadas para llevar a cabo dichos actos, pues no existe ordenamiento legal que los faculte para ello. En cambio, dichos ejecutores sí están catalogados como empleados única y exclusivamente por el artículo 5o. de la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado.

9.- El Código Fiscal de la Federación en cuanto al embargo de bienes no regula en ningún momento la reducción del mismo por exceder notoriamente al valor del crédito fiscal, pero sí su ampliación en todo momento.

10.- La Suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución, es una instancia que protege los intereses individuales del contribuyente por mandato de la propia ley en tal virtud; las autoridades administrativas deben respetar tal medida, y además vigilar su estricto cumplimiento en tanto no exista resolución definitiva sobre la cuestión planteada o controvertida.

11.- La instancia de la negativa de suspensión en la fase administrativa debe regularse en forma más clara y concreta, pues no se señala la de manera concreta los términos en que se debe de resolver la misma, consideramos que dicha solicitud debe otorgarse de plano al momento de la presentación de dicha solicitud.

12.- En la fase contenciosa, dicha instancia de negativa de suspensión se encuentra regulada de manera más clara que la anterior, en tratándose de su otorgamiento o su negativa, pero tampoco se menciona qué sanción . si se demuestra que la autoridad ejecutora incurrió en la violación planteada.

13.- La esencia del recurso administrativo, lo constituye la consideración del particular de que se ha violado un derecho o un interés legítimo, y su pretensión ante la autoridad administrativa con independencia de que sea o no la misma autoridad que emitió el acto, es de obtener una resolución que le sea favorable.

14.- Definimos al recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, a aquél que se interpone ante el órgano administrativo que dictó el acto que se impugna o ante su superior jerárquico, con el objeto de que lo revoque, lo anule o lo reforme, por considerar que lesiona un derecho o un interés legítimo del recurrente y por ser violatorio de las normas legales aplicables al caso concreto.

15.- La resolución del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, por regla general no es resuelto en el término que contempla el Código Tributario Federal para tal efecto, por lo que; muchos contribuyentes recurren ante el Tribunal Fiscal de la Federación, para demandar la negativa ficta de la autoridad administrativa.

BIBLIOGRAFIA.

- ACOSTA ROMERO MIGUEL.- "DERECHO ADMINISTRATIVO". Editorial Porrúa,S.A. 10a Ed. México.
- BEJARANO SANCHEZ MANUEL.- "OBLIGACIONES CIVILES".- Editorial Harla. 3a Ed. México.
- BOSQUERA OLIVER J.MARIA.-"ESTUDIOS SOBRE EL ACTO ADMINISTRATIVO"
Editorial Civitas. México.
- BURROUGHS.- "ON TAXATION".- Citado por Vallarta en su estudio sobre la constitucionalidad de la facultad económico-coactiva.
- BRISEÑO SIERRA HUMBERTO.- "DERECHO PROCESAL FISCAL".- Cárdenas Editor y Distribuidor. 2a. Ed.
- BURGOA ORIHUELA IGNACIO.- "LAS GARANTIAS INDIVIDUALES".- Editorial Porrúa,S.A., 14a. Ed. México.
- BURGOA ORIHUELA IGNACIO.- "EL JUICIO DE AMPARO".- Editorial Porrúa. 12a Ed. México.
- CARRILLO FLORES ANTONIO.- "LA DEFENSA JURIDICA DE LOS PARTICULARES FRENTE A LA ADMINISTRACION EN MEXICO". Editorial Eusebio Sánchez.
- CARRILLO FLORES ANTONIO.- "LA JUSTICIA FEDERAL Y LA ADMINISTRACION PUBLICA". Editorial Porrúa,S.A. México.1963.
- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO.- "DERECHO FINANCIERO MEXICANO".-Editorial Porrúa,.S.A, México 1980.
- DE JUANO MANUEL.- "CURSO DE FINANZAS Y DERECHO TRIBUTARIO".- Primer Tómo. Parte General. Ed. Molachino. Rosario Argentina.1969.
- FENECH MIGUEL.- "PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO". Tómo II.Bosch- Barcelona. 1951.
- FLORES ZAVALA ERNESTO.- "ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS"
Editorial Porrúa,.S.A, 10A Ed.
- FRAGA GABINO.- "DERECHO ADMINISTRATIVO".- Editorial Porrúa,S.A., México. 11a. Ed.

HEDUAN VIRUES DOLORES.- "LAS FUNCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION".- México.

HERRERA CUERVO ARMANDO.- "RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y SUSPENSION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION" Editorial Porrúa, S.A. México.

INFORME DEL PRESIDENTE DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. 1973. 1a. Parte.

JARACH DINO. "EL HECHO IMPUNIBLE".- Buenos Aires. 1943.

LERDO DE TEJADA FRANCISCO.- "Código Fiscal de la Federación Comentado."

NAVA NEGRETE ALFONSO.- "DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO".- Editorial Porrúa, S.A. México.

PALLARES EDUARDO.- "DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL".- Editorial Porrúa, S.A. México. 1979.

ROGINA VILLEGAS RAFAEL.- "COMPENDIO DE DERECHO CIVIL".- Tómo V. Vol. I. Ed. Robredo. México.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION. V Epoca, Vol. XXV.

SERRA ROJAS ANDRES.- "DERECHO ADMINISTRATIVO".- Editorial Porrúa, S.A. 14a Ed.

VALLARTA IGNACIO L. "ESTUDIOS SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA FACULTAD ECONOMICO COACTIVA".- Revista Escuela Nacional de Jurisprudencia. Tómo VII, No.29, 1946.

LEGISLACION CONSULTADA:

Código Civil para el Distrito Federal.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Código Fiscal de la Federación de 30 de Diciembre de 1938.

Código Fiscal de la Federación de 10. de Abril de 1967.

Código Fiscal de la Federación 1991.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Diario Oficial de la Federación de 20 de Diciembre de 1991.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.