



Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE DERECHO

Seminario de Derecho Romano e Historia del Derecho

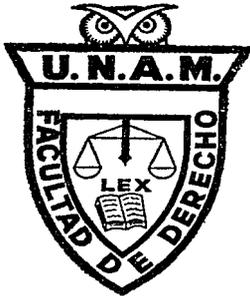
"EVOLUCION HISTORICA DE LAS GARANTIAS DEL INTERES FISCAL Y SU FUNCION EN EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO"

T E S I S

Que para obtener el título de LICENCIADO EN DERECHO

SECRETARIA DE DERECHO EXAMENES ALTERNOS DE PRESENTACIONES

MARCO ANTONIO CAMACHO CRUZ



México, D. F.

1987



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.

I N D I C E

Pág.

"EVOLUCION HISTORICA DE LAS GARANTIAS DEL INTERES FISCAL Y SU FUNCION EN EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO".

INTRODUCCION..... I

CAPITULO PRIMERO.

Concepto de Garantía del Interés Fiscal.

I. A Concepto gramatical.

- a) De garantía..... 1
- b) De interés..... 1
- c) De fiscal..... 2

I. B. Concepto de garantía.

- a) Generalidades..... 3
- b) Los contratos de garantía..... 5

I. C. Concepto de garantía del interés fiscal.

- a) Concepto doctrinal..... 7
- b) Concepto legal..... 9

NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO PRIMERO. . . . 10

CAPITULO SEGUNDO

Pág.

Desarrollo Histórico-legislativo.

II. A. En el Derecho Romano.

- a) El derecho de propiedad... 11
- b) Derechos reales de goce y derechos reales de garantía... 12
- c) Prenda e hipoteca. La fianza... 14
- d) El crédito garantizado y el derecho de garantía... 17

II. B. Constituciones anteriores.

- 1) Constitución de 1824... 18
- 2) Leyes constitucionales de 1836... 20
- 3) Bases Orgánicas de 1843... 22
- 4) Constitución de 1857... 24
- 5) El Congreso Constituyente de 1917... 25

II. C. Legislación anterior.

- a) Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, del 8 de abril de 1924... 28
- b) Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, del 9 de julio de 1924... 30
- c) Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, del 10 de febrero de 1926... 32

	Pág.
d) Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación del 30 de diciembre de 1932	33
e) Ley de Justicia Fiscal del 26 de agosto de 1936.	37
f) Ley General sobre Percepciones Fiscales de la Federación del 31 de diciembre de 1937	39
g) Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1938	41
El interés fiscal en este código.	49
h) Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación del 19 de diciembre de 1959.	51
i) Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación del 31 de agosto de 1964.	53
j) Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1966.	65
k) Artículo 36 de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de carácter fiscal (D. O. 31-dic-82).	69
NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO SEGUNDO.	70

CAPITULO TERCERO

Naturaleza jurídica de las garantías del interés fiscal.

III.A. La garantía del interés fiscal como privilegio.	71
--	----

	Pág.
a) El derecho de preferencia del fisco federal en relación con determinados acreedores para el pago de créditos.....	73
b) Controversias entre el fisco federal y el fisco local en relación a la preferencia en el cobro de créditos fiscales.. .	74
c) Privilegios establecidos en el Código Civil para el D. F. en materia común, y para toda la República en materia federal.	75
d) Privilegio de ejecutoriedad de las resoluciones fiscales.....	76
e) Privilegios Procesales.....	76
f) Conclusiones.....	78
III. B. La garantía del interés fiscal como institución jurídica.....	78
NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO TERCERO. . .	80-a.

CAPITULO CUARTO

Las garantías y sus requisitos dentro del Código Fiscal de la Federación vigente.

I. V. A. Generalidades. Análisis particular de cada forma de garantía.....	81
a) Depósito de dinero.....	85
b) Prenda.....	85
c) Hipoteca.....	86
d) Obligación solidaria de tercero idóneo y solvente.	87

	Pág.
e) Embargo en la vía administrativa	88
f) Fianza de institución autorizada	89
I. V. B. Calificación, aceptación, efectividad y cancelación de las garantías. Dispensa de las mismas	91
I. V. C. La garantía del interés fiscal y la Constitución	96
a) Principios derivados de los preceptos constitucio- nales relativos a la política económica	96
b) Principios derivados de los preceptos constituciona- les relativos a la organización política del Estado- Mexicano	99
NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO CUARTO	108
APENDICE	109
CONCLUSIONES	115
BIBLIOGRAFIA	118

Como introducción al tema de las garantías del cumplimiento de las obligaciones, sobre las cuales me propongo realizar un estudio centrado en la garantía del interés fiscal, nada más apropiado que la anécdota cervantina que ahora voy a referirles.

Ante Sancho Panza, gobernador de la Insula Barataria, se presentaron dos ancianos, uno de los cuales portaba una caña hueca por bastón, de éste se quejó el otro anciano alegando haberle prestado diez escudos de oro que se negaba a devolverle, a pesar de haberse los cobrado muchas veces. Y como carecía de testigos tanto del préstamo como de su devolución, solicitaba se tomara juramento a su deudor, entendido que si juraba haberse los devuelto, se los perdonaría para siempre.

Interrogado que fue por Sancho, el viejo del bastón de caña reconoció que sí había recibido el préstamo, pero que juraría haberse los devuelto, como pidió el otro viejo. Y como para jurar le es torbara el bastón, pidió a su acreedor lo tomara en sus manos, hecho lo cual, procedió a jurar que los diez escudos de oro se los había devuelto de su mano a la suya, pero que por no haberse percatado de ello, era que se los volvía a pedir por momentos.

Sancho preguntó al acreedor qué era lo que respondía a los decires de su contrario. El viejo contestó que sin duda alguna su

deudor decía la verdad, ya que lo tenía por hombre de bien y buen cristiano y que él probablemente habría olvidado el momento en que se los había devuelto, por lo que ya jamás se los pediría.

El deudor volvió a tomar su bastón de caña hueca y se salió del juzgado, visto lo cual por Sancho, frunció el ceño, meditó unos momentos y luego ordenó que le trajesen nuevamente al viejo del bastón, a quien le pidió se lo entregara, cosa que hizo de buena gana. Entonces Sancho se lo dió al otro viejo, diciéndole que con el bastón estaba pagado. Este protestó, porque el bastón no podría valer diez escudos de oro, pero Sancho ordenó que delante de todos se rompiera la caña del bastón y en el corazón de ella encontraron los diez escudos. Todos quedaron admirados y tuvieron a su gobernador por un nuevo Salomón, a quien preguntaron cómo había descubierto dónde estaban los diez escudos de oro, a lo que respondió que al haber visto al viejo deudor dar el bastón a su contrario, en tanto que hizo el juramento y jurar que se los había dado real y verdaderamente y que, al acabar de jurar tornó a pedirle el bastón, se le había venido a la imaginación que dentro de él estaba el pago que le pedía.

La realidad de esta anécdota literaria tiene aplicación al tema de este trabajo, por cuanto demuestra que las obligaciones económicas siempre han requerido, en aras de su cumplimiento, de ga-

rantes que las protejan de insolvencias verdaderas o ficticias o de artificios de pícaros como el viejo del bastón.

Es de vital importancia el conocimiento de las diversas formas de garantizar el interés fiscal. En el derecho vigente mexicano, el legislador federal ha previsto diversas formas de garantizarlo. El fisco nunca litiga despojado y todo contribuyente que controvierta las determinaciones fiscales tendrá que obtener justicia previo requisito de pago o de garantía del interés fiscal. Si el contribuyente no pagare ni procediere al aseguramiento del crédito fiscal, el acreedor fiscal llevará a cabo contra el contribuyente el procedimiento administrativo de ejecución.

Dentro del contexto económico, las garantías del interés fiscal tienen el papel de asegurar el cumplimiento de los compromisos, trasciende a los casos específicos, actúa dinámicamente en la compleja red económica y contribuye a los grandes objetivos de la Nación.

CAPITULO PRIMERO

Concepto de Garantía del Interés Fiscal.

1. A. Concepto Gramatical.

a) De Garantía.

La raíz etimológica de la palabra garantía la encontramos en el vocablo "garante", que quiere decir: "la acción y el efecto de afianzar lo estipulado". (1).

La palabra "garante" proviene del alemán antiguo "werento", vocablo que significa: "que dá garantía". (2).

Del análisis anterior, podemos deducir que la palabra garantía significa que una persona asegura a otra que cumplirá lo que otro promete, o pagará lo que debe, obligándose, en caso de que no lo haga, a satisfacer por él. Es decir, dar fianza por alguno para seguridad o resguardo de intereses o caudales o del cumplimiento de alguna obligación.

b) De Interés.

Desde el punto de vista gramatical, interés significa: "provecho, utilidad o ganancia". Además cuenta también con estos significados: "valor que en sí tiene una cosa; lucro producido por el capital; inclinación vehemente del ánimo hacia un objeto, persona o narra

ción que le atrae o conmueve; conveniencia o necesidad de carácter colectivo en el plano material o moral". (3)

c) De fiscal.

La palabra fiscal tiene su raíz etimológica en el latín "fiscalis", vocablo que significa: "perteneciente al fisco o al oficio del fiscal". (4)

La palabra fisco proviene del latín "fiscus", sustantivo que significa: erario, tesoro público. (5)

Es decir, la palabra fiscal engloba todo lo relativo al Tesoro Público de la Nación.

Del análisis gramatical de las palabras citadas con anterioridad, se deduce que por garantía del interés fiscal debe entenderse lo siguiente:

"Es la forma de asegurar una obligación, la cual debe prestarse al Tesoro Público de la Nación sobre el provecho que tiene derecho a percibir, para que en caso de incumplimiento por parte del sujeto obligado a contribuir a la formación del mismo, ésta no sufra perjuicio alguno".

I. B. Concepto de Garantía.

a) Generalidades.

De conformidad a Rafael de Pina (6), garantía es: "El aseguramiento del cumplimiento de una obligación mediante la afectación de cosa determinada o del compromiso de pago por un tercero para el caso de incumplimiento de la misma por el deudor originario".

De la definición anterior, se observa que existen dos tipos de garantía, la personal y la real. Históricamente surgieron primero las garantías personales, como veremos más adelante.

En el antiguo derecho romano, el deudor respondía con su persona del cumplimiento de sus obligaciones, a grado tal que si no cumplía, el acreedor adquiría el derecho de venderlo o de hacerlo su esclavo. Es decir, las obligaciones tenían como garantía la persona misma del deudor.

En el derecho moderno se ha despersonalizado la obligación, ya que actualmente la obligación presenta a dos patrimonios frente a frente.

En efecto, el deudor ya no responde del cumplimiento de sus obligaciones con su persona, sino con sus bienes, con su patrimonio y, en este sentido, encontramos al artículo 2964 del Código Civil para el Distrito Federal, en materia común, y para toda la Re-

pública en materia federal, mismo que prescribe que: "el deudor -- responde del cumplimiento de sus obligaciones con todos sus bienes, con excepción de aquellos que, conforme a la ley, son inalienables - o no embargables".

Actualmente el patrimonio del deudor constituye la garantía de los acreedores. Esto se ve claramente confirmado en el artículo citado en el párrafo anterior.

El artículo 2695 del Código Civil, prescribe que si el deudor suspende el pago de sus deudas civiles, líquidas y exigibles, -- procede el concurso de acreedores, esto es, ningún acreedor puede intervenir en el manejo del patrimonio del deudor mientras no cometa ningún acto ilícito. Pueden intervenir hasta que sea declarado el concurso.

Las consecuencias de que se declare el concurso de acreedores son que el deudor queda incapacitado para seguir administrando sus bienes, así como para efectuar cualquier otra administración - que por ley le corresponda; además, se vence el plazo de todas sus deudas, dejan de percibir intereses las deudas del concursado, salvo los créditos hipotecarios y pignoratícios, los cuales seguirán de vengando los intereses correspondientes hasta donde alcance el valor de los bienes que los garanticen. (art. 2966 del Código Civil).

En este orden de ideas, es por lo que con el fin de asegurar el pago de un crédito, el acreedor tiene la opción de asegurarse que el deudor va a cumplir con sus obligaciones y esto lo va a lograr a través de los contratos de garantía, los cuales resultan ventajosos para todo acreedor, ya que le proporcionan la tranquilidad y seguridad de que su crédito le será satisfecho y a su vez podemos decir que benefician también al propio deudor, por cuanto le abren la posibilidad de encontrar crédito, merced a la confianza que a los terceros inspiran las garantías ofrecidas por él.

b) Los Contratos de Garantía.

Son aquellos que de una manera directa sirven para asegurar al acreedor el pago de su crédito y para que confíen en el deudor -- aquellas personas que contratan con él.

Los contratos de garantía personal garantizan al acreedor el cumplimiento de la obligación, creando una pluralidad de deudores y de esta forma el riesgo que corre el deudor se disminuye, ya que si el deudor principal no paga, se puede proceder en contra de los codeudores.

Por su parte, los contratos de garantía real son una evolución de la personal, ya que en los primeros se trata de subsanar los inconvenientes de los últimos, ya que puede darse el caso de -

que todos los deudores resulten insolventes. Las garantías reales gravan un bien del patrimonio del deudor, dando así un derecho real al acreedor sobre dicho bien y así, en caso de incumplimiento, puede obtener el pago de su crédito mediante el producto del bien afectado.

Doctrinalmente, se establece que la obligación se puede descomponer en dos elementos: 1. - El débito, que es el deber de cumplimiento de una cierta prestación, y; 2. - La responsabilidad o sanción, que es la sujeción del deudor al poder coactivo del acreedor.

(7)

Por regla general, para que haya responsabilidad tiene que existir el débito, sin embargo puede suceder que haya responsabilidad sin débito. Esto sucede en los contratos de garantía real, cuando un tercero, propietario de un bien gravado responde con ese bien por una deuda ajena en la cual él no tiene la obligación personal de cumplir.

En relación a los contratos de garantía personal, debe mencionarse que por extensión pueden ubicarse dentro de esta clase de garantías otros contratos en determinados casos especiales tales como; la promesa de venta, el mandato irrevocable, etc., en los cuales aunque no se crea otro deudor se da más seguridad al ----

acreedor de que su obligación va a ser satisfecha.

Al igual que en los contratos de garantía personal, también en los de garantía real hay otras figuras jurídicas que se asemejan a ésta última; como el derecho de retención que se da en ciertos contratos (hospedaje, transporte, etc.), la preferencia en caso de concurso de acreedores, el depósito de garantía, etc.

I. C. Concepto de Garantía del Interés Fiscal.

a) Concepto Doctrinal.

En relación al concepto de garantía del interés fiscal dentro de la doctrina, encontramos que en ella se dice que; así como en el derecho privado resulta lógico que el acreedor tienda a proteger el cumplimiento de las obligaciones que le favorecen, a través de los distintos medios que la ley dispone para tal caso, no tiene por qué causar asombro el hecho de que el Estado busque garantizar los créditos a su favor.

Como toda obligación, también la tributaria puede ser asistida de garantías que aseguren la satisfacción del derecho de crédito del ente impositor.

De acuerdo a Sergio Francisco de la Garza; (8): "Debido a la necesidad de asegurar la efectiva recaudación de los tributos, a

fin de no entorpecer la actividad del Estado, ha hecho que los distintos sistemas jurídicos se preocupen por rodear el crédito del Estado de garantías para asegurar su adecuado cumplimiento'. Este autor señala que esto se logra atribuyendo al crédito del Estado una posición preeminente con relación a los demás acreedores y que el conjunto de medidas que pretenden esa finalidad, se denominan privilegios.

Pérez de Ayala y Eusebio González, conceptúan a la garantía del interés fiscal como aquellas medidas tendientes a reforzar la efectividad de los créditos tributarios, consistentes ya en un derecho de prelación que asegure su satisfacción con preferencia a los derechos de otros acreedores que inciden sobre el mismo patrimonio, ya en un derecho de persecución o retención sobre determinados bienes. (9)

En íntima relación con el concepto arriba transcrito, Antonio Berliri señala que con el fin de evitar el peligro de insuficiencia del patrimonio del deudor para satisfacer las obligaciones a favor del Estado, la ley permite que estas obligaciones se refuercen mediante un derecho de prelación que asegure su satisfacción con preferencia a otras deudas que también recaen sobre el patrimonio del deudor, o mediante la extensión de la responsabilidad al patrimonio o a un bien determinado de otro sujeto, de suerte que si los --

bienes del deudor resultan insuficientes para permitir la satisfacción de la referida obligación, el acreedor puede dirigirse al patrimonio de un tercero. (10)

De todo lo antes expuesto, se concluye que por garantía del interés fiscal debe entenderse: Todas las medidas que tienen por finalidad el asegurar la satisfacción de las obligaciones que el fisco tiene a su favor, con el fin de que el Estado pueda cumplir adecuadamente con las obligaciones a su cargo.

b) Concepto legal.

Desde el punto de vista legal, no existe un precepto que en forma precisa señale lo que debe entenderse por garantía del interés fiscal.

Sin embargo, del análisis de las diferentes disposiciones -- que se encuentran regulando a la garantía del interés fiscal, se desprende que consiste en las medidas que dentro de las disposiciones fiscales existen con el fin de fortalecer el cumplimiento, por parte del contribuyente, del pago de las contribuciones que adeude más -- los accesorios causados; así como los que se causen en los doce -- meses siguientes al otorgamiento de este reforzamiento por el con -- tribuyente. Estas medidas se encuentran establecidas, principal -- mente, en los artículos 26 y 141 del Código Fiscal de la Federación.

NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO PRIMERO.

- (1) Seco, Manuel. "Diccionario de Dudas y Dificultades de la Lengua Española", sexta edición, editorial Aguilar, 1973 Madrid.
- (2) Idem.
- (3) Idem.
- (4) Idem.
- (5) Idem.
- (6) Pina, Rafael De. "Elementos de Derecho Civil Mexicano", --
7a. edición, México, Porrúa, 1975. P. 142
- (7) García Máynez, Eduardo. "Introducción al Estudio del Dere-
cho" 25a. edición. México, Porrúa, 1975 P. 122.
- (8) Garza, Sergio Francisco de la. "Derecho Financiero Mexica-
no". 6a. edición ampliada, Porrúa, 1975, P. 366
- (9) Pérez de Ayala y Eusebio González. "Curso de Derecho Tribu-
tario" Madrid Editoriales de Derecho Reunidas. 1975. P. 52
- (10) Berliri, Antonio. "Principios de Derecho Tributario" Tra---
ducción de Narciso Amoros. Madrid. Editorial de Derecho -
Financiero. 1971. P. 121

CAPITULO SEGUNDO

DESARROLLO HISTORICO LEGISLATIVO.

II A En el Derecho Romano.

a) El derecho de propiedad.

El derecho de propiedad es aquél en virtud del cual, las ventajas que puede procurar una cosa son todas ellas atribuidas a una persona determinada. Los romanos nunca hicieron teoría del derecho y en consecuencia no se ocuparon en dar definiciones y al no definir el derecho de propiedad, sí analizaron los beneficios que éste otorga a su titular. Dichos beneficios son: el ius utendi (o usus), el ius fruendi y el ius abutendi. Por usus entendemos la facultad de servirse de la cosa de acuerdo a su naturaleza o su destino. Fruendi se refiere al derecho de percibir los frutos de la cosa, los cuales pueden ser reales (como la cosecha de la tierra) o pueden ser impropriamente dichos (como los intereses de una suma de dinero)

(1)

El ius abutendi o derecho de disposición se refiere a la facultad de transformar, de enajenar y si se quiere, de destruir la cosa. Este derecho se caracteriza por actos que agotan la forma o substancia de la cosa.

La forma en que el antiguo derecho civil concibió al derecho

de propiedad presenta tres elementos esenciales: el ser un derecho exclusivo, absoluto y perpetuo.

El derecho de propiedad es exclusivo en el sentido de que únicamente el dueño, con exclusión de los demás puede disfrutar de los beneficios y ventajas que le confiere su derecho. La cosa objeto del derecho pertenece en la medida posible a un solo individuo y para -- marcar tal carácter se dice que la propiedad es individual. Deci--- mos también que es absoluta, ya que al tener sólo el propietario los derechos sobre la cosa, ningún otro individuo puede restringirle su ejercicio, aunque en algunas ocasiones se verá limitado, como en - el caso de la copropiedad. También el derecho de propiedad es perpetuo o irrevocable; no puede ser quitado a su titular más que por - un acto de voluntad propia, o por alguna circunstancia que destruya la cosa. De lo anterior se deduce que la propiedad no es temporal- como sucede con otros derechos reales, y debe durar tanto como la cosa.

Ahora bien, conviene dejar claro que el derecho de propie-- dad en Roma, a pesar de su carácter absoluto, siempre ha tenido limitaciones, esto es, el propietario no siempre tenía todos los derechos sobre la cosa.

b) Derechos reales de goce y derechos reales de garantía.

La propiedad, que es el derecho real por excelencia, tiene sus desmembramientos, en los cuales el cúmulo de facultades de que goza el propietario se reparte entre varios sujetos, quienes gozan de derechos reales oponibles erga omnes, pero inferiores al pleno derecho de propiedad. Mientras una persona puede tener la nuda propiedad, otras pueden gozar de ciertos derechos reales sobre una cosa ajena, sin perjuicio de que al extinguirse dichos derechos, la propiedad recobre su plenitud original.

Esos derechos sobre cosa ajena son los siguientes:

1. Derechos reales de goce en los cuales están comprendidas: Las Servidumbres reales (o prediales, que consisten en la atribución a un fundo determinado de una parte de las ventajas comprendidas en la propiedad de otro fundo), las Servidumbres personales (usufructo, uso, habitación y operae), la Enfiteusis y la Superficie.

2. - Derechos reales de garantía: en los cuales tenemos a la prenda y a la hipoteca.

Además de la diferencia específica entre estos dos derechos, existen otras diferencias de no menor importancia, que son las siguientes:

1) Los derechos reales de goce generalmente se ejercen en repetidas ocasiones; no así los derechos de garantía, los cuales se agotan en un solo ejercicio.

2) Los derechos reales de garantía son accesorios ya que presuponen la existencia de una relación jurídica principal que requiera ser garantizada. Esto es; si consideramos un conjunto de derechos reales hasta formar una pirámide, los derechos de garantía únicamente pueden figurar como la cúspide de la pirámide, pero nunca como el basamento de la misma.

c) Prenda e hipoteca. La Fianza.

En la prenda la cosa afectada para garantizar el crédito es entregada al acreedor para darle posesión, mas no la propiedad. Esta posesión la conserva hasta que recibe un pago y se le prohíbe servirse de la cosa sin el consentimiento del deudor. La prenda tenía la desventaja de que el acreedor no podía servirse del objeto sin la autorización del deudor y éste no podía utilizarlo para obtener otros préstamos.

La hipoteca es un derecho real que gravita sobre un bien afectado al cumplimiento de una obligación. Al existir un crédito contra un deudor, el patrimonio del deudor es el que garantiza el cumplimiento. Por la hipoteca se tiene un derecho real sobre el

objeto que garantiza el crédito y le da al acreedor un derecho de preferencia por el cual escapa al concurso de acreedores. No importa que la cosa hipotecada sea objeto de futuras enajenaciones y constituciones de derechos reales posteriores. Finalmente, el acreedor, al tener el derecho de persecución, puede vender la cosa gravada.

En Roma, las garantías reales constituían los principales medios de garantizar un crédito. Entre estas tenemos a la prenda e hipoteca, ya explicadas anteriormente. Pero aunadas a las reales, contamos también con las llamadas garantías personales (como la fianza otorgada por un particular o por una institución especializada). En relación con las garantías reales y las personales; en el Digesto se daba prioridad a las primeras sobre las segundas. Nuestro derecho moderno comparte dicha preferencia, pero la actual Fianza de Empresa se adapta bien a las necesidades financieras de hoy día y es tan segura como las garantías reales.

Prenda e hipoteca entablan una diferencia, la cual estriba en la posesión de la cosa que garantiza el cumplimiento por parte del deudor y de la cual goza el acreedor prendario; no así en la hipoteca, ya que la cosa no es entregada al acreedor aunque en la Roma anterior a Justiniano, prenda e hipoteca eran lo mismo.

La Fianza.

En Roma se entendía a la fianza como un contrato en virtud del cual una persona llamada fiador se obliga a cumplir con una obligación, en caso de que otra persona llamada fiado, quien es sujeto pasivo de la obligación garantizada por la fianza, no pueda cumplir. Como hemos estado observando anteriormente, se trata de un contrato accesorio, el cual requiere de la existencia de una obligación principal en que fundarse.

Los juristas romanos se preocupaban por la suerte del fiador y en la medida en que les era posible, fueron introduciendo una serie de medidas y recursos procesales para protección de los mismos. Pero esta intención de protección para el fiador poco a poco se fue traduciendo en una desventaja para los acreedores en general, en virtud de que se habían creado una serie de instituciones desfavorables para éstos.

Desde un punto de vista práctico, podemos afirmar que no resultaba conveniente para un sujeto el otorgar una fianza, ya que al no traducirse en una rápida salida de fondos, sino solamente un desembolso de carácter eventual, no era difícil que sujetos que no tuvieran intenciones de otorgar un préstamo por precaución, otorgasen, por el contrario, su firma como fiadores.

d) El crédito garantizado y el derecho de garantía.

La existencia del crédito era esencial para la validez de la prenda o de la hipoteca. El crédito principal puede ser un crédito con término o condición suspensiva, además de poder ser una cantidad variable. De la misma manera en que ciertos incrementos en la prenda aumentan la garantía, los incrementos que sufra el crédito quedan automáticamente cubiertos por el derecho de prenda.

La evolución de los derechos de garantía no ha sido fácil, toda vez que detrás del auge económico de una comunidad existiera el crédito, auspiciado por un eficiente sistema jurídico que regula se la actividad de las garantías reales. Antaño, el acreedor que deseaba garantía real, le compraba al deudor un objeto determinado, obligándose dicho acreedor a vender nuevamente el mismo objeto y al mismo precio de adquisición, cuando el deudor hubiese cumplido con su obligación.

O también el acreedor compraba alguna cosa valiosa del deudor por la cantidad que éste pedía por préstamo y el acreedor se obligaba a volver a vender la cosa al deudor dentro de determinado plazo, si el deudor diera cantidad igual a la que recibió en préstamo más los correspondientes intereses. De este modo se efectuaba una transmisión de la propiedad sujeta a un pacto de retroventa, cosa que no sería posible dentro de nuestra ley, ya que en México está prohibido el pacto de retroventa.

II. B. Constituciones Anteriores.

1. La Constitución de 1824.

Esta Constitución fue expedida el 4 de octubre del mismo año por el Congreso Constituyente de los Estados Unidos Mexicanos.

El principio de legalidad, que ya se contemplaba desde la -- Constitución de Apatzingán de 1814, fue trasladado a la de 1824. En este orden de ideas, en la fracción VIII del artículo 50 de la Constitución de 1824 se estableció como una de las facultades exclusivas - del Congreso Federal, la de fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al Go--- bierno.

Por otra parte, el artículo 51 establecía que las leyes que se ocuparan de lo relativo a contribuciones o impuestos no podían tener su origen si no era en la Cámara de Diputados.

En la fracción V del artículo 110 de la Constitución en estudio encontramos como atribuciones propias del Presidente de la República: las de cuidar de la recaudación y decretar la inversión de las contribuciones con apego al orden jurídico.

El artículo 137 se refiere a las atribuciones de la Suprema Corte de Justicia, en su fracción V se establecían, entre otras, la de conocer de las causas de los empleados de Hacienda y Justicia de la Federación.

En el Título VI, denominado "De los Estados de la Federación", dentro de su sección segunda, se establecía en el artículo 161, en sus fracciones I y VIII, que cada uno de los Estados estaba obligado a organizar su gobierno y su administración interior de tal manera que no se opusiera a esta Constitución. La fracción VIII establecía que debía remitirse anualmente a cada una de las Cámaras del Congreso General, nota circunstanciada y comprensiva de los ingresos y egresos de todas las tesorerías que existieran en sus respectivos distritos, con relación al origen de unos y otros; del estado en que se hallarán los ramos de industria agrícola, mercantil y fabril; de los nuevos ramos de industria que se pudieran introducir y fomentar, con la mención de los medios para conseguirlo y de su respectiva población y el modo de protegerla o aumentarla.

Las fracciones I y II del artículo 162, al restringir los poderes de los Estados, les prohibía establecer, sin el consentimiento del Congreso General, derecho alguno de tonelaje ni algún otro derecho de puerto. También tenían prohibido imponer contribuciones o derechos sobre importaciones y exportaciones mientras la ley no contemplare

la forma de cómo debían hacerlo.

Por lo que se refiere a las facultades legislativas que la Constitución en estudio no otorgaba de una manera expresa al Congreso General, se consideraban facultades reservadas por los Estados integrantes de la Federación.

2. Leyes constitucionales de 1836.

En 1835 se cambia el sistema federal por el sistema central, y el 2 de mayo de 1835 el Congreso se declaró facultado para hacer modificaciones a la Constitución y por la Ley del 9 de septiembre de 1835, el Congreso se autorizó para cambiar la forma de gobierno existente, dando las bases para establecer uno nuevo. En esta ley se declaró el cese de funciones de las legislaturas de los estados y el establecimiento de Juntas Departamentales.

Valentín Gómez Farfás en el discurso que pronunció al prestar juramento como Vicepresidente de la República, afirmó que hacían falta leyes que reformaran el vicioso sistema que existía en la Hacienda e impusiesen prudente economía, así como fidelidad y honradez en el manejo de los caudales.

La Ley Constitucional del 29 de diciembre de 1836, en su artículo 3o. II se establecía que era obligación de los mexicanos el

cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establecieran las leyes. Es decir, en esta constitución centralista se recogió el principio de legalidad tributaria, establecido en las constituciones mencionadas con anterioridad.

Las fracciones I y III del artículo 26 de la tercera de las Leyes Constitucionales en estudio, se establecía que la iniciativa de las leyes correspondía al Supremo Poder Ejecutivo y a los Diputados, en todas las materias y que a las Juntas Departamentales les correspondían las iniciativas de leyes relativas a impuestos, educación pública, comercio, administración municipal y variaciones constitucionales.

Por otro lado, en el artículo 17-IX de la cuarta de estas leyes constitucionales, se establecía como una de las atribuciones del Presidente de la República el cuidar de la recaudación y decretar la inversión de las contribuciones con arreglo a las leyes.

En la sexta ley constitucional, a la cual se le denominó "División del territorio de la República y gobierno interior de sus pueblos", se estableció que la República se dividiría en Departamentos y que éstos últimos a su vez se dividirían en Distritos y éstos en Partidos (art. 1o.). Por otra parte el artículo 14-I señalaba que le correspondía a las Juntas Departamentales iniciar leyes relativas a:

impuestos, educación pública, industria, comercio, administración municipal y variaciones constitucionales, conforme al artículo 26 de la tercera Ley Constitucional.

En el artículo 15-I de esta misma ley, se establecía como -- una de las restricciones de los gobernadores y Juntas Departamentales el que ni con el título de arbitrios, ni con cualquier otro, podían imponer contribuciones, sino en los términos que señalaba esta ley, ni podían destinarlas a otros objetos que los señalados por la misma.

En el artículo 25 de la misma en estudio se establecía que la recaudación e inversión de los ayuntamientos se encontraba a cargo de los mismos, con sujeción a las leyes y reglamentos.

3. Bases Orgánicas de 1843.

Las Bases de Organización Política de la República Mexicana establecían como uno de los derechos de los habitantes de la República, el que a ninguno podía gravársele con contribuciones ajenas a las establecidas o autorizadas por el Poder Legislativo o por las Asambleas Departamentales en uso de las facultades que les concedían estas Bases. El Poder Legislativo de conformidad al artículo 25, se encontraba depositado en un congreso dividido en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores, así como en el Presidente de la República en lo relativo a la sanción de las leyes.

Dentro de las facultades del Congreso, el artículo 66 establecía que éste podía dictar las leyes conforme a las cuales debía arreglarse la administración pública en todos y cada uno de sus ramos, derogarlas, interpretarlas y dispensar su observancia; así como decretar anualmente los gastos que se tenían que hacer en el siguiente año y las contribuciones con que debían cubrirse; examinar y aprobar cada año la cuenta general que debía presentar el Ministro de Hacienda por lo referente al año anterior; y clasificar las rentas para los gastos generales de la Nación y de los Departamentos.

Conforme al artículo 87 (fraccs. XIV y XV) de estas Bases, correspondía al Presidente de la República cuidar de la recaudación e inversión de las rentas generales, distribuyéndolas de manera y en la forma que disponían las leyes, así como elaborar los aranceles de comercio con sujeción a las bases dadas por el Congreso.

El territorio de la República se dividiría en Departamentos y éstos en Distritos, Partidos y Municipalidades, de acuerdo al artículo 4o. de estas Bases. Asimismo el artículo 131 establecía que cada Departamento tuviera una Asamblea formada de un número de vocales que no fueran menos de siete ni más de once.

Como facultades de las Asambleas Departamentales se encontraban las de establecer arbitrios para completar sus gastos or-

dinarios o para hacer los extraordinarios que determinarían según sus facultades, con aprobación del congreso, sin perjuicio de llevarlos a efecto inmediatamente que fuesen decretados. El Presidente de la República estaba facultado para suspender la ejecución de estos arbitrios, dando cuenta al Congreso, así como para arreglar la inversión y contabilidad de la Hacienda del Departamento.

Las Asambleas Departamentales estaban obligadas a formar los presupuestos anuales de los gastos de Departamento y dirigirlos al Congreso General, para que los tuviera presentes al momento de revisar los arbitrios que de ellas establecían para complementarlos.

Por lo que respecta a La Hacienda Pública, el título X de estas Bases Orgánicas señalaba que ésta se dividía en general y en departamental y que mediante ley se distribuirían las rentas que a cada una le correspondían. Además, se establecía que sería una ley la que se encargara de arreglar la Hacienda General y establecería los medios de amortizar la deuda pública y los fondos con que se formaría.

4. La Constitución de 1857.

Esta Constitución, en su artículo 31 fracción II establecía como obligación de todo mexicano la de "contribuir para los gastos -

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

Aquí podemos observar que los conceptos de proporcionalidad y equidad se incorporan en un texto constitucional mexicano.

En esta Constitución (art. 72-VII) se establecía como facultad del Congreso la de aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debía presentarle el Ejecutivo e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo.

Los Estados de la Federación tenían prohibido establecer derechos de tonelaje u otro de puerto, así como imponer contribuciones o derechos en materia de exportaciones o importaciones. - - - (art. 112-I).

El Constituyente de 1857 consagró el principio de autonomía de las entidades federativas para crear sus propios regímenes de impuestos, atribuyendo exclusivamente a la Federación ciertos gravámenes, además permitieron que los Poderes de la Unión y los Poderes de los Estados concurrieran sobre una misma valoración para el establecimiento de sus tributos.

5. El Congreso Constituyente de 1917.

En el texto de la Constitución vigente, promulgada el 5 de febrero de 1917, podemos observar que en materia fiscal destacan los siguientes artículos:

En el artículo 31 -IV se establece como obligación de los mexicanos la de "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

El artículo 40 constitucional, en relación al anterior, establece como voluntad del pueblo mexicano la de constituirse en una República Representativa, democrática y federal, compuesta de Estados Libres y Soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta Carta Fundamental.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 72-h el cual hasta la fecha no ha sufrido reforma alguna, la formación de leyes o decretos que versen sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

Asimismo, el texto original del artículo 115 establecía lo siguiente:

Art. 115. - "Los Estados adoptarán para su régimen interior, la forma de gobierno Republicano, representativo, popular, tenien-

do como base de su división territorial y organización político-administrativa, el Municipio Libre, conforme a las siguientes bases:

I. - Cada Municipio será administrado por un Ayuntamiento de elección popular directa y no habrá ninguna autoridad intermedia entre éste y el Gobierno del Estado.

II. - Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los estados y que, en todo caso, serán las suficientes para atender las necesidades municipales y,

III. - Los Municipios serán investidos de personalidad jurídica para todos los efectos legales."

Este artículo ha sufrido una serie de reformas y adiciones. Sin embargo se han respetado los lineamientos básicos que el Constituyente del 17 le confirió al Municipio, tales como la independencia de los ayuntamientos, la formación de su hacienda, la cual es también independiente, y el otorgamiento de la personalidad jurídica.

Por otro lado, el artículo 118-I establece que; sin consentimiento del Congreso de la Unión, los Estados no pueden establecer derechos de tonelaje ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones. Por su par

te, el artículo 117 prohíbe a los Estados la acuñación de moneda, gravar el tránsito de personas, gravar la circulación de mercancías nacionales o extranjeras; entre otras.

Con relación a la facultad privativa que tiene la Federación y la cual se encuentra consignada en el artículo 131 constitucional (párrafo primero), ésta consiste en "gravar las mercancías que se importen o exporten o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar en el Distrito Federal los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117".

II. C. Legislación anterior.

- a) Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, de 8 de abril de 1924. (D. O. 16 de abril de 1924).

Era ésta una ley con poca extensión, en virtud de que solamente constaba de 23 artículos distribuidos en seis capítulos. En la misma se establecía que la calificación de las infracciones a las leyes que regulaban impuestos federales en general, junto con el correspondiente castigo, estaba a cargo de la Secretaría de Hacienda

y Crédito Público por sí y por medio de las Oficinas Recaudadoras y de un Jurado de Penas Fiscales (art. 1.).

Conforme al artículo 4o. de esta ley, el interés fiscal debía garantizarse:

I. Con depósito de dinero o en bonos de la deuda pública, -- acciones de bancos u otros valores mobiliarios de fácil realización a juicio de la Oficina Recaudadora, si la pena no excede de mil pesos.

II. Con fianza, si excede de mil pesos y no fuere posible en la forma anterior.

En relación a la fianza se establecía lo siguiente:

1. - Que el fiador tenía que ser propietario de bienes raíces no embargados ni hipotecados con un valor equivalente al doble del valor de la multa impuesta, y que dichos bienes estuviesen situados en el lugar en que se fuera a realizar el pago; además de la renuncia del fiador a los beneficios de orden y excusión. (art. 5).

2. - Que una misma persona no podía otorgar varias fianzas, si el total de las cantidades cuyo pago garantizaba excedía de la mitad del valor de sus bienes raíces no embargados ni hipotecados; y que estuvieran situados en un lugar del pago. (art. 6).

En caso de que los jefes de las Oficinas Recaudadoras admitiesen fianzas que no llenaran los requisitos legales, se les tendría considerados civilmente responsables por las cantidades que el obligado o el fiador dejaran de cubrir y que la culpa se presumiría.

También se establecía que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podía condonar parcial o totalmente las penas y multas que fueren impuestas a los contribuyentes.

- b) Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, - de 9 de julio de 1924. (D.O. 2 de agosto de 1924).

Esta ley abrogó a la anteriormente explicada y en ella se -- trató de reparar las deficiencias que adolecía la anterior, aunque el objeto y lineamientos de las dos leyes fueron los mismos.

En relación a las formas de asegurar el interés fiscal, el -- artículo 3o. establecía las siguientes formas, a elección del contribuyente:

- I. Depósito de dinero.
- II. Con fianza; a satisfacción de la Oficina Recaudadora.
- III. Con Hipoteca.

Con respecto a la fianza se establecía:

1. - Al igual que en la ley anterior, el fiador debía ser dueño de bienes raíces no embargados ni hipotecados y su valor debía ser cuando menos dos veces mayor que el de la suma que se asegurara. Dichos bienes debían estar situados en el lugar en que se tenía que hacer el pago.

A diferencia de la ley anterior, en ésta se estableció que si la fianza era otorgada por un banco o institución de solvencia indiscutible, no era necesario que los bienes estuvieran situados en el lugar del pago.

2. - Al igual que en la ley anterior, el fiador debía renunciar a los beneficios de orden y excusión. Pero ésta estableció que el fiador debía someterse a la facultad económica coactiva (art. 4o. II).

3. - También se estableció, al igual que en la ley anterior, que una misma persona no podía otorgar varias fianzas, si el total de las cantidades que pretendía garantizar excedía de la mitad del valor de sus bienes raíces no embargados ni hipotecados. (art. 6o.).

Por lo que se refiere al aseguramiento del interés fiscal por medio de la hipoteca, esta ley establecía que la misma debía constituirse sobre bienes cuyo valor libre de todo gravámen fuera cuando menos igual al equivalente de dos veces el monto de la cantidad que debía asegurarse y que estos bienes debían estar situados en el

lugar en que se tenía que realizar el pago. (art. 5o.).

Por último, esta ley establecía que los Jefes de las Oficinas Recaudadoras eran civilmente responsables por las cantidades que los fiadores u obligados dejaran de cubrir, en el caso de que dichos jefes admitieran la fianza o la hipoteca sin que llenaran los requisitos legales.

c) Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 10 de febrero de 1926. (D. O. 1o. de marzo de 1926).

En esta Primera Ley Orgánica de Tesorería de la Federación se estableció la organización y atribuciones de dicha Tesorería, así como los procedimientos para hacer efectivos los adeudos fiscales.

Dentro del Título segundo de esta ley, denominado: "De los procedimientos para hacer efectivos los adeudos fiscales", se establecen las diferentes formas de garantizar el interés fiscal.

De este modo, se establecía que los adeudos fiscales que no fueran cubiertos en un plazo de tres días o en el que fijaran las leyes especiales, contados a partir de la notificación al contribuyente de la resolución en donde constara el adeudo fiscal, se harían efectivos -- por medio de la facultad económica coactiva.

Por lo anterior, si los contribuyentes afectados con dicha re-

solución querían oponerse a ellas; debían garantizar el adeudo fiscal que se les determinó, junto con los gastos, mediante depósito en dinero, hipoteca o fianza a satisfacción de la oficina recaudadora competente, a más tardar dentro de los tres días hábiles siguientes al inicio del procedimiento económico coactivo.

Existía la posibilidad de garantizar el interés fiscal fuera del plazo arriba mencionado, en el caso de que la oficina recaudadora hubiera asegurado bienes del deudor debido a que éste hubiese muerto, siempre que no se conociera al representante de la sucesión; también en el caso de que la recaudadora haya asegurado bienes para hacer efectiva la responsabilidad civil proveniente de un delito.

Una vez constituida la garantía, se suspendía el embargo que se estuviere llevando a cabo y el deudor que garantizaba el interés fiscal y los gastos, podía oponerse al pago del adeudo fiscal dentro de los 30 días hábiles contados a partir del día siguiente al que se hubiera constituido la garantía (arts. 59 y 60).

El secuestro administrativo efectuado por las oficinas exactoras no estaba considerado como garantía del interés fiscal.

d) Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 30 de diciembre de 1932. (D. O. 31 de diciembre de 1932).

Esta nueva ley abroga a la similar del 10 de febrero de 1926 ya anteriormente estudiada.

En el Título Segundo de esta ley, denominado "De la recaudación y concentración de ingresos", se establecía que las personas afectadas por el procedimiento administrativo de ejecución podían oponerse al mismo ante las autoridades judiciales competentes, demandando que no se era deudor de dicho crédito fiscal o que dicho crédito era inexistente o que éste ya estaba extinguido o bien, que el monto del crédito era inferior al exigido. (art. 32).

En este orden de ideas, no era procedente la oposición al procedimiento de ejecución si no se aseguraba el interés fiscal y se debía iniciar dentro de los quince días siguientes a aquél en que se hizo el requerimiento de pago.

En esta ley se establecían cuatro formas para garantizar el interés fiscal, pero éste debía garantizarse de acuerdo al orden indicado en el artículo 36 y únicamente, mediante declaración del obligado de no poder otorgar una de ellas, se aceptaba la siguiente forma establecida para garantizar el interés fiscal.

El artículo 36 establecía lo siguiente:

Formas de garantizar el interés fiscal:

I. Depósito de una suma de dinero equivalente al interés fiscal que se trate de asegurar.

II. Hipoteca.

III. Prenda.

IV. Fianza.

Respecto al depósito de dinero, se tenían las siguientes reglas:

1. - Debía realizarlo directamente el obligado en el Banco de México, mediante orden de las autoridades fiscales. (art. 37).

2. - En caso de que no existiera agencia o sucursal del Banco de México en el lugar del domicilio del deudor, el depósito debía hacerse en un banco que estuviese asociado con el Banco de México, y a falta de estos bancos, el depósito se realizaba en la oficina de la autoridad ejecutora. (art. 37).

3. - La devolución del depósito sólo se hacía mediante orden de la autoridad fiscal competente. (art. 38).

Respecto a la Hipoteca, se establecía lo siguiente:

1. Debía constituirse sobre bienes que tuvieran de menos un valor libre de responsabilidad equivalente al doble del interés fiscal a garantizar.

2. Para determinar el valor de los bienes por hipotecar, debía tomarse como base el valor fiscal de los mismos y su certificado de gravámenes.

Por lo que toca a la prenda, se indicaba lo siguiente:

1. Sólo se podían dar en prenda valores que se cotizaran en el mercado, créditos garantizados con hipoteca o fianza, alhajas y otros bienes de fácil realización (art. 41).

2. El monto de la prenda debía ser, de menos, equivalente al doble del interés fiscal a garantizar.

3. Se realizaba un inventario de los bienes dados en prenda, y éstos se remitían en depósito al Banco de México, a sus sucursales, o a un banco asociado y únicamente a falta de los bancos anteriores, las autoridades fiscales los conservaban en su poder. (arts. 71 y 73).

Por lo que respecta a la fianza, ésta debía ser expedida por instituciones autorizadas, en favor de la Hacienda Pública Federal. (art. 43); se aceptaban fianzas no expedidas por instituciones autorizadas si el interés fiscal por asegurar no excedía de dos mil pesos, siempre y cuando esta fianza fuese otorgada por empresas comerciales, industriales o agrícolas que fueran lo suficientemente solventes

a juicio de la autoridad fiscal. Los fiadores no gozarían de los beneficios de orden y excusión.

- e) Ley de Justicia Fiscal, del 26 de agosto de 1936. (D. O. del 31 de agosto de 1936), que entra en vigor el 1.º de enero de 1937.

Esta ley es muy importante, ya que en ella se creó el Tribunal Fiscal de la Federación, considerándose como independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa (art. 1).

Al entrar en vigor esta ley, todo lo relativo al aseguramiento del interés fiscal a que se refería la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 30 de diciembre de 1932, quedó derogado.

Con esta Ley de Justicia Fiscal, todo lo referente al otorgamiento de garantías del interés fiscal pasó a ser competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

En su capítulo cuarto denominado "Del Procedimiento", en su sección V, llamada "De la suspensión del Procedimiento Administrativo", se reguló la forma de garantizar el interés fiscal.

Las formas que esta ley señalaba como idóneas para garantizar el interés fiscal eran:

- I. Depósito o prenda;
- II. Fianza;
- III. Hipoteca;
- IV. Embargo precautorio.

Esta ley no estableció los requisitos que debían reunir cada una de estas formas de aseguramiento del interés fiscal y no podían aplicarse los preceptos de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1932, ya que todos los preceptos relativos fueron derogados.

Como podemos observar, el embargo precautorio ya es considerado por esta ley como forma de asegurar el interés fiscal, a diferencia de la Ley Orgánica de Tesorería de 1936. En el caso de que el interés fiscal se garantice con el embargo precautorio, el Tribunal Fiscal estaba obligado a comunicar su resolución a la autoridad ejecutora que correspondía, para que procediera a practicar el secuestro correspondiente. (art. 42).

El contribuyente tenía la libertad de garantizar el interés fiscal con cualquiera de las formas que esta ley autorizaba. (esta es otra diferencia con la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación

de 1932). Sólo habría excepción en el caso de que se interpusiera oposición contra un cobro que por su cuantía pudiera afectar el equilibrio del presupuesto en cuyo caso el Tribunal Fiscal debía ordenar que la garantía consistiera en un depósito en dinero y el cual debía hacerse en la Tesorería de la Federación.

Como innovación, con respecto a los anteriores ordenamientos ya estudiados, esta ley previó por primera vez la Dispensa para asegurar el interés fiscal, en virtud de lo que se establecía en su artículo 43:

Art. 43: "No será necesario asegurar el interés fiscal:

- I. Cuando el actor acredite, a juicio del Tribunal, estar en notoria insolvencia; y
- II. Cuando el interés fiscal esté ya garantizado ante la autoridad administrativa.

f) Ley General Sobre Percepciones Fiscales de la Federación, del 31 de diciembre de 1937. (D.O. 31 de diciembre de 1937).

El artículo 18 de esta ley señalaba que las multas por infracciones a disposiciones fiscales, impuestas por la Secretaría de Hacienda o sus dependencias, podrían ser condonadas total o parcial--

mente siempre y cuando mediara acuerdo expreso del Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Pasado más de un año, contado a partir de la fecha en que huiese quedado firme la resolución que impuso la multa, no habría lugar a tramitar ninguna condonación. (art. 19).

Se ha explicado todo lo anterior en virtud de que, según esta ley, una vez que se admitía una solicitud de condonación, debía de-- mostrarse que se encontraba garantizado el interés fiscal o bien, -- que esta obligación había sido dispensada con el fin de que se suspendiera el procedimiento coactivo hasta que se resolviera si había o no lugar a la condonación solicitada. (art. 20).

La manera de garantizar el interés fiscal o de solicitar la dis-- pensa para su aseguramiento, era la establecida en la Ley de Justi-- cia Fiscal.

Los recargos que las leyes fiscales establecían dejarían de -- causarse durante la tramitación de las inconformidades que se pro-- movían, siempre que el adeudo se garantizara mediante PAGO PRO-- VISIONAL en la Tesorería de la Federación o en sus dependencias o bien, cuando se hubiere dispensado el aseguramiento del interés fiscal. (art. 12).

Como podemos apreciar; en esta ley se añadió una forma para garantizar el interés fiscal: el Pago Provisional en la Tesorería de la Federación. Esta nueva forma de garantía sólo podía otorgarse en el caso de que se quisiera suspender la causación de recargos durante la tramitación de las inconformidades que se promovieran.

Esta nueva forma de garantía puede ser considerada como un antecedente del llamado "pago bajo protesta" que apareció por primera vez en nuestra legislación en el Código Fiscal Federal de 1938.

g) Código Fiscal de la Federación, de 30 de diciembre de 1938.

Es el primer código fiscal que existió en México y fue publicado en el D. O. del 31 de diciembre del mismo año. Entró en vigor el 1.º de enero de 1939, derogando todas las leyes y disposiciones fiscales en todo aquello que se opusieran al contenido de este código y, en particular, las disposiciones de la Ley General sobre Percepciones Fiscales de la Federación; de la Ley de Justicia Fiscal y el Título segundo de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1932; según el artículo 2o. transitorio.

De acuerdo al párrafo anterior, se desprende que las disposiciones sobre la garantía del interés fiscal que se encontraban en

los ordenamientos legales citados en dicho párrafo, quedaron derogados al entrar en vigor este código, por lo tanto, fue otro el modo legal que existió para garantizar el interés fiscal.

Entrando de lleno a la regulación de la garantía del interés fiscal de este Código, en su artículo 12, se establecía lo siguiente:

Art. 12: "En materia fiscal, así como en los casos de contratos administrativos, autorizaciones, permisos y concesiones; serán admisibles para asegurar los intereses del Erario por el orden de su enumeración y de acuerdo con las leyes especiales, las siguientes garantías:

- I. Pago bajo protesta.
- II. Depósito de dinero.
- III. - Fianza de compañía autorizada.
- IV. Prenda o hipoteca.
- V. Secuestro convencional en la vía administrativa de negociaciones o de bienes raíces previamente valuados ante la oficina fiscal que deba calificar la garantía.
- VI. Fianza de persona física o moral que acredite en forma fehaciente su idoneidad y solvencia y se someta expresamente al procedimiento de ejecución. En todo caso,

deberá tener bienes raíces inscritos en el Registro Público de la Propiedad de un valor que garantice suficientemente las obligaciones que contraiga.

Será facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de sus dependencias, fijar el monto y calificar las garantías que hayan de otorgar los particulares en favor del Gobierno Federal".

Como podemos darnos cuenta, por primera vez surge en -- nuestra legislación el llamado "pago bajo protesta", pero no se reguló la manera de operar del mismo. No se indicó cuando podía efectuarse, ni se indicó si extinguía o no el crédito fiscal por el cual se hacía ese pago, ni se estableció la forma en que debía hacerse éste.

Las anteriores cuestiones se deben resolver en el mismo sentido en que lo hace el Código Fiscal de 1966.

Por lo que respecta al depósito de dinero, al igual que en la Ley de Justicia Fiscal, no se indicaba ante qué autoridad debía hacerse ni el monto al que debía ascender dicho depósito.

En relación a la fianza de compañía autorizada no se estableció, como en la Ley Orgánica de Tesorería de la Federación de 1932, a favor de quién debía expedirse la fianza, ni el que los fiadores tu-

vieran que renunciar a los beneficios de orden y excusión.

Por lo que se refiere al otorgamiento de prenda o hipoteca para garantizar el interés fiscal, a diferencia de la Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, del 9 de julio de 1924, no se indicaba en el caso de la hipoteca, el monto por el que debía constituirse la garantía.

En este orden de ideas, a diferencia de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1932, no se estableció en este código el monto mínimo a que debía ascender el otorgamiento de esas garantías, ni la base que se tomaba en cuenta para obtener el valor de los bienes que se pretendieran dar en prenda o en hipoteca.

Por lo que toca a las fianzas otorgadas por persona física o moral, en este Código se expresó que la persona que la otorgara debía someterse al procedimiento administrativo de ejecución, a diferencia de la Ley de Tesorería de 1932. Sin embargo, no se indicó que debía renunciar dicha persona a los beneficios de orden y excusión.

En relación al secuestro convencional en la vía administrativa de negociaciones o de bienes raíces previamente valuados ante

la oficina fiscal que calificaba esta garantía, el antecedente de esta forma de garantía, lo encontramos en la Ley de Justicia Fiscal de 1936, pero se encuentra muy vagamente regulado.

El aseguramiento de bienes en la vía administrativa de ejecución era procedente siempre y cuando se garantizara el interés fiscal con el secuestro convencional (art. 91 -II).

La forma de constituir esta garantía era conforme al procedimiento establecido en el capítulo segundo, sección tercera, denominada "Del Secuestro Administrativo". La forma en que se otorgaba esta garantía era la siguiente:

El ejecutor se constituía en el domicilio del deudor y desarrollaba con éste la diligencia. El deudor tenía derecho a nombrar dos testigos y a señalar los bienes que debían embargarse (únicamente negociaciones o inmuebles).

Una vez que se traba ejecución sobre bienes suficientes para garantizar el interés fiscal, el ejecutor los ponía bajo la guarda del depositario o depositarios que fueren necesarios. Correspondía a los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad, el nombrar y remover libremente a los depositarios, los cuales tenían carácter de administradores en embargos de bienes inmuebles y el de

interventores encargados de la caja en las negociaciones comerciales o industriales.

El depositario, bien fungiera como administrador o interventor, tenía la obligación de desempeñar el cargo de acuerdo a las normas jurídicas vigentes en esa época, teniendo además todas las facultades y responsabilidades, como la de garantizar su manejo a satisfacción de la oficina ejecutora; dar su domicilio y avisar a la oficina ejecutora si cambiara éste; remitir un inventario de los bienes o negociaciones objeto del secuestro; recaudar los frutos y productos de los bienes o negociaciones embargados; ejercitar ante las autoridades competentes las acciones y actos de gestión necesarios para conservarlos; entre otras obligaciones.

Se daba la posibilidad de ampliar el secuestro administrativo en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, si a juicio de la Secretaría de Hacienda o de la Oficina ejecutora no se alcanzaba a garantizar suficientemente el interés fiscal con los bienes embargados.

Quedó establecido en el último párrafo del artículo 12, que la fijación del monto a que tenían que ascender las garantías, así como la calificación de las mismas, correspondía exclusivamente a la Secretaría de Hacienda, o a sus dependencias. Las garantías se debían otorgar siempre a favor del Gobierno Federal.

Es así que dicha Secretaría era la encargada de aceptar, en caso de ser procedentes, las garantías otorgadas. Además debía -- comprobar periódicamente o cuando lo estimase oportuno, que dichas garantías conservaran su eficacia, y en caso contrario, tomar las -- medidas necesarias para asegurar satisfactoriamente los intereses -- del fisco (art. 13).

En relación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los Magistrados de las Salas del Tribunal Fiscal tenían facultad para resolver sobre la admisión o no de la garantía. Además, en este caso ellos determinaban qué garantía debía presentarse.

El artículo 189 del Código Fiscal en estudio, prevee la Dispensa del Interés Fiscal, al establecer que no era necesario el aseguramiento de éste:

-Cuando el actor acreditaba, a juicio del Tribunal Fiscal, tener notoria insolvencia, y;

-Cuando el interés fiscal ya se encontrara garantizado ante la autoridad administrativa.

Por otro lado, en el artículo 163-II se establecía que los -- Magistrados de las Salas del Tribunal Fiscal eran los facultados --

para dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal.

A partir del 1.º de enero de 1947 entraron en vigor una serie de reformas a este Código, con las cuales se rompe con la regla general establecida en el art. 12, de que el contribuyente debía asegurar el interés fiscal precisamente en el orden de ennumeración — que el mismo precepto señalaba. Ahora el contribuyente podía elegir cualquiera de las garantías a su conveniencia.

Al igual que en la Ley General Sobre Percepciones Fiscales de la Federación, en el art. 208 de este Código en estudio, se establecía el pago provisional como una forma de garantizar el interés fiscal, la cual procedía en el caso de que se quisiera que los re cargos que establecieran las leyes fiscales, dejaran de causarse mien tras estuviera en trámite la inconformidad que el interesado estuvie ra promoviendo.

En virtud de las reformas a este código al que hice referencia anteriormente, el Tribunal Fiscal deja de tener intervención en lo referente al aseguramiento del interés fiscal, quedando esta fa- cultad a cargo de las oficinas ejecutoras.

De acuerdo a lo anterior, el 30 de diciembre de 1949 se pu blicaron en el Diario Oficial de la Federación varias reformas y adi

ciones al Código Fiscal. Como un ejemplo de lo anterior encontramos que la fracción segunda del art. 163 se reformó, en el sentido de que les retiró a los Magistrados de las Salas, la facultad de determinar la garantía que debía prestarse para obtener la suspensión del procedimiento administrativo, así como la facultad para resolver sobre su admisión y dispensa.

También fue adicionado el artículo 12, según el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1951. Esta adición consistió en establecer que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público era la dependencia facultada para determinar los requisitos indispensables para que fuera aceptada o no como garantía la fianza de compañía autorizada y de persona física o moral.

El interés fiscal en el "Código Fiscal de 1938."

En la sección quinta de este Código, denominada "De los remates", artículo 139, se establecía que con el producto del remate se pagaría el interés fiscal, el cual consistía:

I. En los gastos de ejecución, a saber:

a) Los honorarios de los ejecutores, depositarios y peritos, de conformidad con lo que establezcan las disposiciones reglamentarias o lo que, a falta de éstas, resuelva respecto de cada caso la Se

cretaría de Hacienda, a propuesta de las oficinas ejecutoras respectivas.

b) Los de impresión y publicación de convocatorias.

c) Los del transporte de personal ejecutor y de los bienes muebles embargados.

d) Los demás, que con el carácter de extraordinarios eroguen las oficinas ejecutoras con motivo del procedimiento de ejecución.

II. En los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos objeto de embargo.

III. En los vencimientos ocurridos durante el procedimiento administrativo.

De lo anterior se deduce que: al otorgar una garantía para asegurar el interés fiscal, tenían que cubrirse todos los conceptos señalados en el artículo antes transcrito.

Esta es la primera vez que en un ordenamiento legal se establece de manera expresa lo que debemos entender por interés fiscal.

- h) Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, del 19 de diciembre de 1959. (D.O. 24 de diciembre de 1959).

Esta ley entró en vigor en la misma fecha de su publicación en el Diario Oficial, abrogando la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1932 y las demás disposiciones que se opusieran a esta ley.

En virtud de lo anterior, las normas del Código Fiscal de 1938 que normaban el aseguramiento del interés fiscal, quedaron vigentes en todo aquello que no se opusiera a lo establecido en el título tercero denominado "De las garantías", de esta nueva Ley Orgánica, que en los respectivos artículos establecía lo siguiente:

Que toda garantía que se exigiera para asegurar el interés fiscal, cualquiera que fuera la dependencia del Gobierno Federal que interviniera, tenía que otorgarse ante la Tesorería de la Federación y ser puesta a su disposición. También podía otorgarse ante o a favor de organismos subalternos, si éstos eran los que requerían su otorgamiento. (art. 20).

En todo caso, la Tesorería de la Federación podía, bajo su responsabilidad, disponer de las garantías cuando el interés fiscal se haya asegurado mediante pago bajo protesta o con depósito de dinero. (art. 20).

Las garantías que se otorgaban ante autoridades judiciales quedaban exceptuadas de lo anteriormente expuesto. (art. 20, último párrafo).

Tanto la Tesorería de la Federación como sus organismos subalternos eran las autoridades competentes para calificar y aceptar las garantías, y que con el fin de cumplir con estas funciones -- conforme a derecho, debían fundarse en disposiciones legales y documentos en los que se exigiera su otorgamiento. Para dar cumplimiento a lo anterior, toda autoridad que exigiera que se le garantizara el interés fiscal, debía remitir a dicha Tesorería los documentos en que constaran las garantías (art. 21).

Por vez primera se estableció que se admitía la sustitución de las garantías otorgadas, siempre y cuando la nueva garantía no - cambiase en su fondo y satisficiera el objeto de las mismas (art. 22).

Ya aceptada la garantía, existía la obligación de comunicar lo a las autoridades que requirieron su otorgamiento, con el fin de - que vigilaran el cumplimiento de las obligaciones garantizadas y de esta forma, en el supuesto de que se dictara resolución debidamente fundada que implicara cancelación o devolución, reclamación de pago o la aplicación correspondiente, según el caso, dieran aviso - a la Tesorería o a sus organismos subalternos para su ejecución; si era procedente (art. 23).

Se estableció a cargo de la Tesorería de la Federación la obligación de llevar un registro de las garantías que se daban a favor del Gobierno Federal, así como la de los avales que otorgara el mismo.

- i) Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación del 31 de agosto de 1964. (D.O. 3 de octubre de 1964).

Las disposiciones de esta ley que regulaban lo relativo a las garantías del interés fiscal vienen a llenar un vacío que existió durante 26 años, ya que el Código Fiscal de 1938 sólo enunciaba las formas de garantizar el interés fiscal, sin establecer los requisitos que debían reunir cada una de las mismas.

Las autoridades que tenían la obligación de exigir garantías para asegurar el interés fiscal, se les imponía la obligación de cuidar que se otorgaran en los términos establecidos en el Código Fiscal Federal de 1938. Además, la garantía debía ponerse a disposición de la Tesorería de la Federación, ya que se le confería la facultad de calificar, y en caso de ser procedente, aceptar y guardar las garantías otorgadas (art. 176).

Antes de que se aceptara una garantía, ésta debía calificarse, lo cual consistía en verificar que fuera procedente el motivo de

la caución, que fueran satisfechos los requisitos de forma legal, -- objeto o concepto que les den origen y que su importe cubriera suficientemente el crédito y sus accesorios legales, así como el acto u obligación que debía garantizarse.

En este Reglamento se estableció por primera vez, lo que debía entenderse por: "Calificar a las garantías del interés fiscal."

Para la aceptación de las garantías, se estableció que debían consignarse en los documentos en que constara la garantía, todos los datos relacionados con el sujeto, objeto y términos que se hubieran tomado como base para calificar las garantías, así como todos los datos que fueren indispensables (art. 178).

Enseguida mencionaré las reglas especiales que las autoridades competentes debían tomar en consideración en relación a cada una de las formas de garantizar el interés fiscal.

1. Pago bajo protesta.

Para que se aceptara, debía cubrir el importe del crédito, así como los accesorios legales que se causaran hasta la fecha del pago.

El pago se aplicaba a los renglones de ingreso que correspondían de acuerdo a la liquidación efectuada.

En el comprobante oficial que se expedía se debía hacer constar la declaración del interesado de que el pago se hacía bajo protesta, con el fin de hacer valer algún recurso legal contra el cobro del crédito que se le fincaba. Aparte, debía indicarse su conformidad que, en caso de que no se hiciera valer el recurso o resolución procedentes, o bien si se llegara a dictar una que fuera adversa, el pago se aplicaría en forma definitiva para cubrir el adeudo.

El original del comprobante debía entregarse al interesado.

Durante la tramitación de los recursos y medios de defensa, se establecía que no se causarían recargos.

2. Depósito de dinero.

Para que fuera aprobada esta forma como idónea para garantizar el interés fiscal, el depósito debía importar la suma del crédito y todos los accesorios legales causados.

El depósito se efectuaba en la siguiente forma:

-Por medio de billete o certificado que deberían ser expedidos por La Nacional Financiera S. A., o por El Banco de México, -- S. A., los cuales debían ponerse a disposición de la Tesorería de la Federación o de sus organismos subalternos. El original del billete

o certificado quedaba en poder de las dependencias arriba citadas.

- En efectivo, mediante recibo oficial expedido por la Tesorería de la Federación o sus organismos subalternos, cuyo original debía entregarse al interesado.

En todos los tantos del recibo que expidieran las autoridades antes citadas, debía hacerse constar una declaración del interesado - que era igual a lo que se establecía para el pago bajo protesta.

3. Fianza de compañía autorizada.

a) La fianza debía constar en el modelo de póliza que la Secretaría de Hacienda aprobara. Dicha póliza debía ser suscrita con firmas autógrafas de los funcionarios autorizados por las compañías para expedirlas, mismas que tenían que publicarse en el Diario Oficial.

b) La póliza debía de ser expedida por el monto de la garantía en moneda nacional. Su importe no podía rebasar el límite legal de operaciones que la Secretaría de Hacienda fijaba, pero si esta dependencia hacía constar en la póliza que se comprobaron las garantías necesarias, podía rebasar el margen legal autorizado.

c) En la póliza se tenía que insertar forzosamente esta ---

cláusula:

"En caso de que la presente fianza se haga exigible, la institución fiadora se somete expresamente al procedimiento de ejecución establecido en las disposiciones legales vigentes y estará conforme en que se aplique dicho procedimiento, con exclusión de cualquier otro".

d) La Tesorería de la Federación se encargaba de la guarda y custodia del original de la póliza aceptada, o también podría encargarse de lo anterior el organismo subalterno de dicha Tesorería ante quien se hubiese otorgado.

4. Prenda.

Respecto a la prenda, se establecía lo siguiente:

a) Los bienes dados en prenda debían ser propiedad de la persona que ofreciera esta garantía.

b) El valor de los bienes debía cubrir el importe del crédito o el de la obligación que se pretendía garantizar, junto con el importe de sus accesorios legales causados o que se llegaran a causar en el caso de que se hicieran exigibles.

c) No se admitían bienes bajo dominio fiscal o de particula

res. Tampoco si se trataba de mercancías extranjeras de las cuales no se demostrara que estaban libres de gravámenes fiscales.

d) Podían darse en prenda cualquier bien mueble siempre y cuando, de acuerdo a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, dichos muebles fueran susceptibles de embargo.

Estos bienes quedaban bajo la guarda y custodia de la Tesorería de la Federación o de sus organismos subalternos, a no ser que por la naturaleza de los bienes no pudiera hacerse así, en cuyo caso se convenía con el interesado en que un tercero quedara como depositario, el cual debía desempeñar gratuitamente el cargo. A falta de tercero que aceptara, se confiaba al dueño de los bienes la depositaría.

Ya calificada y aceptada la garantía, se levantaba un acta, y si existía depositario, se tenía que hacer constar que se le previno de las responsabilidades penales en que incurre todo depositario. Tenía que hacerse constar su domicilio y el lugar en que los bienes iban a quedar depositados teniendo obligación el depositario de avisar en caso de que variaran dichos domicilios.

En el acta se hacía constar una declaratoria en el sentido de que el contribuyente de la prenda se encontraba conforme en que di-

chos bienes se vendieran en subasta, por la Tesorería de la Federación o sus organismos subalternos, para cubrir el importe del crédito más sus accesorios, en el supuesto de que el interesado no interpusiera los recursos legales procedentes para inconformarse con el pago, o bien que obtuviera resolución adversa a sus intereses.

5) Hipoteca.

Con respecto a esta garantía, se establecía lo siguiente:

Debía referirse a inmuebles que comprendieran tanto al predio como las construcciones; dichos bienes debían estar libres de todo gravamen y afectaciones urbanísticas o agrarias; se debía estar al corriente del pago de las contribuciones; las dos terceras partes del valor comercial del bien (valor determinado por institución de crédito autorizada) debían cubrir el importe del crédito a garantizar, así como los accesorios legales causados.

Debía constar en escritura pública inscrita en el Registro Público de la Propiedad. Dicha escritura debía contener los lineamientos para aceptar la garantía, así como la cláusula siguiente: -

"El propietario del bien hipotecado a que se refiere esta escritura está conforme de manera expresa en que se le aplique el procedimiento administrativo de ejecución, con exclusión de cualquier ---

otro, en caso de que esta garantía se haga exigible. (art. 180-V-inciso c).

Quedaba en poder de la Tesorería de la Federación el primer testimonio de la escritura.

6. Secuestro convencional en la vía administrativa, de negociaciones o de bienes raíces.

Esta forma de garantía solo era admitida si se trataba de organismos públicos descentralizados o de participación estatal, - junto con los siguientes requisitos:

a): Era necesario que se practicase una auditoría por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, - con el objeto de conocer el estado financiero y solvencia de la negociación, y que posteriormente se levantara un inventario certificado de los bienes.

b): Dicha garantía comprendía el predio, construcciones, maquinaria y muebles que constituyeran la negociación.

c): En el caso de una sociedad, ésta tenía que estar inscrita en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio y en la Secretaría de Relaciones Exteriores. La sociedad no debía prohibir en sus estatutos el que la misma pueda darse en garantía. La vi-

gencia de ésta no podía ser superior al plazo establecido como el de la duración de la sociedad. Ahora bien, si la negociación no tenía la forma de sociedad sino que estaba explotada por persona física, entonces se debía comprobar que estaba inscrita en el Registro Federal de Causantes (actualmente de Contribuyentes).

d): La negociación debía estar al corriente en el pago de impuestos o contribuciones locales. Si lo que se iba a garantizar era el cumplimiento de obligaciones contractuales o permisos, debía estar al corriente en el pago de impuestos y derechos federales.

e): Era indispensable que el 50% de los bienes del activo fijo y las dos terceras partes del precio de los bienes sin gravámenes cubrieran el importe del crédito, más los accesorios legales causados.

f): Al aceptarse la garantía, se designaba un depositario-interventor quien tenía las mismas facultades y obligaciones que tenían los comisarios en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

g): Se asentaba la declaración del interesado en el sentido de que en caso de que la garantía se hiciera exigible, estaba conforme en que se le aplicara el procedimiento administrativo de ejecución señalado en el Código Fiscal.

h): Los gastos que con motivo del otorgamiento de esta garantía se hubieren causado, corrian por cuenta del interesado.

7. Fianza de persona física o moral que acredite tener bienes raíces inscritos en el Registro Público de la Propiedad.

El monto de la fianza no podía exceder de mil pesos; debía constar en un escrito privado y el cual se inscribía en el Registro Público de la Propiedad; se aplicaban las mismas normas que para el aseguramiento por hipoteca se establecían, menos en la forma de determinar el precio, ya que en este caso era suficiente con un certificado del valor catastral de los bienes.

Aspectos Generales en Relación
a las Garantías Otorgadas.

a) En el supuesto de que las garantías otorgadas no satisficieran los requisitos de forma y contenido establecidos en el reglamento en estudio, se tenían que hacer las observaciones procedentes para que se otorgaran debidamente y una vez hecho esto, se pudiesen aceptar.

b) Sustitución de las garantías otorgadas.

Si una garantía era aceptada sin que cumpliera los requisitos legales, se debía perfeccionar su otorgamiento o bien, sustituirla.

Sólo se podía aceptar la sustitución siempre que las garantías otorgadas no se hubieran hecho exigibles y que las sustituidas reunieran los requisitos legales.

c) Prórrogas de las garantías otorgadas.

Esta podía operar en las garantías otorgadas si a los fiados se concedían esperas para el cumplimiento de sus obligaciones, o se ampliaban los plazos para el pago de sus deudas. El fiador debía dar su consentimiento por escrito.

d) Registro de las garantías aceptadas.

Existía la obligación, por parte de la Tesorería de la Federación, de llevar un registro sobre las garantías aceptadas y -- cuando los interesados solicitaran constancia del otorgamiento de una garantía, debía de expedirse la misma.

Dicho registro también lo llevaban las autoridades que requirieron el otorgamiento de las garantías. Así pues, tenían la -- obligación de vigilar el cumplimiento de las obligaciones garantizadas. Las autoridades facultadas para dictar resoluciones sobre el otorgamiento de las garantías, debían promover oportunamente lo que fuera necesario, o resolver lo conducente para evitar la prescripción de las garantías que se llegaban a hacer exigibles.

De conformidad al artículo segundo transitorio de este Reglamento, las dependencias del Poder Ejecutivo (con excepción de las aduanas, oficinas federales de hacienda y cajas recaudadoras de la Tesorería de la Federación que se encontraban en las Secretarías de Gobernación y Salubridad), tenían que remitir a la Tesorería de la Federación en un plazo de 120 días, las garantías que hubieran exigido y que tuvieran en su poder al haber entrado en vigor este reglamento.

j) Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1966. (D. O. 19 de enero de 1967).

Este Código entra en vigor a partir del 1o. de abril de --- 1967, abrogando el Código Fiscal de 1938.

Las formas de garantizar el interés fiscal en este nuevo - Código, quedaron señaladas en su artículo 12.

Ya no es considerado el "pago bajo protesta" como una garantía, sino que se le consideró sólo como un pago. En relación a esto, la exposición de motivos del Código en estudio, indicaba que el pago bajo protesta se excluyó porque, de una manera u otra, el pago extingue la obligación aunque se haga con la salvedad o protesta y en esa situación, no es válido hablar de garantía. Sin embar - go, se mantuvo la regulación del pago bajo protesta con el objeto - de que, cuando el pago se haga con esa salvedad, el interesado pueda intentar los recursos que estime convenientes y de no hacerlo - así, la protesta quedará sin efecto y el pago se considerará como - definitivo.

En el precepto relativo a las garantías fiscales, se inclu - yó la facultad de dispensar el otorgamiento de la garantía cuando - sean notorias la amplia solvencia del deudor, o su insuficiente ca - pacidad económica, tomando en cuenta el monto del crédito.

Las formas de garantía en este Código eran las siguientes:

- I. Depósito de dinero en la institución de crédito que legalmente corresponda.
- II. Prenda.
- III. Hipoteca.
- IV. Fianza otorgada por compañía autorizada y la cual no gozaba de los beneficios de orden y excusión.
- V. Secuestro en la vía administrativa.
- VI. Obligación solidaria asumida por tercero que comprobaba su idoneidad y solvencia.
- VII. Secuestro convencional.

En este Código no era forzoso garantizar el interés fiscal precisamente en el orden en que se encontraban numeradas las formas de garantía, ya que los particulares estaban facultados para elegir la forma que consideraran apta a sus intereses.

El Código en estudio no se ocupa de regular las formas de garantía, sólo se limita a enunciarlas.

Sin embargo, las disposiciones del Reglamento de la Te-

sorería de la Federación, de 1964, se aplicaban en todo lo relativo al aseguramiento del interés fiscal, ya que el título noveno, que era el que regulaba este aspecto, dejó de regir hasta el 10. de abril de 1983.

Por lo que se refiere al Depósito de dinero, correspondía a Nacional Financiera, S.A., recibir dichos depósitos. (art. 21 - XVII de la Ley Orgánica de Nacional Financiera vigente en ese tiempo).

Por lo que toca a la obligación solidaria asumida por un tercero que comprobara su idoneidad y solvencia, podemos notar que en el Código Fiscal de 1938 no existía. Sin embargo, esta garantía se puede asemejar con la llamada "Responsabilidad Sustituta" del Código Fiscal de 1938, en virtud de que en sus artículos 26 y 27 se establecía:

Art. 26: "La circunstancia de que un tercero se obligue al pago de un crédito fiscal, en sustitución del deudor primitivo, no excluye a éste de la relación tributaria, pero obliga solidariamente a aquél."

Art. 27: "Serán sujetos del crédito fiscal, en sustitución del deudor principal, todas las personas que hagan a otras cualquier pago en efectivo o en especie, que sea objeto directo de un impues-

to personal".

"Sin embargo, si el deudor sustituto no cumple su prestación fiscal, el deudor primitivo queda solidariamente obligado a -- ello".

El secuestro convencional consistía en que el propio contribuyente solicitara le fueran embargados sus bienes como garantía.

Como podemos observar, en el Código en estudio se omitió la fianza de persona física o moral que acreditara fehacientemente su idoneidad y solvencia y que se sometiera expresamente al procedimiento administrativo de ejecución.

La desaparición en este Código, de dicha forma de garantía, no fue acertada, ya que con esto se obliga al contribuyente a acudir forzosamente a una compañía autorizada y erogar una serie de gastos por concepto de primas, pudiendo dicho contribuyente recibir la ayuda de un familiar o amigo y sin tener que pagarles primas.

La garantía tenía que comprender el importe del crédito fiscal más los recargos y gastos de ejecución.

La Secretaría de Hacienda era la dependencia encargada de establecer las reglas en relación a los requisitos que debían cubrir las garantías.

También debía vigilar que dichas garantías fueran suficientes tanto en el momento de su aceptación como después de transcurrido el tiempo y en caso de que ya no fueren suficientes, se procedía a exigir la ampliación de las mismas, o bien al secuestro de otros bienes.

Por lo que se refiere a la Dispensa en el otorgamiento de la garantía, la Secretaría de Hacienda estaba facultada para conceder dicha dispensa, si en relación con el monto del crédito respectivo, era manifiesta la amplia solvencia del deudor o su precaria capacidad económica.

K) Artículo 36 de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de carácter fiscal (D.O. de 31 de diciembre de 1982).

En virtud a este precepto, se derogaron a partir del 10. - de abril de 1983, los preceptos del Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación referentes al aseguramiento del interés fiscal.

Por otra parte, el Reglamento del Código Fiscal de la Fe

deración entra en vigor hasta el mes de marzo de 1984 y es en este reglamento donde se establecen los requisitos que deben reunir las garantías que se otorguen. En virtud de lo anterior, podemos notar que durante casi un año no existió disposición legal que indicara los requisitos que debían cubrir las garantías otorgadas.

NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO SEGUNDO.

- (1). Bravo González, Agustín "Lecciones de Derecho Romano Privado". Bay Gráfica y Ediciones. México. 1963. p. 128.

CAPITULO TERCERO

Naturaleza Jurídica de las Garantías del Interés Fiscal.

III. - A. La garantía del interés fiscal como Privilegio.

De conformidad con Sergio Francisco de la Garza (1), a fin de asegurar el adecuado cumplimiento del crédito del Estado, se le atribuye a dicho crédito "una posición preeminente con relación a los demás acreedores y cuyo conjunto de medidas tendientes a ese fin se les llama privilegios". Por lo tanto, el crédito fiscal es un crédito privilegiado, esto quiere decir que en caso de que el deudor no cubra en forma espontánea su deuda, el Ente Público acreedor goza frente a los demás acreedores, de un derecho preferente para ser pagado antes que los demás acreedores.

Para Giuliani F., los privilegios fiscales son el derecho dado por la ley a un acreedor para ser pagado con preferencia a otro y señala que esta preferencia es la prelación otorgada al Estado en concurrencia con otras categorías de acreedores, sobre los bienes del deudor. (2).

Según A. Berliri (3) sólo son privilegios fiscales aquellos que, establecidos por cualquier ley, confieren al sujeto activo de la obligación tributaria un derecho de prelación con relación a los

titulares de otras obligaciones.

M. Pugliese (4) establece que la obligación tributaria tiene a asegurarse mediante privilegios generales y particulares que atribuyen al Estado un derecho de preferencia o que constituyen en su favor una verdadera garantía real sobre los bienes de los contribuyentes.

Considerando los criterios antes señalados, notamos claramente que dentro de la doctrina del Derecho Tributario existe la aceptación unánime de que es necesario que el Estado se asegure que el contribuyente va a cumplir con el pago del crédito fiscal que adeuda y para lograr esto, es indispensable que dicho crédito goce de un derecho preferente en relación con otros créditos. Este derecho preferente consiste en una cualidad del crédito a favor del Estado y que se traduce en un conjunto de medidas que tienen por finalidad garantizar que el crédito a favor del Estado será satisfecho.

Lo anterior debe ser así en virtud de que la obligación tributaria es de suma importancia en la actividad del Estado, ya que los recursos de que dispone éste tienen como finalidad el que pueda disponer oportunamente de los fondos necesarios para cubrir los gastos públicos.

Además de las garantías que existen con el fin de asegurar el interés fiscal, existen otros medios que la doctrina denomina "privilegios", con el fin de que el Estado asegure el cumplimiento de los créditos a su favor y los cuales se analizan a continuación.

a) El derecho de preferencia del fisco federal en relación con determinados acreedores para el pago de créditos.

El Código Fiscal de la Federación vigente, en su artículo 149, regula la preferencia que por regla general tiene el fisco federal con respecto a los acreedores particulares, para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año, o de indemnizaciones a los trabajadores de conformidad con lo establecido en la Ley Federal del Trabajo.

Para que surtieran efecto las excepciones arriba mencionadas en contra de la preferencia del fisco federal, es necesario que dichas excepciones cubran los siguientes requisitos:

lo.: Que antes de la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el Registro Público que corresponda.

2o. : Que respecto a los adeudos por alimentos se haya --
presentado la demanda ante la autoridad competente antes de que -
surta efectos la notificación del crédito fiscal.

3) Que se compruebe satisfactoriamente al hacerse valer
el recurso administrativo, la vigencia y exigibilidad del crédito cu
ya preferencia se invoque.

Se establece que en ningún caso el fisco federal entrará en
los juicios universales. (art. 149 en su último párrafo).

Todo juez que conozca de una quiebra, suspensión de pa -
gos o de un concurso, tiene la obligación de dar aviso a las autori -
dades fiscales para que, en su caso, hagan exigibles los créditos -
fiscales a su favor mediante el procedimiento administrativo de eje
cución.

b) Controversias entre el fisco federal y el fisco local en
relación a la preferencia en el cobro de créditos fiscales.

Las controversias que surjan entre el fisco federal y el -
fisco local relativas al derecho de preferencia para recibir el pago
de los créditos fiscales, se resolverán por los Tribunales Judicia -
les de la Federación tomando en cuenta las garantías constituídas,
conforme a las siguientes reglas (art. 147 del Código Fiscal Fede -
ral):

1o.: La preferencia corresponderá al fisco que tenga a su favor créditos por impuestos sobre la propiedad raíz, en tratándose de los frutos de los bienes inmuebles o del producto de la venta de éstos.

2o.: En los demás casos, la preferencia corresponderá al fisco que tenga el carácter de primer embargante.

El artículo en cuestión, es coincidente con los artículos 104 y 105 constitucionales, que establecen que corresponde a los Tribunales de la Federación el conocer de las controversias que se susciten entre la Federación y cualquiera de los Estados.

c) Privilegios establecidos en el Código Civil para el Distrito Federal en materia común, y para toda la República en materia federal.

El Código Civil, en su artículo 2980 establece que preferentemente se pagarán los adeudos fiscales provenientes de impuestos, con el valor de los bienes que los hayan causado. En dicho precepto podemos observar que se establece un privilegio, una garantía real a favor del fisco, para que se le pague preferentemente a otros acreedores con el valor de los bienes que causaron un impuesto. Cuando se trate de otros créditos fiscales, el fisco es acreedor de segunda clase según la fracción II del artículo 2995 del Código Civil.

Dicho precepto establece lo siguiente:

"Pagados los créditos antes mencionados, se pagarán:

II. Los créditos del erario que no estén comprendidos en el artículo 2980 y los créditos a que se refiere la fracción V del art. 2935, que no hayan sido garantizados en la forma allí prevenida".

El precepto anterior se encuentra dentro del capítulo V de nominado "Acreedores de segunda clase", del título primero "De la concurrencia y prelación de los créditos"; en el Código Civil.

d) Privilegio de ejecutoriedad de las resoluciones fiscales.

El Fisco Federal tiene un privilegio en relación a los créditos a su favor, y es el relativo a que sus determinaciones son de aplicación inmediata, es decir, en virtud de ellas las autoridades fiscales pueden exigir el pago de los créditos en favor del Estado, sin que el deudor pueda invocar la garantía que consagra el artículo 14 Constitucional, la cual consiste en que nadie puede ser privado de sus propiedades sino en virtud de sentencia dictada en juicio seguido en su contra.

e) Privilegios Procesales.

El fisco tiene a su favor los recursos de revisión y revisión fiscal. (arts. 248 al 250 del Código Fiscal de la Federación.).

1. Recurso de Revisión.

Este recurso procede en contra de las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y de las sentencias definitivas, siempre que el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento administrativo u organismo descentralizado a que el asunto corresponda. También procede en contra de las sentencias de las salas regionales por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al fallo.

2. - Recurso de Revisión Fiscal.

La autoridad podrá interponerlo contra las resoluciones que dicte la Sala Superior al resolver el recurso de revisión. Se debe interponer ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Segunda Sala, y en el escrito se deberán exponer las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto. Este recurso se tramitará de acuerdo a lo establecido para el amparo indirecto en la Ley de Amparo..

f) Conclusiones.

Es saludable que el Estado goce de determinados privilegios para asegurar que los créditos fiscales a su favor serán satisfechos, ya que con los ingresos que obtiene, debe satisfacer en forma breve y efectiva, las necesidades sociales a su cargo.

Pero estos privilegios no deben resultar excesivos, ya que de lo contrario el juzgador puede tornarse parcial.

Los privilegios están formados por normas jurídicas de naturaleza excepcional que se dicta en beneficio de una persona o de una clase social o profesional, a título de concesión graciosa. (5).

Los privilegios que las diversas disposiciones jurídicas establecen a favor del fisco, constituyen normas jurídicas excepcionales dictadas en beneficio del mismo, con el fin de que los créditos a su favor sean satisfechos.

III. B. La Garantía del interés fiscal como institución jurídica.

La institución jurídica, de conformidad con Carlos Arellano García, es el conjunto de relaciones jurídicas unificadas con vista a una finalidad común. (6).

Hermann Bekaert define a las instituciones como entidades estructurales y animadas de una ideología jurídica particular por la cual se plasma con exactitud en el orden jurídico la idea de finalidad, puesto que para realizar los fines que ellas postulan se extienden a veces sobre todos los campos del derecho. (7).

Las instituciones jurídicas pueden comprender varios conceptos y principios valorativos, pero en ellos los esquemas menores están estructurados en una visión de conjunto que versa sobre un mismo tema (ejem: la propiedad, el matrimonio, etc.). (8).

Según Eduardo García Maynez, "Institución es el núcleo de preceptos que reglamentan relaciones de igual naturaleza", por ejemplo: las normas relativas al matrimonio. (9).

Tomando en cuenta todo lo anterior para lo relativo a la garantía del interés fiscal, se deduce la existencia de varios ordenamientos legales que contienen normas que regulan todo lo relativo a la garantía del interés fiscal; que todas esas normas constituyen un conjunto de relaciones jurídicas que tienen como fin regular dichas garantías; y por lo tanto, la garantía del interés fiscal se configura como institución jurídica perteneciente al derecho fiscal y cuya finalidad es asegurar que los créditos fiscales a favor del Estado sean satisfechos.

NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO TERCERO.

- (1). Garza, Sergio Francisco. (Idem). P. 310
- (2). Giuliani F., Carlos M. "Derecho Financiero"
2o. edición ampliada. Buenos Aires, 1970. P. 144
- (3). Berliri, Antonio (Idem). P. 19.
- (4). Pugliese, Mario. "Instituciones de Derecho Tributario: Derecho Financiero" México, 1975. Fondo de Cultura Económica. P. 191
- (5). Pina, Rafael De. "Elementos de Derecho Mercantil Mexicano" 9o. edición, México. Porrúa. 1977
P. 191.
- (6). Arellano García, Carlos. "Juicio de Amparo" México, Porrúa, 1982, P. 316
- (7). Bekaert, Hernan "Instituciones" Buenos Aires, 1977 editorial El Faro. P. 43.
- (8). Pina, Rafael De. "Elementos de Derecho Civil Mexicano" (Idem). P. 131
- (9). García Maynez, Eduardo. (idem). P. 110.

C A P I T U L O C U A R T O .

Las Garantías y sus Requisitos dentro del Código Fiscal Federal - Vigente.

I. V. A. Generalidades. Análisis particular de cada forma de garantía.

Como hemos podido apreciar en el curso de este trabajo, - si bien es cierto que la aventura histórica de las garantías del inte-
rés fiscal se inicia desde los romanos, es en la práctica actual de
nuestro complejo mundo moderno, repleto de acontecimientos eco-
nómicos, políticos y tecnológicos, donde adquieren una importancia
de primer orden.

La contemplación del papel que la economía desempeña en
nuestras vidas a nivel individual y colectivo, nos lleva a la conclu-
sión de que la producción y todos los negocios privados y públicos -
que de ella resultan, desde los mas sencillos hasta los más sofisti-
cados, son el eje de las naciones desarrolladas y también de las --
que están en proceso de desarrollo como la nuestra.

La misma contemplación nos induce a señalar que las ga-
rantías tienen una magnitud proporcional al volumen de los nego--

cios que materializa un sistema económico. A las garantías las conocemos clasificadas en reales y personales, bajo diversos rútolos esencialmente jurídicos, que prescriben, describen y precisan su papel y funcionamiento respecto al mundo de los negocios. Y en relación a la utilidad práctica y económica es que las garantías adquieren jerarquía según los tiempos, países y sistemas económicos. Por su simplificación, formalidades menores, rapidez en el otorgamiento y relativamente bajo costo, unas sobresalen de otras y se otorgan en apreciables volúmenes. Unas, podemos decir, son de piso alto por su importancia; y otras de piso bajo. Entre las de piso alto, huelga decirlo, están las del sector afianzador, que en este país forma parte del sistema financiero, por considerarse a las instituciones de fianzas como Organizaciones Auxiliares de Crédito, cuyos servicios de garantizar el exacto cumplimiento de las obligaciones contraídas se ubican en el concepto de servicio público que concede el Estado.

Sin perder de vista que no podemos concebir a las garantías como mecanismos independientes, que funcionan por sí mismos, atenta su accesoriedad, es conveniente puntualizar que para una nación en su conjunto coadyuvan, con la base institucional, dentro de metas limitadas, al esfuerzo que se encamina a promover objetivos macros como: el desarrollo o crecimiento económico, el empleo pa

ra todos, el equilibrio regional, la estabilidad y en suma, el cambio económico nacional, sin pasar por alto que es al gobierno a quien - corresponde la iniciativa y la responsabilidad de planear y alimentar los objetivos anteriores, ya que por lo menos en México, el Ejecutivo Federal tiene a su cargo la rectoría económica.

Para mencionar un solo ejemplo: la política de recaudación del impuesto, en los tres niveles de gobierno: Federal, Estatal y - Municipal, recibe un apoyo substancial de la fianza de empresa y - del depósito de dinero. Y también el gasto público, en los renglo- nes de obra pública y de las adquisiciones, encuentra respaldo en - las garantías de cumplimiento, entre las que vuelve a sobresalir - la fianza de empresa.

Es evidente que, dentro del contexto económico, las garan- tías no tienen una función neutra, sino que el papel de asegurar el cumplimiento de los compromisos trasciende a los casos específi- cos, actúa dinámicamente en la compleja red económica y contribu- ye, como antes dijimos, a los grandes objetivos de la planeación y el cambio.

Ahora bien, entrando de pleno en materia, mencionaré -- que la legislación fiscal federal mexicana, y más concretamente el Código Fiscal de la Federación vigente (arts. 141 y 142), señala -- que los contribuyentes, cuando soliciten la suspensión del procedi-

miento administrativo de ejecución o prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

1. DEPOSITO DE DINERO EN LA INSTITUCION DE CREDITO AUTORIZADA PARA TAL EFECTO.
2. PRENDA O HIPOTECA.
3. FIANZA OTORGADA POR INSTITUCION AUTORIZADA, LA QUE NO GOZARA DE LOS BENEFICIOS DE ORDEN Y EXCUSION.
4. OBLIGACION SOLIDARIA ASUMIDA POR TERCERO QUE COMPRUEBE SU IDONEIDAD Y SOLVENCIA.
5. EMBARGO EN LA VIA ADMINISTRATIVA.

Las garantías mencionadas deberán comprender, además de las contribuciones que se aducan, los accesorios causados; así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar éste y en tanto no se cubra el crédito, deberá ampliarse la garantía por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes. (art. 141).

De las garantías apuntadas, se conceptúan como personales a la fianza otorgada por institución autorizada y a la obligación asumida por terceros y se aprecian como garantías reales: el depósito de dinero, la prenda, la hipoteca y el embargo convencional - en la vía administrativa de negociaciones o de bienes raíces.

Los requisitos que deben reunir las garantías están establecidas en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

a) Depósito de Dinero.

Para los efectos de esta forma de garantía, indica dicho Reglamento (art. 61) que el depósito de dinero generará intereses calculados conforme a las tasas que para este caso señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo permanecer la cantidad original en depósito mientras subsiste la obligación de garantizar, pudiendo retirarse los intereses que se generen.

La Ley del Servicio de Tesorería de la Federación dispone que la Tesorería, directamente y bajo su responsabilidad, podrá, en todo caso, hacer efectivos los certificados de depósito de dinero expedidos por institución de crédito. (art. 53, segundo párrafo).

b) Prenda.

En lo que hace a la garantía de prenda, los requisitos que deben reunir los bienes muebles que se reciban en garantía, son: se tomarán en un 75% de su valor, el cual será el valor del avalúo practicado por institución autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por corredores públicos; que la prenda deberá inscribirse en el registro que corresponda, cuando los bienes en que recaiga estén sujetos a esta formalidad. También se previene que esta garantía podrá otorgarse entregando contratos de administración celebrados con casas de Bolsa que amparan la inversión en Certificados de la Tesorería de la Federación o en bonos del Gobierno Federal para el pago de la indemnización bancaria, siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad a favor de la cual se otorgue la garantía. En estos supuestos se aceptará como garantía el 100% del valor nominal de los certificados o bonos y se reinvertirá una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal. Los rendimientos que sobren podrán ser retirados por el contribuyente. (art. 62-1, del Reglamento del Código Fiscal).

c) Hipoteca.

Por cuanto a la hipoteca, los bienes inmuebles que se otorguen para asegurar el interés fiscal, se tomarán por el 75% del valor de avalúo o catastral. Deberá acompañarse Certificado del Registro Público de la Propiedad en el que no aparezca anotado al-

gún gravamen o afectación urbanística o agraria, certificación que no deberá tener más de tres meses de haberse expedido. Si el inmueble soportase algún gravamen, se aceptará como garantía solo si la suma del interés fiscal más el importe del gravamen no exceda el 75% del valor del inmueble; y el otorgamiento se tendrá que hacer en Escritura Pública que deberá inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. (art. 62-II, del Reglamento del Código Fiscal Federal).

- d) Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

Esta garantía debe reunir los siguientes requisitos:

Que la persona (física o moral) que asumirá la responsabilidad solidaria demuestre su amplia solvencia en los siguientes términos: si se trata de personas morales, el interés fiscal a garantizar debe ser menor al 10% de su capital social, se excluye el superavit por revaluación capitalizado y que en los dos últimos ejercicios de doce meses no haya tenido pérdida para efectos del impuesto sobre la renta o que, aún teniéndola, la pérdida no exceda de un 5% del capital social.

Por lo que respecta a las personas físicas, el interés fiscal a garantizar deberá ser menor al 5% de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales; además, deberá manifestarse la aceptación del responsable solidario mediante escrito firmado ante notario público o ante la Oficina recaudadora que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose, en el último caso, la presencia de dos testigos. Es necesario que el jefe de la oficina recaudadora levante un acta y proceda a tramitar las anotaciones correspondientes en el registro público respectivo, cuando el obligado solidario haya acreditado su idoneidad y solvencia con bienes inmuebles. (arts. 64 y 67 fraccs. I y IIa, del Reglamento del Código Fiscal Federal).

e) Embargo en la vía administrativa.

Esta garantía se practica a solicitud del contribuyente, quien acompañará los documentos que señale la forma oficial correspondiente; el contribuyente señalará los bienes en que deberá trabarse el embargo, los que serán suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre y cuando se cumpla con los requisitos y porcentajes que se establecen para las garantías de prenda o hipoteca, sin que puedan ser objeto de embargo en garantía bienes de fácil

descomposición o deterioro o materias inflamables. En el caso de personas físicas, el depositario de los bienes será el propietario, y en el caso de personas morales el representante legal, quienes podrán ser relevados del cargo cuando exista peligro de ausencia, enajenación, ocultamiento o maniobras tendientes a evitar el cumplimiento de sus obligaciones. Un requisito previo es: antes de que se practique la diligencia de embargo en la vía administrativa, se cubran los gastos de ejecución. (art. 66 fracc. I a V, del Reglamento del Código Fiscal Federal).

f) Fianza de institución autorizada.

Esta garantía deberá ser otorgada por institución autorizada, o sea, por alguna de las instituciones de fianzas que operan en el país; el otorgante no gozará de los beneficios de orden y excusión; la póliza de fianza quedará en poder y guarda de la autoridad recaudadora de la Federación o del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales; las autoridades recaudadoras de los Estados adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, concentrarán las pólizas en la autoridad recaudadora de la Federación más cercana y, lo más importante, es que las fianzas deberán apegarse a lo establecido en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

Las garantías que se den para asegurar el interés fiscal -

deben otorgarse a favor de la Tesorería de la Federación, del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, así como de las tesorerías o de las dependencias de las entidades federativas que realicen esas funciones. (art. 60 del Reglamento del Código Fiscal F.).

Siempre que la garantía se otorgue mediante fianza, ésta se hará a favor de la Tesorería de la Federación o del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, según sea el caso.

La autoridad recaudadora deberá verificar que la garantía ofrecida cumpla con los requisitos que establece el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, en lo que se refiere a la clase de garantía ofrecida, el motivo por el cual se otorga, que su importe cubra los conceptos de suerte principal y accesorios y futuros que señale el artículo 141 de dicho Código. (art. 68 de su Reglamento).

En caso de que no se cumplan los requisitos señalados, la autoridad deberá requerir al promovente con el fin de que en un plazo de cinco días, contados a partir del día siguiente a aquél en que se le notificó dicho requerimiento, cumpla con el requisito omitido, ya que en caso contrario no se admitirá la garantía ofrecida. (art. 68 in fine).

I. V. B. Calificación, Aceptación, Efectividad y Cancelación de las garantías. Dispensa.

Lo que acabo de exponer sobre los requisitos de las garantías nos lleva al tema de su calificación, consistente en que la autoridad recaudadora deberá verificar que la garantía ofrecida cumpla con los requisitos antes dichos, en lo que concierne: a la clase de garantía ofrecida, al motivo por el cual se otorga y que su importe cubra los conceptos de suerte principal y accesorios causados y los futuros que prescribe el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

De la calificación resulta la aceptación de la garantía -- cuando satisfaga los requisitos legales, o bien se rechaza, en el supuesto dado de carencia de los mismos, caso éste último en que se requerirá al interesado para que los satisfagan, según lo expliqué anteriormente.

Ahora bien: aceptada una garantía, es usual que tenga -- que llegarse a su efectividad. Nuestra legislación fiscal (art. 143) establece que se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución: la prenda, la hipoteca, la obligación solidaria asumida por tercero que prueba su idoneidad y solvencia y el embargo administrativo. Por cuanto al depósito de dinero en institución nacional de crédito autorizada, se ordenará su aplicación por

la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, una vez que el crédito fiscal quede firme.

Por último, en lo que corresponde a la fianza otorgada — por institución autorizada, su efectividad se llevará a cabo con sujeción al procedimiento establecido en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas (art. 95), y el cual las afianzadoras nacionales se saben de memoria, y que consiste en lo siguiente:

Cuando se haga exigible una fianza a favor de la Federación, la autoridad que la haya aceptado deberá comunicarlo al Departamento de Garantías de la Tesorería de la Federación, acompañando la documentación relativa a la fianza y a la obligación por ella garantizada.

La Tesorería de la Federación, requerirá de pago en forma personal a la institución de fianzas, en su oficina matriz o en sus sucursales si la matriz se encuentra fuera del Distrito Federal. El requerimiento de pago deberá estar motivado y fundado y agregados a él los documentos que justifiquen la exigibilidad del crédito. En el requerimiento se apercibirá a la fiadora de que si dentro del plazo de treinta días naturales contados a partir de la fecha en que dicho requerimiento se realice, no hace el pago de las cantidades reclamadas, se pondrán a remate valores de su propiedad. De no ---

efectuarse el requerimiento en esta forma, no surtirá efecto alguno.

La Tesorería deberá remitir a la Dirección General de Seguros y Valores copia autógrafa del requerimiento en el que conte la fecha en que ésta fue recibida por la institución fiadora.

Si dentro del plazo de treinta días naturales señalados - en el requerimiento, la institución de fianzas no efectúa el pago o comprueba que presentó demanda ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en la que se impugne el cobro, al día siguiente de vencido el plazo, la Secretaría de Hacienda ordenará se rematen en bolsa valores propiedad de la institución de fianzas, que cubran el importe de lo reclamado, el cual se concentrará en la Tesorería de la Federación.

Cabe apuntar que las instituciones de fianzas nacionales se han sometido voluntariamente a este procedimiento de ejecución, dentro del marco de armonía y comprensión recíproca existente entre ellas y el Gobierno Federal, permitiéndome resaltar ante el lector, que no es infrecuente el pago voluntario que suelen realizar las afianzadoras antes de ser requeridas de pago.

Para concluir con lo referente al trámite operativo de las garantías otorgadas a favor de la Federación, me ocuparé de -

la cancelación de ellas, que acontece en los casos siguientes: por sustitución de la garantía; por pago del crédito fiscal garantizado; por haber quedado en definitiva sin efecto la resolución que dió origen al otorgamiento de la garantía; y en cualquier otro caso que las disposiciones fiscales establezcan. (art. 70 del Reglamento del -- Código Fiscal Federal).

El artículo 71 del mismo Reglamento establece que el -- contribuyente o tercero que tenga interés jurídico en que se cancele la garantía, deberá presentar la solicitud respectiva ante la autoridad recaudadora que la haya exigido o recibido. Y en caso de que la garantía se hubiera inscrito en el Registro Público, la autoridad recaudadora deberá enviar oficio al Registro que corresponda con el fin de cancelar la inscripción y los gastos serán por cuenta del interesado.

Quiero hacer patente al lector que, como parte de la modernización administrativa hacendaria, se ha desconcentrado de la Tesorería de la Federación la calificación, aceptación, guarda, registro, efectividad y cancelación de las garantías relativas al interés fiscal, con la única excepción de la efectividad de la fianza de institución autorizada, debido a que está sujeta al procedimiento de ejecución que establece la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que postula a la Tesorería como el órgano hacendario que debe re-

clamar su pago. Empero, la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación abre la posibilidad de que su efectividad pueda llevarse a cabo por los auxiliares de la Tesorería legalmente facultados, con sujeción a los procedimientos que establezca la Ley Federal de Instituciones de Fianzas (art. 50, tercer párrafo, de la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación).

DISPENSA DEL OTORGAMIENTO DE LA GARANTIA. -

Podrá dispensarse el otorgamiento de la garantía en los casos y con los requisitos que señala el Reglamento del Código Fiscal de la Federación. La solicitud de dispensa no exime al contribuyente de la obligación de otorgar garantía en tanto se dicte resolución definitiva respecto a la dispensa (art. 141 último párrafo, del Código Fiscal Federal).

Según el artículo 67 del Reglamento del Código de la Materia, habrá dispensa siempre que:

I. Si se trata de personas morales, el interés fiscal sea menor al 10% del capital social excluyendo superávit por revaluación capitalizada, y en los dos últimos ejercicios de doce meses no haya tenido pérdidas para efectos del impuesto sobre la renta, y en caso de tenerlas, no excedan de un 5% del capital social.

II. En el caso de las personas físicas, deberán encontrarse en estos supuestos:

a) El interés fiscal sea menor al 5% de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales . . .

B) No sean dueños de bienes inmuebles y que sus únicos ingresos sean por salarios, sin que excedan dos veces al salario mínimo general de la zona económica en que residan.

c) Se dediquen a actividades agropecuarias exclusivamente y su parcela o propiedad no exceda de 20 has .

I V. C La garantía del interés fiscal y la Constitución.

A) Principios derivados de los preceptos constitucionales relativos a la política económica.

En relación a este tema, encontramos el artículo 73 constitucional, que en su fracción XXIX establece que el Congreso tiene facultad para establecer contribuciones sobre el comercio exterior, sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales -- comprendidos en los párrafos 4o y 5o del artículo 27 constitucional, sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros, sobre

servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y sobre energía eléctrica, producción y consumo de ta bacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo - cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explo tación forestal, producción y consumo de cerveza.

Se establece que las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fi jarán el porcentaje correspondiente a los municipios en sus ingre sos por conceptos del impuesto sobre energía eléctrica.

Por su parte, el artículo 117 constitucional establece que los Estados en ningún caso pueden emitir estampillas ni papel sella do, gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territo rio; prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su ter ritorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extran jera; gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extran jeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija do documentación que acompañe la mercancía; expedir ni mantener en vi gor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de im-- puestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías na cionales o ext ranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan

respecto a una producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia; gravar la producción, el acopio o la venta del tabajo en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice (fraccs. III a VII y IX).

Con respecto al precepto anterior encontramos que la fracción IX del artículo 73 constitucional, establece que el Congreso se encuentra facultado para impedir que se establezcan restricciones en el comercio entre las entidades federativas.

El artículo 131 establece que es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporte o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar en el Distrito Federal los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

En el artículo 131, último párrafo, se establece un sistema de tarifas flexibles, en los siguientes términos:

" El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tari-

fas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las -- importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artícu los y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comer cio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del -- país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto -- fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese he cho de la facultad concedida".

En el artículo 118-I se establece que los Estados no pue den, sin el consentimiento del Congreso de la Unión, "establecer - derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contri buciones o derecho sobre importaciones o exportaciones".

B. Principios derivados de los preceptos constituciona les relativos a la organización política del Estado- Mexicano.

El artículo 31 constitucional, fracción IV establece lo si guiente:

"Son obligaciones de los mexicanos:

IV. "Contribuir para los gastos públicos, así de la Fede ración como del Estado y Municipio en que residen, de la manera -

proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Según el Doctor Ignacio Burgoa H., en esta disposición - descansa todo el sistema tributario, motivo por el cual es de vital-importancia.

Del análisis de dicha disposición, se deduce que el contenido de la misma es el siguiente:

1). Establece la obligación para todo mexicano de contribuir a los gastos públicos. Por lo que se refiere a los extranjeros, éstos también tienen obligación de contribuir a los gastos públicos, ya que se benefician de las instalaciones públicas y de los servicios que presta el Estado.

2). Las entidades que tienen derecho a percibir impuestos son: la Federación, los Estados y los Municipios.

3). Los impuestos deben establecerse por medio de las leyes, es decir, habrá una ley previa que los establezca.

4). Las contribuciones se deben establecer para cubrir los gastos públicos.

5). Que deben ser proporcionales y equitativos. Por -- equidad se entiende que todos los miembros integrantes de una co-

lectividad deben contribuir para los gastos públicos del Estado, motivo por el cual los individuos que se coloquen en una misma situación abstracta determinada, deben tener las mismas obligaciones como los mismos derechos. La proporcionalidad se relaciona directamente con la capacidad contributiva de los sujetos que se encuentren colocados bajo determinada situación abstracta inserta en una ley. Esta capacidad contributiva se fija por el capital o la renta de cada contribuyente, razón por la cual los sujetos que posean mayores bienes o perciban mayores ingresos deban pagar más impuestos

Por su parte, el artículo 36 constitucional en su fracción I constituye el fundamento, la razón de ser el Registro Federal de Contribuyentes, al establecer:

" Son obligaciones del ciudadano de la República:"

"I. : Inscribirse en el catastro de la municipalidad, manifestando la propiedad que el mismo ciudadano tenga, la industria, profesión o trabajo de que subsista..."

Esta obligación constitucional constituye un control fiscal por medio del cual se combate la evasión. El no cumplimiento de la misma sin causa justa, trae como consecuencia la suspensión de los derechos o prerrogativas de los ciudadanos, ya que la fracción

I del artículo 38 constitucional establece que los derechos o prerrogativas de los ciudadanos se suspenden "por falta de cumplimiento, sin causa justificada, de cualquiera de las obligaciones que impone el artículo 36.

Por otro lado, en el artículo 74 fracción IV, se establece lo siguiente:

" Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. "Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

" El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara las correspondientes iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuesto a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

"No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo Pre

supuesto, las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República".

" La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas".

" Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del Presupuesto, o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley.

" La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso dentro de los diez primeros días del mes de junio. (1).

" Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de las iniciativas de leyes de ingresos y de los proyectos de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

Del análisis de este precepto se deduce que el Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos tienen duración de un año.

La autorización de los gastos que tiene que erogar la administración pública, para poder prestar los servicios que constituyen su objeto, consta en el Presupuesto de Egresos. Para hacer frente a dichos gastos se requiere de recursos, los cuales constan en la Ley de Ingresos.

La cuenta anual que el Ejecutivo somete a la aprobación de la Cámara de Diputados, tiene por objeto comprobar que, durante el año anterior el Ejecutivo se ajustó estrictamente a los gastos autorizados por el Presupuesto."

Del análisis de los preceptos que hemos estado tratando, se deduce que la elaboración de la Ley de Ingresos, así como cualquier otra de carácter tributario, corresponde a las dos Cámaras. Pero el estudio y aprobación inicial de dichas leyes debe hacerse primero en la Cámara de Diputados. Lo anterior lo apreciamos con firmado en el inciso h) del artículo 72 que establece: "la formación de leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos cámaras con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

El artículo 115, fracción IV establece:

" Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenecan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y en todo caso:

" a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

" Los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de alguno de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

" b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

" Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

" Las Legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. -- Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles".

De la lectura del precepto anterior se desprende que los Municipios tienen independencia en la formación de su hacienda, ya que ésta se forma de los rendimientos de los bienes que les pertenecan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor.

A pesar de la infinidad de reformas que ha tenido este -- artículo, se han respetado los lineamientos básicos que el Constituyente de 1917 le confirió al Municipio, los cuales son: independencia de los ayuntamientos, la formación de su hacienda y el otorgamiento de personalidad jurídica.

Para que efectivamente gocen de autonomía los municipios, se considera como condición indispensable el hecho de que constitucionalmente les sea garantizada la independencia de su hacienda.

NOTAS BIBLIOGRAFICAS AL CAPITULO CUARTO.

- (1). Dicho párrafo fue reformado según Decreto publicado en el D.O. del 17 de marzo de 1987, para quedar como sigue:

"LA CUENTA PUBLICA DEL AÑO ANTERIOR DEBERA SER PRESENTADA A LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNION DENTRO DE LOS DIEZ PRIMEROS DIAS DEL MES DE JUNIO".

Cabe señalar que la presente reforma entrará en vigor a partir del 1o. de septiembre de 1989, según el Artículo Unico Transitorio del presente decreto.

A P E N D I C E .

Dentro de esta sección analizaremos la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación, la cual fue publicada en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1985. Entra en vigor el 1o. de enero de 1986, abrogando la Ley de la Tesorería de la Federación del 19 de diciembre de 1959.

Conforme al artículo 2o. transitorio, el Reglamento de la abrogada Ley de la Tesorería de la Federación seguirá aplicándose en todo aquello que no se oponga a la nueva ley, en tanto se expida el reglamento de ésta última.

Por consiguiente, las disposiciones que sobre la garantía del interés fiscal se establecen en esta ley, son las que a partir del 1o. de enero de 1986 se encuentran vigentes y en tanto se reglamentan, continuarán aplicándose las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

La Ley en estudio se integra por 92 artículos distribuidos en 7 títulos. En el Título Cuarto denominado "De las funciones complementarias de la recaudación y de los pagos" y en su capítulo I: "De las garantías del interés fiscal y del cumplimiento de obligaciones no fiscales", se regula a las garantías del interés fiscal (arts. 48 a 54).

La Tesorería de la Federación, en forma directa o por -
conducto de los auxiliares legalmente autorizados, tendrá, en rela -
ción a la garantía del interés fiscal otorgada a favor del Gobierno -
Federal, las facultades siguientes (art. 48):

- I. Calificarla.
- II. Aceptarla.
- III. Registrarla.
- IV. Guardarla y custodiarla.
- V. Sustituirla.
- VI. Cancelarla.
- VII. Devolverla.
- VIII. Hacerla efectiva.

Son auxiliares de la Tesorería de la Federación los orga -
nismos que se citan a continuación, siempre y cuando ejerzan per -
manente o transitoriamente alguna de las funciones de tesorería --
(art. 5o.):

- a) Las oficinas recaudadoras de la Sría de Hacienda y --
Crédito Público, excepto las que dependen de la propia Tesorería.
- b) Las unidades administrativas de las dependencias de
la administración pública federal centralizada.

c) El Banco de México, las sociedades nacionales de crédito y las demás entidades de la administración pública federal paraestatal.

d) Las Tesorerías de los Poderes Legislativo y Judicial.

e) Las dependencias del Departamento del Distrito Federal y de los gobiernos de los Estados adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, así como de los Municipios de dichos estados.

f) Los particulares legalmente autorizados.

La Tesorería de la Federación conservará en todo caso la facultad de ejercer directamente las funciones que desempeñen los auxiliares. (art. 5o. in fine).

El artículo 7o. establece que las relaciones entre la Tesorería de la Federación y los auxiliares serán directas en las materias a que se refiere esta ley y como ejemplo tenemos el artículo 48.

Las garantías que se otorguen para asegurar el interés fiscal, deben ser a favor de la Tesorería de la Federación o de los auxiliares legalmente facultados para aplicar el procedimiento administrativo de ejecución y cobrar créditos fiscales federales -

(art. 50).

La disposición anterior se encuentra canalizada en el mismo sentido que lo establece el artículo 60 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 50 (párrafo segundo) establece que las fianzas expedidas por instituciones autorizadas con el fin de asegurar el interés fiscal, registrarán invariablemente como beneficiaria a la Tesorería de la Federación. Esto no será aplicable si lo que se garantiza son aportaciones de seguridad social, en cuyo caso deberán expedirse a favor del organismo descentralizado competente para cobrar dichas aportaciones.

Las fianzas que se otorguen para asegurar el interés fiscal podrán hacerse efectivas por la Tesorería de la Federación o por conducto de los auxiliares legalmente facultados y que las hayan aceptado, con sujeción a los procedimientos que establecen los ordenamientos legales de la materia, es decir, la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y el Reglamento del artículo 95 de dicha Ley.

Las garantías otorgadas a favor del Gobierno Federal podrán sustituirse conforme a las bases siguientes (art. 51):

- 1) En los casos que establezcan las disposiciones lega-

2) Que la garantía que se pretende sustituir no sea exigible.

3) Que la garantía sustituta sea suficiente.

En relación a la dispensa en el otorgamiento de garantías, el artículo 52 de la Ley en estudio establece que en tratándose de contribuyentes sujetos a control presupuesta, así como de adeudos a favor del Gobierno Federal distintos de contribuciones y sus accesorios, la dispensa operará de acuerdo a lo prescrito en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación o en el Reglamento de esta Ley, según corresponda.

En relación al Depósito de dinero, el artículo 53 menciona las facultades de la Tesorería de la Federación con respecto a esta forma de garantía, las cuales consisten en lo siguiente:

1) Aplicar o devolver los certificados de depósito de dinero expedidos a favor del Gobierno Federal.

2) Podrá en todo caso, directamente y bajo su responsabilidad, hacer efectivos los certificados de depósito expedidos por institución de crédito autorizada a favor de la propia Tesorería, de las oficinas recaudadoras de la Secretaría de Hacienda (menos de las que dependen directamente de la Tesorería), de las unidades adminis

trativas de las dependencias de la administración pública federal centralizada y de las dependencias del D. D. F. y gobiernos de los Estados adheridos al Sistema de Coordinación Fiscal.

3) Transferir el importe de los Certificados de depósito a la cuenta de depósito de la contabilidad de la Hacienda Pública Federal, donde quedará acreditado sin perder su naturaleza de garantía a favor del Gobierno Federal. Dicha transferencia podrá efectuarse después de transcurrido un año calendario, contado a partir de la fecha de expedición del certificado de depósito.

A partir del día en que se transfiera el depósito y mientras subsista la garantía, la Tesorería seguirá pagando intereses conforme a las tasas que hubiere estado pagando la institución de crédito que haya expedido los certificados (art. 53, último párrafo).

El artículo 54 se refiere a la intervención de la Tesorería en el otorgamiento de garantías. Intervención que consistirá en constatar la suficiencia de las contragarantías que se hubieren pactado y en suscribir, de acuerdo a su competencia, los documentos que amparen las garantías y avales y, cuando así proceda, promoverá la cancelación de dichas garantías o hará efectivas las contragarantías correspondientes.

C O N C L U S I O N E S .

1. El primer antecedente legislativo que en nuestra legislación fiscal existe sobre la forma de garantizar el interés fiscal, se encuentra en la "Ley para la Calificación de las infracciones a las Leyes Fiscales y la Aplicación de las Penas Correspondientes", del 8 de abril de 1924.

2. El Tribunal Fiscal de la Federación es creado en la Ley de Justicia Fiscal del 26 de agosto de 1936 y en virtud de ésta, se le retiró a la autoridad judicial la facultad de conocer sobre la garantía del interés fiscal, pasando dicha facultad al Tribunal Fiscal Federal.

3. La posibilidad de dispensa del otorgamiento de la garantía para asegurar el interés fiscal, aparece por primera vez en la Ley de Justicia Fiscal de 1936.

4. En relación a los antecedentes históricos, las garantías tradicionalmente aceptadas fueron el depósito de dinero y la fianza. Al surgir el Código Fiscal Federal de 1966 se suprime la fianza otorgada por persona física, quedando el contribuyente forzado a acudir a una compañía autorizada para otorgarle la fianza, situación notoriamente inconveniente para el contribuyente porque le ocasionaba realizar gastos por pago de primas.

5. Como resultado del análisis de las normas que regulan el aseguramiento del interés fiscal, se deduce que éste consiste en: los gastos de ejecución, los recargos, las sanciones, la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del art. 21 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones adeudadas, y los accesorios que se causen en los doce meses siguientes al otorgamiento de la garantía.

6. Al aseguramiento del interés fiscal lo podemos definir como el conjunto de medidas que dentro de las disposiciones fiscales existen con el fin de fortalecer el cumplimiento, por parte del contribuyente, del pago de contribuciones que adeude más los accesorios causados, así como los que se causen dentro de los doce meses siguientes al otorgamiento de este reforzamiento por el contribuyente.

7. Además de las formas de garantía establecidas en el art. 141 del Código Fiscal de la Federación, existen otros medios que la doctrina denomina "privilegios", los cuales tienen como finalidad que el Estado asegure el adecuado cumplimiento de los créditos a su favor. Estos privilegios son: el derecho de preferencia que tiene el fisco federal en relación con determinados acreedores para el pago de los créditos; los privilegios establecidos en el Código Civil; el privilegio de ejecutoriedad de las resoluciones fiscales y los privilegios procesales

8. La garantía del interés fiscal es una institución jurídica del derecho fiscal que tiene por finalidad el asegurar que los créditos fiscales a favor del Estado se satisfagan.

9. Como se podrá observar, nuestra legislación establece que se debe garantizar el cumplimiento de las obligaciones y aunque la recaudación no aumenta con el otorgamiento de las garantías, en buena medida se asegura la oportunidad de su captación, permitiéndose así dimensionar el flujo de fondos y satisfacer las erogaciones programadas; adecuándose lo anterior a los objetivos de la política del Gobierno Federal. Política orientada a robustecer nuestra industria, a incrementar nuestra producción agrícola y ganadera, a contribuir al equilibrio del mercado para el petróleo, a la captación creciente de divisas mediante el incremento de exportaciones no petroleras, a mantener la planta de empleo y a cumplir con el servicio de la deuda pública, dentro de nuestras posibilidades y sin escoriaciones a la Soberanía Nacional.

B I B L I O G R A F I A

ACOSTA ROMERO, MIGUEL. "Teoría General del Derecho Administrativo". México, Porrúa. 1981 4o. Edición.

CARPIZO, JORGE. "Estudios Constitucionales" México U.N.A.M. 1980.

FLORIS MARGADANT, GUILLERMO. "Derecho Romano" Editorial Esfinge. México 1968.

FLORIS MARGADANT, GUILLERMO. "Introducción a la Historia del Derecho Mexicano" Edit. Esfinge. 1986.

FUENTES QUINTANA, ENRIQUE. "Hacienda Pública", Introducción, Presupuesto e Ingresos Públicos.

GARZA, SERGIO FRANCISCO DE LA. "Derecho Financiero Mexicano" México, Porrúa. 1975.

GIL VALDIVIA, GERARDO. "El Federalismo y la Coordinación Fiscal". México, U.N.A.M. 1981.

JELLINEK, GEORGE. "Teoría General del Derecho y del Estado" Traducción de Eduardo García Máynez. México, U.N.A.M. 1979.

LOPEZ PADILLA, AGUSTIN. "Exposición, Práctica y Comentarios a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

México, Trillas, 1981.

TENA RAMIREZ, FELIPE. "Derecho Constitucional Mexicano"

México, Porrúa, 1981.