

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

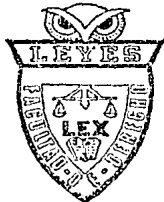
FACULTAD DE DERECHO



DACION EN PAGO EN EL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
JOSE MANUEL ROJAS JUAREZ

GENERACION 1982-1986





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.

DACION EN PAGO EN EL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

	Pag.
INTRODUCCION	9
CAPITULO PRIMERO. RELACION JURIDICA TRIBUTARIA.	13
1.- Sujetos de la relación jurídica tributaria.	14
2.- Obligación tributaria	25
3.- Hecho imponible.	29
4.- Hecho generador.	34
5.- Determinación fiscal. Crédito fiscal,	36
6.- Pago, época de pago.	41
CAPITULO SEGUNDO. FORMAS DE EXTINCION DEL CREDITO FISCAL.	44
1.- Pago,	45
2.- Compensación.	55
3.- Condonación.	58
4.- Prescripción.	60
5.- Cancelación	63
6.- Dación en pago.	64
A.- Definición.	65
b.- Naturaleza jurídica.	67
CAPITULO TERCERO. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.	70
1.- Exigibilidad del crédito fiscal.	73
2.- Notificación y requerimiento.	75
3.- Embargo e intervención.	81

4.- Remate de bienes embargados.	89
A.- Dación en pago.	98
a.- Reglas para operar la dación en pago de bienes embargados en términos del Código Fiscal de la Federación	103
5.- Aseguramiento de la recaudación por la dación en pago.	107
A.- Autoridad competente.	108
B.- Prodecimiento de aceptación de la dación en pago.	108
C.- Efectos.	110
D.- Destino de la dación en pago.	110
CONCLUSIONES.	112
BIBLIOGRAFIA.	116.

I N T R O D U C C I O N

Es indiscutible que las necesidades e intereses económicos del Estado son los factores que determinan el motivo de allegarse recursos para cumplir con sus obligaciones a él inherentes.

La interpretación y definición de los textos fiscales, resulta el medio para precisar la ubicación del funcionamiento de la - Administración Pública para hacer efectivos vía forzosa créditos fiscales a su favor, por medio del procedimiento administrativo de ejecución, para obtener ingresos que ha dejado de percibir por la falta de cumplimiento voluntario del deudor de un crédito fiscal.

Se hace necesario entonces, en primer lugar conocer los elementos que dan origen a toda relación jurídica, que es el centro de todo sistema normativo, y que en materia fiscal son: el sujeto activo o acreedor, el sujeto pasivo o deudor, la hipótesis normativa tributaria y el nacimiento de la obligación fiscal.

Así cuando el sujeto pasivo o deudor realiza una conducta o - hecho generador, que se adecúa a la hipótesis normativa tributaria o hecho imponible, es decir, realiza las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes, - como lo establece el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, surge el derecho irrenunciable del Estado como Federación y sujeto activo o acreedor de la relación tributaria de -

exigir el cumplimiento de una obligación fiscal que ha nacido.

Uno de los momentos importantes dentro de la relación jurídica tributaria es cuando la obligación fiscal que ha nacido, se transforma en crédito fiscal a través del proceso de la determinación, por el cual se precisa el monto o quantum en cantidad líquida de la obligación.

La determinación fiscal de la obligación, pueden realizarla - los particulares, la administración o ambos conjuntamente, y - una vez hecha la misma, se presenta el momento o época en que el sujeto deudor debe pagar el crédito a su cargo, o sea, dentro de los plazos que establece la ley.

El sujeto pasivo o deudor del crédito fiscal también tiene la posibilidad de poner fin a la obligación a su cargo mediante - el pago, la compensación, la condonación, la prescripción, la cancelación y la dación en pago.

En consideración a lo anterior, la realización de la presente investigación va encaminada al estudio de la figura jurídica - de la dación en pago, figura con la que culmina el procedimiento administrativo de ejecución, motivo por el cual se demostrará que constituye un acto unilateral de la autoridad fiscal - por mandato de ley y como consecuencia un pago en especie cómo extinción del crédito fiscal.

En el ámbito fiscal aparece en la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada -

en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de - 1985, que reforma el párrafo final del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor a partir del - lo. de enero de 1986.

En relación a lo anterior, la dación en pago que regula ahora el Código Fiscal de la Federación, es un caso distinto al contemplado en el derecho privado, toda vez que a solicitud del - deudor previa aceptación del acreedor, éste recibe el pago de su crédito una contraprestación distinta que no fue considerada en el momento mismo de creación del crédito, en términos de los artículos 2095 y 2096 del Código Civil para el Distrito Fe - deral.

Así mismo, en materia fiscal la figura jurídica de la dación - en pago aparece regulada en el artículo 25 de la Ley del Servi - cio de Tesorería de la Federación, publicado en el Diario Ofi - cial de la Federación el 31 de diciembre de 1985, y que tam - bién se contempla en forma distinta al Código Fiscal de la Fe - deración, en virtud de que la Tesorería de la Federación para la recuperación de toda clase de créditos a favor del Gobierno Federal, podrá excepcionalmente aceptar la dación en pago con bienes distintos al crédito, a solicitud del deudor cuando sea la única forma que tenga para cumplir con la obligación a su - cargo y una vez formalizada la dación en pago se tendrá por pa - gado el crédito, efectuándose la baja en los registros conta - bles y administrativos correspondientes.

Finalmente considero riesgoso que el fisco se adjudique bienes que no se enajenaron en la segunda almoneda, en virtud de que si nadie se interesó por ellos, es lógico pensar que fundamentalmente se debe a la baja calidad y condiciones inadecuadas - en que se encuentran, y que al momento de recuperar el crédito fiscal y sus accesorios legales, su cobro resulta igual o menor al beneficio que pudo haberse logrado o bien los bienes - han disminuido en forma importante su valor.

Pero es responsabilidad de la autoridad fiscal, toda vez que - en el momento del embargo fueron dichos bienes considerados su ficientes para cubrir el crédito fiscal, además con la posibilidad que tiene la autoridad de ampliar el embargo en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución - cuando se estime que son insuficientes para cubrir el crédito y una vez concluido ese procedimiento, la autoridad deberá realizar la baja del crédito en los registros contables y administrativos correspondientes.

En este caso cuando el fisco se adjudique bienes objeto de un remate, considero que se ejerza la opción y los enajene lo más pronto posible fuera de subasta para que logre recuperar el - crédito fiscal y sus accesorios legales o los done para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la materia, y - no sufra un grave deterioro en la recaudación de ingresos que se causaría a largo plazo, toda vez que al no ser utilizados o destinados a un fin los bienes que se encuentran en los recintos fiscales o fiscalizados se convirtieran en chatarra.

C A P I T U L O - P R I M E R O

LA RELACION JURIDICA TRIBUTARIA

La relación jurídica es el centro de todo sistema normativo - cuyas nociones generales y particulares se coordinan y armonizan en rigor lógico; así pasaré al estudio de los elementos jurídicos necesarios que en materia fiscal se requieren para el nacimiento de lo que se denominará crédito fiscal, las formas de extinguirlo y el procedimiento por el cual el Estado puede hacer efectivo dicho crédito.

Por lo anterior, se entiende por relación jurídica tributaria: El vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transformación o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria. (1)

La definición anterior considero reúne los elementos necesarios de vinculación que se dan en la relación jurídica tributaria, como son los sujetos que pueden intervenir, los derechos y obligaciones que entre ellos surgen y la realización de los hechos para el nacimiento de consecuencias jurídicas de carácter fiscal.

(1) Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Editorial Pac. Segunda Edición. México 1986. Página 85.

Por otra parte no puede olvidarse la facultad tributaria que posee el Estado y por la cual la relación jurídica tributaria surge, siendo su principal objeto el solventar el gasto público.

La relación jurídica tributaria se constituye por un conjunto de obligaciones que se encuentran estrictamente definidas en Ley, que es la fuente inmediata y directa de todo derecho positivo.

En consideración a lo anterior, cabe hacer notar que la relación tributaria implica una serie de obligaciones para los sujetos que intervienen en ella, a diferencia de la obligación fiscal de la que hablaré más adelante, y por la cual sólo el cumplimiento está a cargo del sujeto pasivo o deudor.

1.- SUJETOS DE LA RELACION JURIDICA TRIBUTARIA.

En los extremos de una relación jurídica tributaria se encuentra su elemento subjetivo, o sea, un acreedor denominado sujeto activo y un deudor denominado sujeto pasivo, que se dan en toda relación de derecho, y que a continuación se verán sus características.

Sujeto Activo.

El sujeto activo o acreedor de la obligación fiscal es por regla general el Estado como Federación, además de las Entidades

Federativas y los Municipios, tal y como lo establece el artículo 31 fracción IV Constitucional.

Así también, con fundamento en el artículo 73 fracción VII de la misma Constitución, sólo el Estado está facultado para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, esto quiere decir que goza de plena potestad o soberanía tributaria; así mismo las Entidades Federativas gozan de soberanía tributaria para imponer contribuciones, sólo que con las limitaciones que marca nuestra Carta Magna y que más adelante se verán.

En relación a lo anterior como se vió, la Federación y los Estados poseen soberanía tributaria, caso que los Municipios carecen de ella, toda vez que a pesar de que el artículo 115 de la Constitución, les otorga personalidad jurídica, ésta sólo es para la realización de sus funciones, como persona moral como lo establece el artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal, para la creación de derechos y obligaciones en cuanto a sus funciones de derecho privado; ya que por lo que respecta a sus funciones de derecho público por ser parte integrante de los Estados en su división territorial y en su organización política y administrativa, se subordinan a éstos y únicamente son libres en cuanto a la administración de su hacienda.

El Estado en este caso la Federación goza de facultad exclusiva en determinadas materias como lo establece el artículo 73 -

fracción XXIX de la citada Constitución y son las siguientes:

- 1o. Sobre el comercio exterior.
- 2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27 Constitucional.
- 3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y
- 5o. Especiales sobre:
 - a) Energía eléctrica.
 - b) Producción y consumo de tabacos labrados.
 - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
 - d) Cerillos y fósforos.
 - e) Aguamiel y productos de su fermentación.
 - f) Explotación forestal, y
 - g) Producción y consumo de cerveza.

La principal atribución que tiene el Estado como sujeto activo de la relación tributaria, además de imponer contribuciones, - consiste en exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, en términos de lo preceptuado por la Ley tributaria, esta atribución es irrenunciable, es decir, no puede dejar de exigir dicha obligación, y sólo procederá en casos excepcionales y me--

dante Ley o decreto.

El Estado delega el ejercicio de la potestad tributaria de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo a lo previsto en el artículo 31 fracciones II y III de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y éstas a su vez a organismos descentralizados pasando a formar parte del sector paraestatal de la Administración Pública, pero que constitucionalmente no pueden ser sujetos activos de la obligación fiscal. (2)

Por otra parte las limitaciones que existen para los Estados o Entidades Federativas se encuentran contenidas en el artículo 73 fracciones VII y XXIX de nuestra Carta Magna, que corresponden a la facultad exclusiva de la Federación de imponer contribuciones para cubrir el presupuesto y la competencia en ciertas materias, respectivamente, y las que enumera el artículo 117 fracciones IV a VII del mismo ordenamiento legal, que a la letra dice:

"Artículo 117. Los Estados no pueden, en ningún caso:

Fracción IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio.

- (2). Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Editorial de Palma. Buenos Aires 1980. - Página 219.

Fracción V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera;

Fracción VI. Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía;

Fracción VII. Expedir ni mantener en vigor Leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia."

Asimismo la Constitución en su artículo 124, establece que las facultades que no están concedidas expresamente por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados, es decir, se confirma con ésto que las Entidades Federativas también gozan de soberanía tributaria como sujetos activos de la relación jurídico tributaria, pero además se observa que surge el fenómeno de la facultad impositiva concurrente entre la Federación y las Entidades Federativas.

Por lo anterior, para evitar la concurrencia de imponer contribuciones entre la Federación y los Estados, o sea, el problema de la doble tributación, que en otras ocasiones se presenta -

hasta en múltiple la imposición, se crea en 1978 el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, el cual trata de armonizar dichas facultades, para que en un sólo territorio exista un sólo impuesto, a efecto de que el único ente que debe crear impuestos es la Federación y otorgar participación a los Estados y Municipios.

Sujeto Pasivo.

Ahora toca el turno al sujeto pasivo o deudor de la obligación fiscal, que es la persona que conforme a la ley debe satisfacer la prestación pecuniaria en favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, tratándose de una obligación sustantiva o formal. (3)

Nuestra Constitución en su artículo 31 fracción IV, establece de manera genérica quienes son sujetos del impuesto, al decir:

"Son obligaciones de los mexicanos:

Fracción IV. Contribuir para los gastos públicos . . . "

Así también nuestra legislación tributaria establece quienes son sujetos del impuesto, en términos del artículo 10. del Código Fiscal de la Federación, como se indica:

(3) Rodríguez Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Colección de Textos Universitarios. México 1985. Página 135.

"Artículo 10. Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas . . . "

Por otra parte, debe señalarse el tipo de responsabilidad de quien paga la deuda impositiva que puede presentarse por diversos factores y que en la doctrina existen múltiples clasificaciones del grado de responsabilidad que tienen los sujetos pasivos en atención al origen de su deuda.

Para Dino Jarach, existen categorías de la responsabilidad fiscal como son:

El responsable contribuyente o persona que dio origen al nacimiento del crédito fiscal.

El responsable por sustitución es aquel que por disposición de la ley está obligado al pago del crédito fiscal, porque lo conoció y paso ante él, ejemplo, los funcionarios públicos, notarios y retenedores.

El responsable por garantía, son aquellos que se encuentran en posesión de un bien afecto a un gravamen, así como los que están respondiendo por el pago de un crédito.

Y los responsables solidarios que son por sucesión o por repre

sentación. (4)

Otra clasificación de la responsabilidad que pueden tener los sujetos pasivos de la obligación fiscal, es la de Mario Pugliese, y a continuación se indica:

1.- Sujetos pasivos por deuda propia con responsabilidad directa, corresponde al deudor principal y directo, sobre quién recae la obligación de cubrir el crédito fiscal; se puede precisar desde dos puntos de vista: el aspecto ético, que es el deudor quien goza de los beneficios generales y particulares derivados de la actuación del Estado, al participar de las ventajas de la convivencia social y tiene capacidad económica para contribuir para los gastos públicos; y el punto de vista legal, el deudor es quien está designado como tal en la ley positiva tributaria y por ella se encuentra obligado a cubrir la deuda tributaria con sus bienes o en su caso, a restituir el pago a quien lo haya hecho en su lugar; esto permite distinguir al deudor real del tributo, de aquel a quien la ley hace responsable del pago de una deuda.

El sujeto pasivo por deuda propia es también el causahabiente del contribuyente, ya sea mortis causa, o sea, los herederos y legatarios o inter vivos por donación a título universal.

(4). Dino Jarach. Curso Superior de Derecho Tributario. Editorial Liceo Profesional "Cima". Buenos Aires 1957, Página 182.

2.- Sujetos pasivos por deuda propia de carácter mixto con responsabilidad directa, esta categoría se comenta que no existe en nuestra legislación, en virtud de que el legislador considera a la familia como una unidad económica, desde ese punto de vista el jefe de familia es el obligado a declarar acumuladamente sus ingresos personales con los de las personas que dependen económicamente de él.

3.- Sujetos pasivos en parte deuda propia y en parte deuda ajena, con responsabilidad parcial directa y parcial solidaria, es el caso cuando el Estado tiene derecho a exigir un crédito fiscal a uno o varios deudores para obtener el pago de la deuda íntegra, sin perjuicio para el deudor requerido de ejercer la acción de devolución en contra de los demás codeudores; estos pueden ser los coherederos, copropietarios, entre las partes contratantes, los socios y participantes en sociedades o asociaciones comerciales.

4.- Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta, se basa en el vínculo de unión que surge entre el representante y el deudor del impuesto; éstos tienen la acción de repetir en contra del deudor directo, así se tiene a tutores y liquidadores.

5.- Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria, como consecuencia que los hace responsables solidarios con el deudor directo, derivada de la ley, entre otros encontramos a los notarios, agentes aduanales, gerentes y funcionarios.

6.- Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva, recae sobre cualquier persona o empresa que se encuentra en la relación de hecho con un inmueble prevista por la ley, afecto al pago de créditos insolutos que él obligado directo no pagó cuando era propietario, esta responsabilidad se va transmitiendo. (5)

La clasificación que se tiene en nuestra legislación fiscal es la que distingue entre el deudor o responsable directo y el deudor o responsable indirecto, como a continuación se indica:

El sujeto pasivo directo, se encuentra establecido en el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación y son aquellos que realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes.

Y los responsables solidarios que en el artículo 26 del mismo ordenamiento legal, se presenta en varios tipos como son:

Responsabilidad solidaria por retención o recaudación, es el caso de aquellas personas que por disposición legal tiene la obligación de retener la parte correspondiente a las contribuciones en el pago que hace el sujeto pasivo directo del impuesto, ejemplo, los patrones al pagar los sueldos y los notarios públicos.

(5). Pugliese Mario. Instituciones de Derecho Financiero. - - Editorial Porrúa. México 1976. Páginas 191 a 209.

Responsabilidad solidaria por representación, son casos de personas que por una función específica están obligados al pago - de contribuciones por aquéllas que deben cumplir en la obligación, ejemplo, liquidadores, síndicos y representantes de extranjeros.

Responsabilidad objetiva, se origina cuando el adquirente de - un bien tiene la obligación de pagar un adeudo atrasado.

Responsabilidad voluntaria que por manifestación expresa de la voluntad se asume el cumplimiento del pago del adeudo. (6)

No obstante lo anterior, se apuntan los casos de excepción de cuando la Federación adquiere el carácter de sujeto pasivo de la obligación fiscal, esto es queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen, de acuerdo a lo establecido en el artículo 10, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación; otro caso es cuando la Federación tiene la obligación de devolver cantidades pagadas indebidamente, - cuando dicha devolución proceda, además el pago de intereses - sí en un plazo de dos meses siguientes a la fecha de solicitud ésta no se realiza, en términos del artículo 22 del citado - - Código.

(6). Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, Editorial Pac, México 1986. Páginas 107 a 109.

Como lo señalé toda relación jurídica tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales, con la posibilidad de que se realicen los hechos que tengan consecuencias en la ley tributaria.

Para poder comprender el término de obligación tributaria se debe tener en cuenta la noción de obligación jurídica, que nos ha sido heredada del antiguo derecho romano, por la que se entiende como el vínculo jurídico por el que una persona llamada deudor está obligada por otra llamada acreedor a una prestación determinada. (7)

En relación a lo anterior, se entiende entonces por obligación tributaria, el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie. (8)

En la noción anterior se observa que lleva de manera implícita la facultad o poder coercitivo del Estado, como sujeto acreedor de la relación tributaria, la cual se ejerce por un interés público, imponiendo contribuciones para solventar el gasto

(7). Sánchez Hernández Mayolo. Opúsculo sobre Derecho Fiscal. Editorial Olguín, S.A. México 1983. Página 143.

(8). Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario. Universidad de San Luis Potosí. México 1985. Página 252.

público, asimismo nace una relación jurídica por un precepto legal unido con una obligación, y como fuente primordial y fundamental del derecho tributario, la Ley.

Así también de la definición de la obligación tributaria junto con la de obligación jurídica, los tratadistas del derecho tributario, han hecho observaciones sobre analogías y diferencias propias que las caracterizan a cada una de estas obligaciones, que a continuación se indican: (9)

Son análogas en cuanto a que en sus extremos existen dos elementos subjetivos o personales: un acreedor y un deudor; además de un objeto.

Las diferencias entre la obligación tributaria y la obligación jurídica, son las siguientes:

En la obligación tributaria su fuente inmediata y directa es la ley; en la obligación jurídica su fuente puede derivarse de un contrato, de un delito o de la gestión de negocios.

En la obligación tributaria la norma hipotética que la contiene es de derecho público; en la obligación jurídica, las normas que la regulan son de derecho privado.

En la obligación tributaria en sus extremos tiene dos elemen-

(9). Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario. op. cit. Páginas 251 y 252.

tos subjetivos, uno denominado sujeto activo o acreedor, que por lo regular es representado por el Estado y otro denominado sujeto pasivo o deudor, representado por el contribuyente; en la obligación jurídica también se reúnen en sus extremos dos elementos subjetivos, un deudor y un acreedor pero que pueden ser tanto el Estado como los particulares, uno y otro sujeto.

En la obligación tributaria su objeto primordial es un dar; en la obligación jurídica su objeto puede ser un dar, un hacer o un no hacer.

En la obligación tributaria siendo una obligación de dar se cumple en efectivo y excepcionalmente en especie; en la obligación jurídica se cumple con la misma en dinero, en especie o en servicios.

En la obligación tributaria a favor del sujeto activo, su finalidad es sufragar el gasto público; en las obligaciones jurídicas no se tiene tal finalidad.

La obligación tributaria está supeditada a la realización de hechos jurídicos imputables al sujeto pasivo; en la obligación jurídica su realización es imputable a los dos sujetos, como en el contrato, por un acto unilateral o bien por la ley, como la patria potestad, la tutela entre otros.

En la obligación tributaria se responsabiliza a terceros como solidarios o sustitutos; en la obligación jurídica no se responsabiliza a terceras personas, sólo por un acto de manifiesta

ción de su voluntad.

Por otra parte en toda relación jurídica tributaria cuyo centro es una obligación, ésta puede consistir en un dar, un - - hacer, un no hacer o un tolerar. (10)

El objeto del tributo es el de recaudar recursos que el Estado necesita para solventar el gasto público, entonces la obligación por la cual se va allegar dichos recursos tiene como contenido el pago del tributo, es decir, un dar, una prestación - en dinero y que en forma excepcional se presenta como una prestación en especie, esto es se trata de una relación jurídica - tributaria principal o sustantiva que tiene el carácter de una obligación tributaria sustantiva o principal.

Así también, las relaciones tributarias que tengan como contenido débures, como un hacer, un no hacer o un tolerar serán - fiscales cuando estén relacionadas con la obligación fiscal - sustantiva, por lo que se tratará de obligaciones fiscales formales; este tipo de obligaciones se dice son de naturaleza administrativa o de policía tributaria.

Por lo anterior, las obligaciones fiscales formales que se derivan de las relaciones jurídicas tributarias principales que consistan en un hacer, es decir, en una prestación de un hecho, por ejemplo proporcionar informes, presentar declaraciones y -

(10) Rodríguez Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Colección de - - Textos Universitarios. México 1985. Páginas 110 y 111.

avisos entre otros, mismas que se relacionan con la determinación de créditos fiscales.

Las obligaciones que consisten en un no hacer o abstención en la realización de determinada conducta, por ejemplo, no fabricar alcohol sin permiso, no importar mercancía prohibida, cuyo objeto es la prevención de la evasión fiscal.

Y, las relaciones jurídicas tributarias que traen como consecuencia obligaciones formales fiscales de tolerar o soportar determinada conducta del sujeto activo, por ejemplo, las visitas domiciliarias, de inspección, representan la represión a la evasión fiscal.

Existen otro tipo de relaciones jurídicas que también su contenido es una obligación fiscal, que nombra Sergio Francisco de la Garza, como accesorias de la obligación principal, y son: - obligaciones fiscales de reembolso o devolución por pago de lo indebido, de pago de recargos por mora, de pago de intereses, de garantizar el cumplimiento de la obligación, de resaca o regreso y de gastos de ejecución. (11)

3. HECHO IMPONIBLE

Toda obligación para el derecho tributario debe estar prevista en la ley fiscal, es decir, que se establezca en un precepto -

(11). Garza Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa 1986. Páginas 459 a 479.

legal que contenga un presupuesto o una serie de presupuestos o hipótesis normativas a cuya realización surge una relación jurídica tributaria y es a lo que Dino Jarach denomina Hecho Imponible.

Dicho doctrinario como principal expositor, desarrolla toda una teoría del Hecho Imponible, afirma que dicha expresión es muy sintética y convencional, para un concepto mucho más amplio; reconoce que quizá la expresión es errónea, en virtud de hablar de un hecho cuando puede ser un conjunto de hechos o circunstancias; y el adjetivo imponible que da una idea de posibilidad, cuando en realidad es un conjunto de hechos que hacen nacer la pretensión del tributo y la obligación, de tal manera que es impuesto, representando cierta analogía con el derecho penal; sin embargo dicha terminología a resultado eficaz para entender lo que se quiere decir. (12)

En relación a lo anterior, Sañz de Bujanda da un concepto de Hecho Imponible, dice: que es el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación.(13)

(12). Dino Jarach. Curso Superior de Derecho Tributario. Editorial Liceo Profesional "Cima". Buenos Aires 1957. - - Páginas 175 y 176.

(13). Sañz de Bujanda Fernando, Lecciones de Derecho Financiero. Universidad Complutense, Facultad de Derecho - Madrid 1979. Página 217.

Se desprende de dicha definición, dos elementos necesarios para la producción de efectos jurídicos: uno que esté previsto en la norma tributaria, el hecho o circunstancia que generen la obligación; y dos la realización material de dicho hecho, o sea, que se dé la situación concreta en la vida real y que se encuadre en la norma jurídica para que genere la obligación tributaria.

Otros tratadistas del derecho tributario han denominado de diversas formas al Hecho Imponible: como hipótesis normativa tributaria; hecho generador y presupuesto de hecho entre otros.

El nacimiento de la obligación tributaria está supeditada a que surga completamente el hecho o presupuesto que el legislador señala en la norma, tomando en cuenta diversos factores como la capacidad contributiva principalmente; nuestra legislación se refiere a lo que es hecho imponible al establecer en el artículo 60. del Código Fiscal de la Federación, que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran.

Existen múltiples clasificaciones del hecho imponible que sería imposible tratar en este punto, pero que se verán algunas de ellas.

El hecho imponible se puede clasificar de acuerdo a la naturaleza de los tributos, contenido en el presupuesto de hecho y puede ser:

Simple hechos materiales, como es el paso de una mercancía - por una línea aduanera, es decir, el hecho aislado como tal.

Hechos complejos, como la percepción de una renta e incluso negocios jurídicos, con una multitud de hechos.

Por su estructura temporal pueden ser:

Instantáneos, que son los que ocurren en determinado momento y cada vez que surgen dan lugar a una obligación tributaria autónoma, por ejemplo, la compra-venta que dá lugar al pago inmediato del impuesto al valor agregado o al impuesto sobre adquisición de inmuebles según sea el caso.

Periódicos, conjuntivos o de duración prolongada, son aquellos cuyo ciclo de formación se completa en determinado período y - que consiste en un conjunto de hechos globalmente considerados, por ejemplo, la renta gravada por el impuesto sobre la renta. (14)

Otra clasificación es la de Antonio Berliri, de lo que él llama presupuesto de hecho al referirse al hecho imponible, y es la siguiente:

a).- La percepción o disponibilidad de una renta, a la que corresponde el impuesto sobre la renta.

(14). Jiménez González Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Editorial Ecasa. México 1983. Páginas 181 a 187.

b).- La propiedad o posesión de un bien, a la que corresponde el impuesto predial, el impuesto sobre tenencia y uso de automóviles.

c).- El consumo de un bien o un servicio, como el impuesto por el consumo de energía eléctrica.

d).- Por la realización de un acto o negocio jurídico, ejemplo, la derogada Ley del Timbre.

e).- La nacionalización de mercancías extranjeras, por ejemplo, el impuesto de importación.

f).- El desenvolvimiento de determinadas actividades, corresponde a las actividades empresariales. (15)

El hecho imponible reúne ciertas características que a continuación se indican:

1.- Su aspecto legal: consiste en que se establece expresamente en la norma jurídica, se encuentra determinada en el artículo 31 fracción IV Constitucional y en la Ley Tributaria.

2.- Su aspecto material: se constituye por el elemento objetivo o acontecimiento material tipificado por normas tributarias, o sea, el hecho generador.

(15). Berliri Antonio. Principios de Derecho Tributario. Vol. II. Editorial Derecho Financiero. Madrid 1971. Pág. 333.

3.- Su aspecto personal: está referido al sujeto activo que es el Estado y el sujeto pasivo que no siempre está determinado - en la hipótesis normativa.

4.- Su aspecto temporal: referido al momento en que debe de - considerarse consumado el hecho generador para la exigibilidad y extinción de la obligación.

5.- Su aspecto espacial: indicará las circunstancias del lugar relevantes para la configuración del hecho generador.

6.- Su aspecto cuantitativo: como esencial para la determina- ción del hecho generador, es decir, el cuantúm de la obliga- ción fiscal. (16)

4.-

HECHO

GENERADOR

La doctrina distingue al hecho imponible con la identificación de la conducta del sujeto pasivo de la relación jurídica tribu- taria que al manifestarse en la realidad y adecuarse en la - hipótesis normativa tributaria se genera la obligación fiscal y es a lo que se denominará Hecho Generador.

El hecho generador, es el hecho concreto realizado en el tiem- po y en el espacio, acontecido efectivamente en el mundo feno-

(16) Garza Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicana Editorial Porrúa, México 1985. Página 408 a 420.

ménico y origina el nacimiento de la obligación tributaria formulada en la hipótesis normativa. (17)

Las diferencias marcadas por Ataliba entre el hecho imponible y el hecho generador, son las siguientes:

1.- El hecho imponible, es la descripción genérica e hipotética de un hecho en la norma jurídica; en cambio el hecho generador, es el hecho ocurrido concretamente en el mundo fenoménico, empíricamente variable.

2.- El hecho imponible, se encuentra contenido en el concepto legal, en el mundo del derecho; el hecho generador, se encuentra en la esfera tangible, es decir, en la realidad.

3.- En el hecho imponible, se realiza la designación del sujeto activo; en el hecho generador, ya está determinado el sujeto activo.

4.- En el hecho imponible, el criterio es genérico en la identificación del sujeto pasivo; en el hecho generador, el sujeto pasivo también ya está determinado.

5.- En el hecho imponible, su fijación es en el momento de la configuración; y en el hecho generador, es la realización, día y hora determinados.

(17). Garza Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano no. op. cit. Página 402.

6.- En el hecho imponible, su previsión es genérica en razón de circunstancias de modo y lugar al ser eventual; en el hecho generador, su modo y lugar es objetivo y determinado.

7.- En el hecho imponible, el criterio es genérico en la determinación de la base gravable; en el hecho generador, la base gravable ya está determinada. (18)

5.-	DETERMINACION	FISCAL
	CREDITO	FISCAL

Una vez reunidos los elementos en la relación jurídica tributaria, al ser realizada la hipótesis normativa que se asocia al nacimiento de la obligación fiscal que se adecúa a la situación abstracta prevista en la Ley, tal y como lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 60., al decir, - que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales ahora toca el turno a otro momento que vive la obligación fiscal.

Por lo anterior, ese otro momento de la obligación fiscal es - el que se requiere para su transformación a crédito fiscal y - que se realiza a través de un proceso denominado determinación, por medio del cual se precisa el monto o cuantúm de la obliga-

(18). Garza Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano, op. cit. Páginas 402 y 403.

ción sustantiva.

Para poder comprender que es la determinación, se debe tener en cuenta lo que es en primer lugar crédito fiscal, y que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 4o., lo define, al decir, que son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que se deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

No obstante lo anterior, la definición que nos da nuestra legislación, indica sólo de donde derivan los créditos fiscales como son de las contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, o de responsabilidades que el Estado tiene derecho a exigir, pero no prevé la transformación de la obligación fiscal a crédito fiscal, que se da por medio del proceso de la determinación en cantidad líquida, es decir, el monto de dicho crédito y que el deudor tiene los medios necesarios para extinguirlo.

Por lo tanto, la determinación de la obligación tributaria en cantidad líquida para su transformación a crédito fiscal es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a estable-

cer en cada caso particular la configuración del presupuesto - de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación. (19)

En consideración a lo anterior, la definición mencionada se sujeta a lo que nuestra legislación fiscal establece, en virtud de que el acto de determinación del cuantúm de la obligación tributaria, efectivamente corresponde en primer lugar a los contribuyentes de las contribuciones a su cargo; en forma mixta sí las autoridades fiscales deben hacer la determinación solicitando de los contribuyentes proporcionen la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación de acuerdo con lo previsto en el artículo 60. del Código Fiscal de la Federación; o en su caso sólo la administración por medio de sus facultades de comprobación podrá determinar contribuciones omitidas, en términos del artículo 42 del mencionado Código.

En la doctrina mexicana la institución de la determinación aparece cuando es publicada la obra de Mario Pugliese, "Instituciones de Derecho Financiero", con el término italiano "accertamento", utilizado para señalar el hecho de fijar en cantidad líquida la cuantía del crédito fiscal.

En relación a lo anterior, la determinación es un acto poste--

(19). Giuliani Fonrouge Carlos Manuel. Derecho Financiero. - Editorial de Palma. Buenos Aires 1962. Página 427.

rior al nacimiento de la obligación fiscal, por lo tanto ésta nace al momento en que se realiza el hecho generador y el crédito fiscal nace con el acto de la determinación.

Así se tiene que la determinación tiene el carácter declarativo de la obligación tributaria y constitutivo del crédito fiscal, porque a través de ella se va a constatar la existencia - del hecho imponible.

La institución de la determinación requiere de elementos para su existencia, como la base o parámetro para la cuantificación de la obligación tributaria, así como de una tarifa o tasa que se debe aplicar a esa base, y como resultado el cuantúm del - crédito fiscal, toda vez que constituye una fase ineludible en la relación impositiva.

La base del tributo, es el valor pecuniario señalado por la - ley al que se le aplica una tarifa para establecer la cuantía de la obligación fiscal, es decir, para precisar el adeudo en cantidad líquida. (20)

El procedimiento para la determinación puede realizarse, con - base cierta, que es cuando el sujeto pasivo o deudor con pleno conocimiento determina el cuantúm de la obligación fiscal; o - con base estimativa, que es cuando las autoridades fiscales -

(20). Rodríguez Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Colección de -
Textos Universitarios. México 1985. Página 115.

dentro de sus facultades de comprobación podrán determinar presuntivamente un crédito fiscal a partir de hechos que puedan comprobar, como se observa en los artículos 6o. y 55, del Código Fiscal de la Federación.

Igualmente la tarifa o tasa consiste en la unidad aritmética - que se toma como base para la liquidación de un crédito fiscal como es la medida de longitud, peso, volumen, valor o especie de objeto para determinar el crédito fiscal. (21)

En nuestro sistema impositivo existen diversas clases de tarifas, como son las siguientes:

Tarifa fija: ésta consiste en señalar la cuantía respectiva en cantidad exacta que debe pagarse de tributo.

Tarifa proporcional: se presenta cuando en la ley se señala - que al importe del gravamen se aplique un tanto por ciento o porcentaje para cualquier valor de base.

Tarifa progresiva: tiene lugar cuando el porcentaje de la cuota se eleva o aumenta a medida que se incrementa la base gravable o monto de los ingresos gravables. (22)

(21). Arrijoja Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial - - Themis. México 1986. Páginas 92 a 94.

(22). Aguilar y Caballero Roberto. Elementos de Legislación - Fiscal. Ediciones Aguilar. México 1975. Páginas 54 a 58.

Cuando ya ha nacido el tributo y se encuentra determinado en cantidad líquida surge la época o momento en que el sujeto pasivo o deudor ha de efectuar el pago o enterarlo, representando una etapa más en el proceso de configuración del tributo cu ya temporalidad varía según la ley aplicable.

Nuestro Código Fiscal de la Federación en su artículo 60. establece ese momento en que deben pagarse las contribuciones, y dispone que se pagarán en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales, como serían los plazos establecidos en las diversas leyes impositivas, que fijan para enterar el impuesto, como en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre otros, y que cada ley impositiva señala el plazo en que ha de ser pagado el impuesto por el contribuyente que lo a causado.

Además a falta de disposición expresa el pago deberá hacerse - ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continua ción se indica:

Fracción I. Si la contribución se calcula por períodos estable cidos en la ley y en los casos de retención o de recaudación - de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las perso nas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 7 del mes de calendario inme diato posterior al de la terminación del período de la reten-

ción o recaudación, respectivamente.

Fracción II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de su causación.

De acuerdo a la temporalidad la época de pago varía según la ley aplicable, por lo que se distinguen los siguientes casos:

1.- El gravamen se pagará antes de que nazca la obligación tributaria, es decir, se paga el crédito fiscal y después se realizan los hechos generadores del mismo, se presenta en aquellos impuestos que tienen el objeto mercancías de difícil control, cuando han salido de su zona de producción o explotación.

2.- El gravamen se paga en el instante en que nace la obligación tributaria, aquí coinciden los momentos de pago y de causación, con lo que el gravamen se paga en el momento en que se realizan los actos que dan origen al nacimiento del crédito fiscal.

3.- El gravamen se paga después de que nace la obligación tributaria, primero se realizan los hechos o actos de causación que dan origen al nacimiento del crédito fiscal y después se paga éste; es visible esta situación en aquellos impuestos que

gravan actividades por las cuales se sujeta a registro al contribuyente y cuyos rendimientos serán más cuantiosos y económicos si se hace cómodo el pago. (23)

(23). Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario. Universidad de San Luis Potosí, - - - México 1985. Páginas 306 a 308.

C A P I T U L O - S E G U N D O

FORMAS DE EXTINCION DEL CREDITO FISCAL

Como se ha visto una vez que el sujeto pasivo a realizado el - hecho imponible y configurado el hecho generador que trae como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria y ésta ha sido determinada en cantidad líquida, surge el momento por el cual el sujeto deudor del crédito fiscal tiene la posibilidad por medio de diversas formas de extinguirlo, dentro de los plazos y condiciones establecidas en las disposiciones fiscales.

En nuestro derecho positivo mexicano en materia tributaria, - igualmente se consagra el esquema de la teoría general de las obligaciones en cuanto a las formas en que puede el sujeto pasivo extinguir la obligación fiscal a su cargo, a pesar de que ésta constituye una especie dentro del género de las obligaciones jurídicas.

Estas formas de poner fin a la obligación tributaria son:

El pago, la compensación, la condonación, la prescripción, la cancelación y la dación en pago.

En relación a lo anterior, se trata de estudiar en forma genérica cada una de las formas por las cuales se puede extinguir la obligación a cargo del sujeto pasivo, en virtud de que cada

una de estas formas representan un tema de tesis y que resulta ría imposible profundizar en el sentido de éstas, en la presente investigación por la gran importancia que revisten.

Por lo que se pondrá mayor énfasis respecto a la dación en pago por tratarse el tema de estudio del presente trabajo y que se encuentra contenida dentro del procedimiento administrativo de ejecución, por el cual considero como una forma más de extinción de créditos fiscales, vía forzosa.

Ahora bien pasaré entonces al análisis de las diversas formas de extinción de créditos fiscales que se encuentran dispersas en las disposiciones fiscales y que a continuación se exponen:

1.-

P A G O

El pago es el medio más idóneo en el cumplimiento de una obligación y en materia fiscal satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, constituye el objetivo de la pretensión del Estado como sujeto acreedor del crédito fiscal.

El Código Civil para el Distrito Federal, en su artículo 2062 establece, que el pago o cumplimiento es la entrega de la cosa debida o la prestación del servicio.

En relación a lo anterior, en virtud de la naturaleza y sustancia propia de la obligación tributaria principal que es un dar

y genera el crédito fiscal, el pago sólo tiene el objeto de enterar la cantidad debida y muy excepcionalmente se satisface dicho crédito por medio de la entrega de una cosa.

Por otra parte, los medios de pago por los cuales se podrá satisfacer el crédito fiscal de acuerdo con el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, son en moneda nacional y cuando deba efectuarse en moneda extranjera se debe considerar el tipo de cambio establecido por el Banco de México, además se aceptan como medios de pago los cheques certificados y los giros postales, telegráficos y bancarios; los cheques personales no certificados únicamente se aceptarán en los casos y con las condiciones que establezca el Reglamento del propio Código Fiscal de la Federación. Igualmente con fundamento en el artículo 267 de la Ley Federal de Derechos, a manera de ejemplo, y como caso excepcional se acepta el pago en especie, al establecer que tratándose de oro el derecho sobre minería se pagará invariablemente en la misma especie.

Señala también el citado artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, el orden de aplicación de los pagos, en virtud de que el crédito fiscal está constituido por diversos conceptos y cubrirán primeramente a los créditos más antiguos siempre que se trate de una misma contribución, y antes de al adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

I. Gastos de ejecución.

II. Recargos

III. Multas

IV. La indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código, es decir, por la devolución de cheques no pagados.

El pago como ya se hizo mención en el capítulo anterior y de acuerdo a lo previsto en el artículo 60. del Código Fiscal de la Federación, se efectuará en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

Fracción I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes les impongan la obligación de recaudarlos, las enterarán a más tardar el día 7 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

Fracción II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de su causación.

Los sujetos obligados hacer el pago, como se ha analizado en el capítulo que antecede, son en primer lugar el deudor, u - -

obligado directo a pagar el crédito tributario y por otro lado los sujetos responsables solidarios u sustitutos en su caso, - tal y como lo establecen los artículos 6o. y 26 del Código Fiscal de la Federación.

Dicho pago deberá presentarse como se verá a continuación, en las oficinas que al efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo a lo establecido en los artículos 4o. último párrafo y 31 quinto párrafo del citado Código y al efectuarse dicho pago, deberán satisfacerse ciertos requisitos, siendo uno de ellos el domicilio fiscal del contribuyente, que debe tomarse en cuenta de acuerdo al principio de territorialidad para determinar qué oficina es la autorizada a recibir el pago.

Además quienes hagan el pago de los créditos fiscales deberán obtener de la oficina recaudadora, el recibo oficial o forma - valorada expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora; esto con el objeto de que los sujetos tengan prevista y conserven la documentación comprobatoria del pago de sus créditos en caso de que las autoridades fiscales se las soliciten para la comprobación de los mismos en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Otro es el caso de los sujetos legalmente facultados a recibir

el pago y que son aquéllos órganos de la administración hacendaria que resultan competentes para tal efecto, como sujetos - auxiliares de la función recaudatoria del Estado, y son: las - Oficinas Federales de Hacienda, las Instituciones Bancarias y las Tesorerías de la Federación y de los Estados. (1)

Por lo anterior, el fisco federal tiene preferencia de recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió recibir, 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 acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, en términos del artículo 149 del Código Fiscal de la Federación.

Existen diversas clases de pago, como son las siguientes:

El pago simple y llano.- es el que se ha mencionado, como la forma usual, simple y sencilla que implica un total y absoluto cumplimiento por parte del deudor.

El pago de lo indebido.- es cuando el contribuyente paga al fisco lo que no adeuda o entera una cantidad mayor a la adeudada, se puede presentar también en cumplimiento de un acto de autoridad, aquí surge el derecho de reclamar al Estado la devolución de lo pagado indebidamente; con fundamento en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, establece la

(1). Jiménez González Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Editorial Ecasa, México 1983. Páginas 224 y 225.

obligación de las autoridades fiscales de devolver las cantidades pagadas indebidamente, dicha devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado. Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de un acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto hubiera quedado insubsistente.

Aquí se presenta el caso en el que el fisco es sujeto pasivo de la obligación fiscal, toda vez que cuando se haya solicitado la devolución y dentro de un plazo de dos meses no se efectúa, deberá pagar intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 21 del Código citado; así también cuando se haya interpuesto algún medio de defensa y el contribuyente obtenga resolución firme y favorable.

Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera se causarán recargos en términos del artículo 21 del multicitado Código, sobre las cantidades devueltas indebidamente y los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales a partir de la devolución.

El pago bajo protesta, se constituye cuando el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del mismo, no se ejecutará, siempre que el interesado manifieste ante la autoridad ejecutora, bajo protesta de decir verdad y dentro del mes siguiente a dicha fecha, que interpon-

drá recurso administrativo o juicio de nulidad y que garantizará el interés fiscal, con fundamento en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación.

El pago provisional.- se realiza con efecto temporal, a cuenta del impuesto causado total definitivo, por disposición de la ley, es decir, es una autodeterminación sujeta a verificación por parte del fisco. (2)

Se presenta en diversas disposiciones fiscales y a manera de ejemplo, la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 12 establece, que los contribuyentes efectuarán pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 7 del mes inmediato posterior de aquél al que corresponda el pago.

El pago de anticipos.- tiene lugar cuando el contribuyente por opción que le dá la ley, al percibir ingresos fijos durante el ejercicio fiscal, realiza el pago anticipado a cuenta de su ingreso gravado que le corresponde al fisco, que se tomará en cuenta al final del ejercicio en el momento de presentar la declaración anual. (3)

(2). Sánchez León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas Editor y Distribuidor. México 1983. Páginas 221 y 223.

(3). Sánchez León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. op. cit. Páginas 223 y 224.

El pago definitivo.- es el que se deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte del fisco y que culmina con el impuesto causado. (4)

El pago en garantía.- es aquél mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación tributaria, para el caso de coincidir en definitiva, en el futuro con la situación prevista en la ley. (5)

El pago extemporáneo.- este es cuando se efectúa fuera de los plazos establecidos en la ley; se manifiesta en forma espontánea, cuando se realiza por el contribuyente sin que haya mediado requerimiento de la autoridad hacendaria, y se le exime al sujeto deudor del pago de multas pero no de recargos; y a requerimiento, cuando haya mediado gestión de cobro por parte de la autoridad hacendaria, con fundamento en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación.

El pago a plazos.- de acuerdo con el artículo 66 del mencionado Código, se configura cuando las autoridades fiscales a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazo de contribuciones omitidas y de sus accesorios, éste puede ser diferido o en parcialidades, sin que dicho plazo exceda de 36

(4). Arrijo Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial - - Themis México 1986. Página 338.

(5). Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario. Universidad de San Luis Potosí, México 1985. Página 320.

meses. Durante el plazo concedido se causarán recargos sobre el saldo insoluto, incluyendo los accesorios exigiendo se garantice el interés fiscal a excepción de cuando se dispense.

Cesará la autorización para pagar a plazo en forma diferida o en parcialidades, cuando:

I. Desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente otorgue una nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.

II. El contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial.

III. El contribuyente no pague alguna de las parcialidades con sus recargos, a más tardar dentro de los quince días siguientes a aquél en que vence la parcialidad.

El pago en especie.- se puede considerar tanto como un medio - de pago, como una clase de pago; en materia fiscal es un caso muy excepcional como ya se hizo mención anteriormente, y que - abundaré un poco más en este punto. En el artículo 267 de la Ley Federal de Derechos, establece que tratándose de oro, el - derecho sobre minería se pagará invariablemente en la misma es pecie; también en la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 70, toma en cuenta el pago en especie, al establecer, - que los integrantes de las personas morales con fines no lucra tivos, considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que éstas les entreguen en efectivo o en bienes, siem

pre que en este último caso, tratándose de personas físicas - excedan de la cantidad a que se refiere la fracción XXIV del - artículo 77 de esta ley, al preceptuar, que será por el exce- dente que se obtenga de tres veces el salario mínimo general - de la zona económica del contribuyente elevado al año; además el artículo 17 fracción II, de la citada disposición, estable- ce que se consideran ingresos acumulables la diferencia entre el monto original de la inversión disminuido por las deduccio- nes efectuadas sobre dicho monto, en su caso, el valor que con forme al avalúo practicado por persona autorizada por la Secre taría de Hacienda y Crédito Público tenga en la fecha en que - se transfiera su propiedad por pago en especie; las personas - que deban efectuar retenciones en términos del artículo 86 de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta, no la realizarán - cuando los pagos sean por la adquisición de obras plásticas - que hagan las personas morales a que se refiere el citado ar- tículo 70 de la misma ley, así como en lo dispuesto por la Re- solución Miscelánea, que es publicada en el Diario Oficial de la Federación, anualmente y a partir de la misma, por la que - la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dicta disposicio- nes de carácter general, para la procedencia en este caso del pago en especie.

Asimismo se publica en el órgano oficial citado, el 9 de marzo de 1984, el Decreto por el que se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a aceptar en pago de los impuestos federales que causen las personas dedicadas a las artes plásti cas, con obras de su producción, que derogó a su similar del 6

de marzo de 1975; como otro caso de pago en especie y para facilitar a los mismos el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de pago y porque las obras recibidas cumplen con el fin de enriquecer el acervo cultural de la nación, por lo que se considera mantener ese tratamiento y ampliarlo al impuesto al valor agregado, ya se trate de artistas residentes en el país o en el extranjero; los artistas interesados deberán presentar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la solicitud de pago junto con la obra respectiva dentro de los tres primeros meses del año siguiente al ejercicio de que se trate.

El Código Fiscal de la Federación por su parte en el artículo 60. antepenúltimo párrafo, establece el caso de cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibir los provee de los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

2.- C O M P E N S A C I O N

Otra forma de extinción del crédito fiscal es la compensación, que en el artículo 2185 del Código Civil para el Distrito Federal, la define al establecer que es aquella en la que dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho.

Aplicando esta definición en materia fiscal, la compensación tiene lugar cuando el contribuyente le adeuda determinados créd

ditos al fisco, pero éste a su vez está obligado a devolver - cantidades pagadas indebidamente, o en su caso, cuando el contribuyente tiene un saldo a favor por el que se puede compensar el pago de un crédito a su cargo.

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, prevé la - compensación que opera en el ámbito fiscal, y es cuando los - contribuyentes tengan a su favor cantidades contra las que esté obligado a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de la misma contribución incluyendo sus accesorios.

Como característica particular de la compensación se desprende de la misma definición, y es la que se realiza la compensación siempre que se derive de una misma contribución y en caso contrario sólo podrá compensar previa autorización expresa de las autoridades fiscales.

No se podrán compensar cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, por lo que cuando no proceda la compensación se causarán recargos en los términos del artículo 21 del propio Código, sobre - las cantidades compensadas indebidamente y a partir de la fecha de la compensación.

Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros cuando éstos sean objeto

de una sentencia ejecutoriada, contra las cantidades que las autoridades fiscales estén obligadas a devolver al mismo contribuyente, aún cuando la devolución ya hubiera sido solicitada.

También, en términos del artículo 24 del mismo Código, podrán compensar los créditos y deudas entre la Federación por una parte y los Estados, Distrito Federal, Municipios y organismos descentralizados o empresas de participación estatal mayoritarias excepto sociedades nacionales de crédito, por la otra. Tratándose de la compensación con Estados y Municipios se requerirá previo acuerdo de éstas.

El artículo 25 del citado Código Fiscal de la Federación, establece la posibilidad de pagar de esta manera, es decir, por compensación, cuando sea mediante declaraciones periódicas, acreditando el importe de los estímulos fiscales. El acreditamiento de créditos fiscales resulta un tipo de compensación de un crédito a cargo de un sujeto pasivo, contra un crédito a su favor, derivado de un estímulo fiscal.

Este acreditamiento se encuentra sujeto a algunas formalidades como son: comunicarlo a las autoridades administradoras de los estímulos fiscales y presentar el documento que establezca el Certificado de Promoción Fiscal o el Certificado de Devolución

de Impuestos. (6)

3.- C O N D O N A C I O N

La condonación representa otra forma de extinción del crédito fiscal que en materia civil es conocida como remisión de la deuda, que esencialmente implica el perdón o liberación que por cualquier motivo o circunstancia un acreedor otorga a su deudor, como lo establecen los artículos 2209 y 2210 del Código Civil para el Distrito Federal.

En nuestra legislación tributaria en el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación, se establece como facultad del Ejecutivo, el que mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se hayan afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de la actividad, la producción o venta de productos o la realización de alguna actividad, así como en el caso de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

En relación a lo anterior, puede observarse que en materia fiscal, las autoridades hacendarias perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales,

(6). Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario. Editorial Pac, México 1986, Pág. 119 y 120

que por causas de fuerza mayor no puedan o no pudieran realizarse, lo que se pretenda con esta medida es ayudar a quienes han sido víctimas de un trastorno ajeno a su voluntad y con el objeto de impedir que se cierren las fuentes generadoras de empleos que representan ingresos para el Estado. Asimismo se podrán condonar créditos derivados de multas y procede cuando hayan quedado firmes, siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación; en términos del artículo 74 del mismo Código, establece la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el poder condonar multas por infracción a las disposiciones fiscales, para la cual apreciará las circunstancias del caso y los motivos que tunc la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la propia Secretaría, al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que se establecen en nuestro derecho positivo tributario, dicha solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal o se dispensa su garantía.

Se desprende de lo anterior, que la facultad de las autoridades administrativas en materia de condonación es discrecional a diferencia de la facultad reglada. (7)

(7). Sánchez León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1983. Páginas 240 a 242.

Es una facultad discrecional porque goza de una libertad jurídica permitida al Órgano ejecutivo por la ley, para la elección y apreciación oportuna y eficaz del momento, medio o modo de su acción en el obrar administrativo.

A diferencia de la facultad anterior, se tiene la facultad reglada que debe ser ejercida por la autoridad administrativa dentro de un marco legal, es decir, fijada en una rama jurídica predeterminada que señala la conducta específica que debe seguir el Órgano de autoridad siempre en base al respeto de las garantías individuales.

4.- P R E S C R I P C I O N

Esta forma de extinción de obligaciones es llamada por los romanos como usucapión, y en términos del artículo 1135 del Código Civil para el Distrito Federal, es el medio de adquirir bienes o de liberarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley.

Se desprende de lo anterior, que la prescripción se divide en positiva o adquisitiva y negativa o extintiva de obligaciones. La prescripción en materia fiscal por su propia naturaleza es liberatoria o extintiva de las obligaciones fiscales, por la inactividad de las autoridades de no exigir el cumplimiento de dichas obligaciones, pero que además pueda tener dos efectos:

1.- Libera al contribuyente a pagar el tributo.

2.- Libera al fisco a devolver cantidades que fueron pagadas - indebidamente.

En términos generales en el ámbito fiscal el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, establece que el crédito fiscal se extingue en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales, es decir, procederá a petición de parte.

Las características de la prescripción en materia fiscal son - las siguientes:

1.- Produce efectos liberatorios de las obligaciones fiscales de pago.

2.- Corre a cargo tanto del contribuyente como del fisco.

3.- Opera en el término de cinco años, que inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido, asimismo para el caso de la obligación de devolver cantidades pagadas - indebidamente.

4.- Es susceptible de interrupción o suspensión, con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito.

5.- Puede hacerse valer en vía de acción, cuando se solicita a la autoridad que emita una resolución extinguiendo la obligación fiscal y en vía de excepción, cuando la autoridad lleve a cabo una gestión de cobro después de transcurrido el término de la prescripción, se hace valer como un medio de defensa en contra de la resolución.

En contraposición a la prescripción está la figura de la caducidad, que es la extinción de la instancia de la facultad de las autoridades fiscales, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, y que se extinguen también en un plazo de cinco años.

Se hace necesario nombrar a la caducidad, toda vez que representa en la doctrina tema de estudio conjuntamente con la prescripción, y para realizar la aclaración de que se entiende por

una y por otra, pero que en realidad no existe confusión alguna y se denota su diferenciación, en virtud de que la caducidad como se hizo mención es una forma de extinción de las facultades de la autoridad para determinar contribuciones, además se encuentra contenida en una norma de derecho procedimental, en términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, y que opera de manera distinta a la prescripción, reuniendo características propias que señala el artículo citado; por otra parte la prescripción es una forma de extinguir obligaciones tributarias por parte del contribuyente generalmente y que se encuentra en una rama del derecho sustantivo.

5.-

C A N C E L A C I O N

Nuestra legislación en materia fiscal, en el artículo 146 último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece que la cancelación consiste en dar de baja en las cuentas públicas un crédito fiscal por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o responsable solidario pero no libera de su pago; sin embargo se considera una forma de extinción de hecho de las obligaciones fiscales, más no de derecho, pues la autoridad únicamente se abstiene de cobrarlo por las razones expuestas.

Esta figura de la dación en pago como forma de extinción del crédito fiscal, es prácticamente nueva en el ámbito fiscal, toda vez que por reformas al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1985, dentro del procedimiento administrativo de ejecución y específicamente en la etapa de remate que se redujo a dos el número de sus almonedas, se establece en el artículo 191 última parte: Que si no se fincare el remate en la segunda almoneda, se considerará que el bien fue enajenado en un 50% del valor del avalúo, aceptándose como dación en pago para el efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la materia.

Igualmente en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1985, se publica la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación, que abrogó la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, y que preceptúa en el Capítulo II, Título Segundo, la figura de la dación en pago y de la adjudicación de bienes, que contempla en forma distinta al Código Fiscal mencionado, toda vez que la Tesorería de la Federación para la recuperación de créditos no fiscales podrá excepcionalmente aceptar la dación en pago de bienes distintos al crédito, a solicitud del deudor para que cumpla con la obligación a su cargo, -

una vez, formalizada la dación en pago se tendrá por pagado el crédito efectuándose la baja en los registros contables y administrativos correspondientes.

A.- Definición.

Esta nueva forma de extinción de obligaciones fiscales que trataré de explicar en la presente investigación, puede resultar una forma de pago en especie pero con características muy particulares que se verán más adelante y que en la operación resultan interesantes.

La *datio in solutum* como la llaman los romanos, en términos de los artículos 2095 y 2096 del Código Civil para el Distrito Federal, establecen que la obligación queda extinta cuando el acreedor recibe en pago una cosa distinta en lugar de la debida; pero que si el acreedor sufre la evicción de la cosa que recibe en pago, renacerá la obligación primitiva quedando sin efectos la dación en pago.

Por lo anterior, debe entenderse como dación en pago, cuando el deudor con el consentimiento del acreedor, le entrega a éste una cosa distinta a la debida, quien la acepta con todos los efectos legales de pago. (8)

(8). Rojina Villegas Rafael, Derecho Civil Mexicano, Tomo II. "Obligaciones", Editorial Porrúa, México 1985. Páginas 225 a 228.

Las características que se desprenden de lo que se entiende por dación en pago son:

- 1.- La existencia de un crédito.
- 2.- El ofrecimiento del deudor de cumplir su obligación con un objeto diferente al debido, celebrando un convenio con el acreedor.
- 3.- La aceptación del acreedor de ese cambio de objeto, toda vez que no está obligado a recibir otra cosa de la debida, o recibir en pago cualquier otro medio que satisfaga la obligación del deudor, pero que goza con plena libertad para aceptar ese otro medio de pago.
- 4.- Que el objeto que se entrega sea dado a cambio.
- 5.- Se manifiesta una obligación alternativa, en virtud de que el deudor cumple con dar una prestación o cosa distinta en razón a un convenio posterior, que no fué considerada al nacer el crédito. (9)

En la doctrina tributaria, Fco. de la Garza, distingue por una parte a la dación en pago, que es el acto en virtud del cual el deudor voluntariamente, realiza a título de pago, una prestación distinta a la debida, al acreedor quien conciente en re

(9). Gutiérrez y González. Derecho de las Obligaciones. Editorial Cajica, S.A. México 1981. Página 324.

cibirla en sustitución de ésta; y por la otra la dación para el pago que es el acto por el cual el deudor voluntariamente, transmite una cosa o un derecho distinto del objeto de la prestación al acreedor, quien conciente en recibirla en sustitución de éste, con el fin de enajenarla y hacerse pago de su crédito; en el derecho tributario mexicano reconoce la dación en pago, como forma excepcional de extinción de créditos fiscales. (10)

B.- Naturaleza Jurídica.

Desde el derecho romano, según la teoría de los sabinianos y en el derecho de justiniano, la obligación que se extinguía por medio de la dación en pago, surtía sus efectos ipso iure, es decir, de pleno derecho pero que para los proculeyanos sostenían que operaba ope exceptiones, por excepción. (11)

Se dispensaba a los deudores que hicieran el pago de su crédito, si de hacerlo quedaban sin los medios necesarios para subsistir, se le llamó beneficium competentiae, pero el deudor que no tenía dinero podía ofrecer sus bienes inmuebles previa justa estimación.

(10). Garza Sergio Francisco de la, Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. México 1986. Páginas 608 a 610.

(11). Sabino Ventura Silva. Derecho Romano. Editorial Porrúa. México 1982. Páginas 310 a 317.

La teoría francesa, considera que cuando el acreedor acepte en recibir en pago otra cosa distinta a la que se le debe, puede elegir entre dos procedimientos, es decir, puede aceptar una dación en pago, cuyo objeto sea extinguir directamente el crédito primitivo por la prestación de una cosa que le ha sido debida, o celebrar una novación por cambio de objeto, o sea, sustituir el antiguo crédito por una segunda obligación, cuyo objeto sea diferente por la que se haya optado.

En el Código Civil Alemán y para Planiol, equiparán a la dación en pago a una novación objetiva, consideran que al haber un cambio en la prestación u objeto de la relación jurídica, existe novación pero con la peculiaridad de que la nueva obligación que nace con objeto distinto, es ejecutada inmediatamente, y en la novación ordinaria no sucede esto.

En la teoría tradicional se considera que la dación en pago como un modo de extinción de la obligación, pero que pasa a ser una modalidad de pago, y que aún sin que las partes lo adviertan existe una novación sobreentendida; sin embargo el acreedor que sufra la evicción por un tercero anterior a la dación en pago, tiene el derecho de exigir de su deudor el cumplimiento de la prestación primitiva.

En el Código Civil para el Distrito Federal vigente, no acepta que la dación en pago sea una novación, siguiendo la teoría tradicional, pero se estima que es sólo una excepción convencional al principio de exactitud en los pagos.

Consecuentemente con este principio, dispone el citado Código Civil, en sus artículos 2095 y 2096, que cuando el acreedor sufre la evicción de la cosa que recibió en pago renace la obligación primitiva quedando sin efectos la dación, que en la novación esto no operaría, toda vez que el acreedor sólo tendría derecho al saneamiento para el caso de evicción, sin que pudiera renacer la obligación primitiva que por la novación hubiera quedado extinta.

C A P I T U L O - T E R C E R O

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

La actividad administrativa que desarrolla el Estado, para hacer efectivos en vía de ejecución forzosa los créditos fiscales a su favor, es conocida como facultad económica-coactiva y que en el Código Fiscal de la Federación se regula en el Capítulo III, que va del artículo 145 al 196, con el nombre de Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El procedimiento administrativo de ejecución tiene como finalidad el de recaudar el importe de lo debido, por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por parte del deudor de ese crédito, sea el sujeto pasivo por adeudo propio o por adeudo ajeno, con responsabilidad solidaria, sustituta u objetiva, prescindiendo de la voluntad de ese deudor o en contra de la misma. (1)

El procedimiento aludido satisface el interés del acreedor de lograr el cumplimiento de una obligación a cargo de un deudor vía forzosa, que consiste en la prestación de una cantidad de dinero y muy excepcionalmente en bienes, siendo de vital importancia dicha recuperación de créditos fiscales, en virtud de -

(1). Rodríguez Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Colección de Textos Universitarios. Editorial Harla. México 1985. Páginas 203 a 205.

que es necesario para el Estado allegarse recursos y poder realizar las atribuciones que le están encomendadas, que son esencialmente las de sufragar los gastos públicos.

La facultad económica-coactiva que posee el Estado es por mandato Constitucional, como lo establece el artículo 89, fracción I de nuestra Carta Magna, que faculta al ejecutivo, para promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia; por ésta razón al ejercer el Estado dicha facultad por medio del procedimiento administrativo de ejecución, éste tiene el carácter de un procedimiento administrativo y no jurisdiccional, porque el órgano que lo ejecuta es la Administración que actúa dentro de la esfera administrativa que es de su competencia y, además porque materialmente no tiene la finalidad de resolver ninguna controversia.

La ejecución forzosa que lleva a cabo el Estado, por medio del procedimiento administrativo de ejecución, tiene tres presupuestos, que son los que se indican a continuación:

1.- La existencia de un crédito no satisfecho dentro del plazo que marcan las leyes. El Código Fiscal de la Federación al efecto dispone en el artículo 145, que cuando no es satisfecho un crédito fiscal dentro de los plazos señalados en las disposiciones respectivas, las autoridades exigirán su pago mediante el procedimiento administrativo de ejecución, así mismo los accesorios derivados de tal crédito, como son los recargos, -

gastos de ejecución, multas y cualquier otro, se harán efectivos conjuntamente con el crédito principal.

2.- El procedimiento de ejecución presupone también la invasión por parte de la autoridad ejecutora, de la esfera jurídica del deudor, mediante el menoscabo de su patrimonio, de una cantidad de dinero o de otros bienes para satisfacer coactivamente el crédito fiscal.

Esa invasión debe ser realizada con estricta sujeción por parte de la Administración Pública a los preceptos legales que la autorizan, es decir, todo acto administrativo debe estar fundado y motivado.

Por otra parte, contra violaciones que se cometen en dicho procedimiento de ejecución, el propio Código Fiscal de la Federación concede al contribuyente o cuando afecte el interés jurídico de terceros, interponer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, como medio de defensa en contra de dichas violaciones.

3.- Por último, la satisfacción del interés de la Administración Pública como acreedor del crédito fiscal, mediante el ingreso de una cantidad de dinero debida o bien de la adjudicación de bienes a su favor, que sustituyen económicamente a - - aquélla prestación dineraria. (2)

(2). Revista de Investigación Fiscal. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, No. 56 del 31 de agosto de 1970. Páginas 27 a 34.

En relación a lo anteriormente expuesto, el Estado como Federación delega esa facultad tributaria para hacer efectivo un crédito fiscal no satisfecho en el tiempo señalado en la disposición respectiva, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tal y como lo establece el artículo 31 fracciones II y III de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; corresponde a dicha Secretaría cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes, así como del Distrito Federal, de acuerdo con la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal y las leyes fiscales correspondientes.

1.- LA EXIGIBILIDAD DEL CREDITO FISCAL

Con fundamento en el artículo 2190, del Código Civil para el Distrito Federal, la exigibilidad de un crédito es aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho.

Lo que caracteriza a toda obligación es el deber jurídico del sujeto pasivo o deudor, de realizar una prestación a favor de otro, llamado acreedor, que tiene el derecho de exigirla.

La exigibilidad del crédito fiscal, es decir, del importe líquido de la obligación, es aquella cualidad a través de la cual se determina no sólo la facultad de cobro del acreedor, sino que la misma ya puede y debe pagarse por parte del deudor.

El crédito fiscal puede ser exigible sin necesidad de notifica

ción al deudor, por parte de la autoridad administrativa correspondiente, como ocurre en los casos en que la determinación y liquidación del crédito corresponde al sujeto pasivo.

Pero también es exigible el crédito fiscal, en virtud de una liquidación hecha por la autoridad tributaria y notificada al deudor.

La exigibilidad del crédito fiscal tiene las características siguientes:

1.- La exigibilidad es el efecto fundamental de la liquidación de un crédito fiscal, consistente en el derecho de cobro del acreedor u otro acto de la Administración Financiera de determinación de la obligación tributaria,

2.- La exigibilidad del crédito fiscal varía de acuerdo a la temporalidad en la época de pago según la ley aplicable, o sea, se exige el pago del crédito antes de que nazca la obligación tributaria, en el instante en que ésta nace o después de que la misma nazca.

3.- La exigibilidad deviene una vez transcurrido el período voluntario de recaudación haciendo a la obligación exigible a través de la acción, se hace referencia al artículo 60, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, y en caso contrario la Administración Pública, o sujeto activo, dicta un acto de -

determinación de la obligación tributaria.

4.- La exigibilidad consiste en el derecho a exigir la deuda por parte del sujeto activo y la obligación correlativa de cumplirla por parte del sujeto pasivo, que al momento de no ser satisfecha se ejerce ese derecho. (3)

2.- NOTIFICACION Y REQUERIMIENTO

El procedimiento administrativo de ejecución se desarrolla, a través de una serie de actos procedimentales que tienen el carácter de actos administrativos y por los cuales el Estado - - ejerce su derecho de exigir la prestación debida por el deudor vía forzosa.

Esos actos recaen normalmente sobre bienes y derechos que son ajenos a la Administración Pública y en beneficio de ésta. No posee el carácter de actos procesales, sino meramente procedimentales, en razón de que no existe controversia alguna por resolver, ni por tanto partes en un sentido procesal, en dicho procedimiento de ejecución.

Sergio Francisco de la Garza, clasifica para fines de estudio a esos actos, como actos de iniciación, actos de desarrollo, -

(3). Revista de Investigación Fiscal. Instituto Nacional de -
Capacitación Fiscal. No. 10. Marzo-Abril 1984. Páginas -
124 a 140.

actos de coerción y actos de conclusión del procedimiento de ejecución, que en el presente estudio se tratan de diversa manera y que quedarán inmersos en los puntos siguientes. (4)

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

La notificación de los actos que dicta la administración, tienen como objeto dar a conocer al sujeto pasivo principal que ha incumplido con sus obligaciones fiscales, mismas que deberá de satisfacer; representando un momento muy importante para el inicio del ejercicio de la facultad económica-coactiva que llevará a cabo la administración por medio del procedimiento administrativo de ejecución.

Primeramente la autoridad administrativa, es decir, la oficina federal de hacienda, en donde se encuentre radicado el crédito, que respecto al criterio de territorialidad para determinar la competencia, corresponda a la jurisdicción del domicilio fiscal del deudor, con fundamento en los artículos 41, 151 del Código Fiscal de la Federación y 132 fracciones, VIII y IX del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

(4). Garza Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa. México 1986. Páginas 732 a 756.

blico, dicta una resolución que recibe el nombre de Mandamiento de Ejecución, por el cual se ordena que se requiera al deudor para que efectúe el pago del crédito debido, en el término de 6 días, contados a partir del día siguiente a que surta - - efectos la notificación del requerimiento, con el apercibimiento de que de no hacerlo se le embargarán bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal y sus accesorios legales, como gastos de ejecución, recargos y multas, que vayan ocurriendo por el incumplimiento a dichas obligaciones fiscales durante el procedimiento.

El requerimiento tiene el carácter de acto necesario, que consiste en el cumplimiento de una carga procesal y además de un acto debido, ya que constituye una obligación administrativa para la autoridad fiscal de iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, a fin de hacer ingresar al patrimonio del Estado el crédito que tiene a su favor y que no ha sido cumplido por el deudor en forma voluntaria.

Por lo anterior, todo acto administrativo que dicte la autoridad fiscal y que deba notificarse deberá reunir por lo menos los requisitos que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, como a continuación se indican:

I.- Constar por escrito.

II.- Señalar la autoridad que lo emite. Lo que posibilita al deudor o sujeto pasivo principal el determinar la competencia

de la autoridad que emitió el acto por el cual se requiere el pago.

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

En observancia al principio de legalidad, consagrado en los artículos 14 y 16 Constitucionales que establecen, que todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado; entendiéndose por fundamentación, el expresar los preceptos legales aplicables en que se apoya el acto, debiendo existir adecuación entre el motivo o hecho realizado y el fundamento expresado; y por motivación el de externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que la autoridad formuló para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis normativa tributaria.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignora el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitirán su identificación. Se refiere esta fracción a la autenticidad que debe tener todo documento público, al contener la firma autógrafa de la autoridad fiscal, que goza de fé pública.

Si tal requerimiento es base del procedimiento administrativo de ejecución, y no se practica conforme a la ley, es decir, no reúne los requisitos antes mencionados, toda actuación ante-

ESTÁ TERMINADO
SALIR DE LA BIBLIOTECA

rior resulta viciada, pues su falta implica dejar sin defensa al interesado, por ser violatoria de los artículos 14 y 16 - - Constitucionales, o sea, de las garantías de audiencia y de le galidad.

El requerimiento debe notificarse al deudor, siendo estos dos actos simultáneos en la actuación de la autoridad administrativa, la notificación y el requerimiento; la notificación del requerimiento reviste diversas formas, como se establece en el - artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, y son:

La notificación que se haga del requerimiento puede ser de manera personal o por correo certificado con acuse de recibo, - cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que pueden - ser recurridos.

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

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes - señalada y, si la persona citada o su representante legal no - esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre

en el domicilio o en su defecto con un vecino, en términos del artículo 137 del propio Código Fiscal.

O bien, por edictos, únicamente en caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido, y no se conozca al representante de la sucesión, o hubiese desaparecido la persona, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional, conforme al artículo 140 del citado Código, se harán dichas notificaciones mediante publicaciones durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República Mexicana que contendrán en resumen los actos que se notifican.

Con fundamento en el artículo 135 del multicitado Código Fiscal, las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique; y para el caso de que la notificación se haya realizado por edictos, de acuerdo con el artículo 140 del mismo Código, en este caso se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación.

Por otra parte, la autoridad fiscal tiene la posibilidad de exigir el pago de un crédito que no ha sido satisfecho voluntariamente por el sujeto pasivo principal, por el sujeto pasivo por adeudo ajeno, ya sea sustituto, solidario o con responsabilidad objetiva.

En contra de una resolución que exige el pago de un crédito - fiscal procede el recurso de revocación, consagrado en los artículos 117 y 125 del Código Fiscal de la Federación, en el caso que se consideren ilegales los motivos y fundamentos por los que la autoridad le considere responsable del crédito.

3.- EMBARGO E INTERVENCION

El embargo de bienes es un acto procesal consistente en la determinación de bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de entre los que posee el deudor, en su poder o en el de terceros, fijando su sometimiento a la ejecución que tiene como contenido una intimidación al deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos, de la garantía del crédito. (5)

El embargo constituye una garantía del crédito fiscal, como lo preceptúa el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, que establece que la autoridad fiscal podrá practicar embargo precautorio, como se le denomina cuando garantiza el interés - fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus - bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento.

(5). Fénex Miguel. Principios de Derecho Procesal Tributario. Barcelona 1949. Tomo II, Página 55.

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

Son aplicables al embargo precautorio a que se refiere el artículo 145 en comento, lo previsto en el numeral 41 fracción II, del propio Código Fiscal, respecto de bienes o negociaciones cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en su caso, en el procedimiento administrativo de ejecución que, conforme a su naturaleza le sean aplicables.

Así también procederá el embargo cuando a solicitud del contribuyente garantice el interés fiscal, el cual se le denomina embargo en vía administrativa y procederá en términos de los artículos 141 fracción V, del Código Fiscal de la Federación y 66 de su Reglamento.

De acuerdo con el artículo 151 del mismo Código, las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de no hacerlo en el acto, se procederá como sigue:

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

2.- Embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios legales.

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirán en el Registro Público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate, cuando dichos bienes queden en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda, y en todas ellas se inscribirá el embargo.

El deudor o la persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tiene el derecho de señalar los bienes sujetos al embargo, ajustándose al orden que preceptúa el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, y que es el siguiente:

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

El ejecutor con fundamento en el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación, podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido anteriormente, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

A.- No señale bienes suficientes para cubrir el crédito fiscal a juicio del ejecutor o no haya seguido el orden indicado al hacer el señalamiento de bienes sujetos de embargo.

B.- Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo señale:

a.- Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.

b.- Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.

c.- Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

En términos del artículo 157 del mencionado Código Fiscal, se establece qué bienes quedan exceptuados de embargo, y son los siguientes:

I.- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.

II.- Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.

III.- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.

IV.- La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuando fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrá ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

V.- Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.

VI.- Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.

VII.- El derecho de usufructo pero no los frutos de éste.

VIII.- Los derechos de uso o habitación.

IX.- El patrimonio de la familia en los términos que establecen las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

X.- Los sueldos y salarios.

XI.- Las pensiones de cualquier tipo.

XII.- Los ejidos.

Otro momento del acto de embargo de bienes del deudor, es la custodia de tales bienes, que por regla general está encomendada

da a personas distintas del deudor, toda vez que de acuerdo al artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, los bienes o negociaciones embargados se dejarán bajo la guarda del o de los depositarios que se hicieren necesarios; los depositarios son nombrados por los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad, que podrán remover libremente.

En los embargos de bienes raíces o de negociaciones, los depositarios tendrán el carácter de administradores o de interventores con cargo de caja, según el caso, con las facultades y obligaciones que señalaré más adelante.

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

El depositario será designado por el ejecutor cuando no lo hubiere hecho el jefe de la oficina ejecutora, pudiendo recaer el nombramiento en el ejecutado.

En términos del artículo 154 del mismo Código Fiscal, establece que el embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

Al finalizar la diligencia de requerimiento de pago y embargo de bienes con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificacio--

nes en el artículo 137 del multicitado Código, el ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora debe entregar copia del mandamiento de ejecución a la persona con quien se entienda la diligencia y levantará acta pormenorizada en la cual deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabándose el nombre y la firma con quien se entienda la diligencia, si éste se niega a una y otra cosa, se hará constar en dicha acta, así mismo esa persona tendrá el derecho de designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo, de dicha acta también entregará el ejecutor copia a la misma persona, con fundamento en los artículos 152, primer párrafo y 155, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumple con el requerimiento o dos meses después de practicado si no obstante el incumplimiento las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación. Así mismo en tanto no se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes, el embargado podrá pagar el crédito total o parcialmente y recuperarlos inmediatamente en la proporción del pago, tomándose en cuenta el precio del avalúo, tal y como lo establecen los artículos 41 fracción II, última parte y 195 del mismo Código.

Otro es el caso cuando la autoridad fiscal embarga negociacio-

nes, y que por lo preceptuado en los artículos 164, 166 y 168 del citado Código, el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador y en este último caso tendrá todas las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio; su nombramiento deberá anotarse en el registro público que corresponda al domicilio de la negociación intervenida.

Por lo anterior, los numerales 165 y 167, del multicitado Código, establecen que el interventor con cargo a la caja, vigilará la contabilidad de la negociación embargada, y se pagarán las cantidades que correspondan por concepto de salarios, y demás créditos preferentes, como son: los adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo a la Ley Federal del Trabajo, como lo establece el artículo 149, del mencionado ordenamiento legal; además deberá retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida en que se efectúe la recaudación, así como rendir cuentas mensuales comprobadas a dicha oficina.

Cuando el interventor tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación que ponga en peligro los intereses del fisco federal, dictará las medidas que estime necesarias y dará cuenta a la oficina ejecutora, que podrá rectificarlas o modificarlas; y si no fuesen acatadas dichas medidas el interventor se convertirá en administrador; o bien, se podrá enaje-

nar la negociación.

La intervención se levantará cuando el crédito fiscal se hubie-
ra satisfecho o cuando se haya enajenado la negociación, la -
oficina ejecutora comunicará tal hecho al registro público que
corresponda para que se cancele la inscripción respectiva, en
términos del artículo 170 del multicitado Código Fiscal.

También se puede embargar créditos, que notificará directamen-
te la oficina ejecutora a los deudores del embargado, para que
no hagan el pago de las cantidades respectivas a éste sino en
la caja de la citada oficina, apercibidos de doble pago en ca-
so de desobediencia, como lo establece el artículo 160 del Có-
digo Fiscal de la Federación.

4.- REMATE DE BIENES EMBARGADOS

El remate es la fase de conclusión del procedimiento adminis-
trativo de ejecución donde la Administración Pública puede en
subasta pública enajenar, adjudicarse o donar a instituciones
de beneficencia los bienes embargados del deudor.

En primer lugar, se verá que toda enajenación se hará por me-
dio de subasta pública, en ésta fase de remate, y se celebrará
en el local de la oficina ejecutora, salvo los casos de excep-
ción, como la enajenación fuera de remate; además la autoridad
podrá designar otro lugar para la venta u ordenar que los bie-
nes embargados se vendan en lotes o piezas sueltas, de acuerdo

a lo previsto por el artículo 174 del Código Fiscal de la Federación.

La enajenación de bienes embargados, es el acto central y decisivo del procedimiento de ejecución, a fin de satisfacer la pretensión de la autoridad fiscal de cubrir tanto el interés fiscal como sus accesorios legales; el objeto de ésta fase de remate, es el de provocar la concurrencia de posibles compradores para que se efectúe en favor del que ofrezca el mejor precio, conforme al artículo 173 de dicho Código Fiscal; la enajenación de bienes embargados procederá:

I.- A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base en los términos del artículo 175 del mismo Código.

La valuación de los bienes embargados es un acto previo para la enajenación o adjudicación forzosa, en su caso, y consiste en fijar un valor monetario a los mismos; el sistema para la valuación de los bienes que son objeto de remate conforme al numeral citado en el párrafo anterior es el siguiente:

La base para la enajenación de los bienes inmuebles embargados será el de avalúo y para negociaciones, el avalúo pericial, en los demás casos, la que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado, en un plazo de 6 días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo.

A falta de acuerdo la autoridad practicará avalúo pericial.

En todos los casos, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado.

Conforme al artículo 4o. del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que los avalúos que se practiquen para efectos fiscales tendrán vigencia por 6 meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a cabo por las autoridades fiscales, instituciones de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o por corredor público.

Cuando el embargado o terceros acreedores no estén de acuerdo con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución a que se refiere la fracción IV, del artículo 118 del Código Fiscal, dentro de los 10 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de dicho avalúo, debiendo designar en el mismo como perito de su parte, ya sea una institución de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales, o bien, corredor público, o alguna empresa dedicada a la compra-venta y subasta de bienes.

Cuando no se interponga el recurso dentro del plazo legal o haciéndolo no designen perito valuador de su parte, se tendrá por aceptado el avalúo hecho por la autoridad.

En caso de que el dictamen del perito del embargado o terceros acreedores resulte un valor superior a un 10% al determinado -

por la autoridad, ésta designará dentro del término de 6 días, un perito tercero valuador que será cualquiera de los señalados en los párrafos que anteceden. El avalúo que se fije será la base para la enajenación de los bienes.

Los peritos designados deberán rendir su dictamen en un plazo de 10 días si se trata de bienes muebles, 20 días si son inmuebles y 30 días cuando sean negociaciones, a partir de la fecha de su designación.

II.- En los casos de embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, cuando los créditos se hagan exigibles y no se pague al momento del requerimiento.

III.- Cuando el embargado no proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco, a que se refiere la fracción I del artículo 192 del Código Fiscal de la Federación.

IV.- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se celebrará en el local de la oficina ejecutora.

Por otra parte, el remate de conformidad con el artículo 176 - del mismo ordenamiento legal, deberá ser convocado para una fecha fija dentro de los 30 días siguientes a aquélla en que se determinó el precio que deberá servir de base para la enajenación de los bienes embargados.

La publicación de la convocatoria de la primera almoneda se - hará cuando menos 10 días antes del remate, fijándose en un si tío visible y usual de la oficina ejecutora y en los lugares - públicos que se juzgue conveniente.

En caso de que el valor de los bienes exceda de una cantidad - equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al año, la convocatoria se publicará en el Órgano oficial de la entid- dad en que resida la autoridad ejecutora y en uno de los periódicos de mayor circulación, dos veces con intervalo de siete - días. La última publicación se hará cuando menos diez días an tes de la fecha de remate.

Conjuntamente con la convocatoria se citarán a los acreedores que aparezcan en el certificado de gravámenes correspondiente a los últimos diez años, al acto de remate, y podrán hacer las observaciones que estimen del caso, las cuales serán resueltas por la autoridad ejecutora en el acto de la diligencia, como - lo establece el artículo 177 del Código Fiscal de la Federa- - ción.

Una vez realizada la convocatoria de esa primera almoneda para el remate de bienes embargados, ésta tiene por objeto provocar la concurrencia de personas que se interesen por los mismos y que por medio de una postura legal ofrezcan el mejor precio de dichos bienes, que debe cubrir por lo menos las dos terceras - partes del valor señalado como base del remate, de acuerdo al

artículo 179, de ese Código Fiscal.

En términos de los artículos 181, 182 y 183, del mencionado Código, establecen que dicha postura se hará por escrito, el - - cual se debe presentar en la oficina ejecutora que contendrá - la oferta de compra de la totalidad o parte de los bienes embargados, dicho escrito deberá contener:

I.- Cuando se trate de personas físicas, el nombre, la nacionalidad y el domicilio del postor, y en su caso, la clave del registro federal de contribuyentes; tratándose de sociedades, su denominación o razón social, la fecha de constitución, la clave del registro federal de contribuyentes y el domicilio social.

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

Así mismo, se acompañará al escrito donde se hace la postura, un certificado de depósito por el diez por ciento, cuando menos del valor fijado a los bienes en la convocatoria, expedido por institución de crédito autorizada para tal efecto; en las poblaciones en donde no haya alguna de esas instituciones, el depósito se hará de contado en la propia oficina ejecutora; el importe del depósito servirá de garantía para las obligaciones que contraigan los postores por las adjudicaciones que se les hagan de los bienes rematados.

El día y hora señalados en la convocatoria, el jefe de la oficina ejecutora hará saber a los presentes qué posturas fueron

calificadas de legales y cuál es la mejor de ellas, concediendo plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, hasta que la última postura no sea mejorada.

El jefe de la oficina ejecutora fincará el remate en favor de quien hubiere hecho la mejor postura.

Inmediatamente después de fincado el remate, previa orden de la autoridad ejecutora, se devolverán los certificados de depósito a los postores o las cantidades depositadas en la propia oficina, excepto el que corresponda al admitido, cuyo valor continuará como garantía del cumplimiento de su obligación y, en su caso, como parte del precio de venta.

Con fundamento en los artículos 185 y 187 del Código Fiscal de la Federación, establecen que fincado el remate en bienes muebles se aplicará el depósito constituido; y dentro de los tres días siguientes a la fecha del remate, el postor enterará en la caja de la oficina ejecutora el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejores, y de ser así, la autoridad ejecutora procederá a entregarle los bienes que le hubiere adjudicado, libres de gravámenes, el cual deberá retirarlos en el momento en que la autoridad los ponga a su disposición y en caso de no hacerlo se causarán derechos por el almanaje a partir del día siguientes; y cuando el monto de dicho almanaje sea igual o superior al valor de la adjudicación, éstos se aplicarán a cubrir esos adeudos.

Pero cuando se haya fincado el remate en bienes inmuebles o negociaciones, se aplicará el depósito constituido; y dentro de los diez días siguientes a la fecha del remate, el postor entregará en la caja de la oficina ejecutora el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras, designando el mismo postor un notario, citándose al ejecutado para que dentro de diez días como plazo, otorgue y firme la escritura de venta correspondiente, apercibido de que si no lo hace, el jefe de la oficina ejecutora, lo hará en su rebeldía, respondiendo a la evicción y los vicios ocultos, tal como lo establece el artículo 186 del citado Código Fiscal.

Una vez que se hubiera otorgada y firmada la escritura en que conste la enajenación de un inmueble, la autoridad ejecutora - dispondrá que se entregue el mismo al adquirente, libre de gravámenes a fin de que éstos se cancelen, comunicándolo al registro público que corresponda, en un plazo que no excederá de quince días, girando las órdenes necesarias, aún las de desocupación si estuviese habitado por el ejecutado o por terceros que no pudieran acreditar legalmente su uso, de acuerdo a los artículos 187 y 188 del Código Fiscal.

Por otra parte, procederá la enajenación de bienes embargados fuera de remate, como lo establece el artículo 192 del mencionado Código Fiscal, cuando:

Fracción I. El embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajene o adjudique los bienes a -

favor del fisco y siempre que el precio en que se vendan cubra el valor que se haya señalado a los bienes embargados, podrá - levantarse el embargo.

Fracción II. Se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro, o de materiales inflamables, siempre que en la localidad no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación.

Fracción III. Se trate de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieren presentado postores.

Cuando existan excedentes después de haberse cubierto el crédito fiscal y sus accesorios legales, se entregarán al deudor, - salvo que medie orden de autoridad competente o que el propio deudor acepte por escrito que se haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.

En caso de conflicto, el remanente se depositará en institución de crédito autorizada, así lo establece el artículo 196 - del multicitado Código Fiscal.

En razón a lo anterior, queda prohibido estrictamente adquirir los bienes objeto de un remate, por sí o por medio interpósita persona, a los jefes y demás personas de las oficinas ejecutoras, así como a todos aquellos que hubieren intervenido por - parte del fisco federal en el procedimiento administrativo de ejecución, como lo observa el artículo 189 del Código Fiscal - de la Federación.

Se presenta entonces el caso de cuando el postor en cuyo favor se hubiera fincado el remate no cumpla con las obligaciones - contraídas y las que el mismo Código Fiscal señala, perderá el importe del depósito que hubiere constituido y la autoridad - ejecutora lo aplicará de inmediato en favor del fisco federal. En este caso se reanudarán las almonedas, de acuerdo a lo previsto por el artículo 184 del ya citado Código Fiscal.

En relación a lo anterior, en términos del artículo 191 del - mencionado Código, se determinan los lineamientos bajo los cuales deberá practicarse la segunda almoneda de aquéllos bienes que no hubiere sido posible rematar en la primera, se fijará - nueva fecha y hora para que ésta se lleve a cabo, y será dentro de los quince días siguientes, cuya convocatoria se hará - en los términos de la primera almoneda, con la salvedad de que la publicación se hará por una sola vez.

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

A.- DACION EN PAGO

La figura de la dación en pago aparece regulada en el Código - Fiscal de la Federación a partir del 31 de diciembre de 1985, en el artículo 191 último párrafo, y como culminación del procedimiento administrativo de ejecución, en la fase de remate, la cual se disminuyó a dos el número de almonedas, considerándose que si los bienes embargados no se hubieren rematado en -

esa segunda almoneda se aceptarán en un 50% del valor del avalúo como dación en pago para efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la materia, caso muy distinto al contemplado en la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación, especialmente, y al Código Civil para el Distrito Federal.

Esta nueva forma de extinción de créditos fiscales, resulta quizá una forma de pago en especie, con los mismos efectos que el pago liso y llano, que es extinguir el crédito fiscal habiendo de materia tributaria, pero con una característica muy particular; la dación en pago prevista en el Código Fiscal de la Federación, constituye un acto que unilateralmente realiza la autoridad fiscal por mandato de la ley, sin que exista consentimiento expreso o tácito del deudor del crédito, lo que induce a distinguir la norma establecida por la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación, en la que los contribuyentes proponen la dación de bienes en pago del crédito a su cargo, cuando sea la única forma que tengan para cumplir con su obligación.

Considero importante conocer el Dictamen de la H. Cámara de Diputados, a la reforma del último párrafo del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, referente a la dación en pago, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1985, que dice lo siguiente:

"En el dictamen que aquí se hace, se apunta con el propósito - de dar al fisco federal mayores opciones para la pronta recuperación de sus créditos, la propuesta hecha por el Ejecutivo de la Unión, es de aceptarse, para que en el caso de que los bienes no se hubieran rematado en la segunda almoneda, se acepten en un 50% del valor de su avalúo, como dación en pago, para - que a su vez la autoridad pueda adjudicárselos, enajenarlos o donarlos para obras o servicios públicos o a instituciones de beneficencia, propuesta que como él ha señalado se recomienda que se apruebe".

Por su parte el Dictamen de la H. Cámara de Senadores, al respecto dice:

"Por otra parte, para darle mayores opciones al fisco federal de poder recuperar los créditos fiscales, se propone que en caso de que los bienes no se hubieran podido rematar en la segunda almoneda, se acepten en un 50% del valor del avalúo como dación en pago, para que la autoridad pueda adjudicárselos, enajenarlo o donarlo, para el fin que considere más adecuado, de acuerdo con los principios de servicio público".

Así mismo la Exposición de Motivos a dicha reforma del mencionado artículo 191 del Código Fiscal, que a la letra dice:

"Se concede especial importancia a la simplificación de los - trámites que conllevan a la recuperación de los créditos fiscales congruente con lo cual se considerará necesario reducir los

plazos para proceder al remate y venta fuera de subasta de los bienes embargados y disminuir a dos el número de sus almonedas ya que comparativamente con los plazos que tienen en materia - civil y mercantil, estos últimos son sencillamente más cortos - por lo que los que contemplan en materia fiscal originan trámites demasiado prolongados, ocasionando que cuando se llegue a recuperar el crédito fiscal su cobro es igual o superior al beneficio logrado o los bienes han disminuido en forma importante su valor".

"Es necesario dar al fisco federal mayores opciones para la - pronta recuperación de los créditos fiscales, por lo que se - propone que tratándose de los bienes que no hubieren sido rematados en la segunda almoneda, se acepte en un 50% del valor - del avalúo, como dación en pago, para que a su vez, la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos o para instituciones asistenciales o de beneficiencia".

Como se observa en el Dictamen de la H. Cámara de Diputados y de la H. Cámara de Senadores así como, en la Exposición de Motivos, anteriormente citadas, a la reforma al último párrafo - del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, se le da bastante importancia a la reducción de las almonedas para que el fisco federal tenga mayores opciones en la recuperación de los créditos fiscales.

Con anterioridad a la reforma del último párrafo del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, el fisco no tenía la presión de la ley de adjudicarse un bien no enajenado en una tercera almoneda, pero al reformarse el mencionado artículo 191, tanto los bienes no adjudicados en primera o segunda almoneda publicadas en 1986, como en la tercera en 1985 y respecto a los cuales al 31 de diciembre de este último año, no se hubiere fincado remate, le es aplicable el artículo 191 de referencia.

La reforma pudo ser en el sentido de que esa adjudicación tuviera lugar invariablemente y de ésta forma presionar al fisco para reducir el número de bienes que no se pudieron enajenar y que se encuentran en los recintos fiscales o fiscalizados convirtiéndose en chatarra, para que puedan ser utilizados o destinados a obras o servicios públicos.

Siendo riesgoso que invariablemente el fisco se adjudique bienes que no se enajenaron en una segunda almoneda, toda vez que si nadie se interesó por ello, es lógico pensar que fundamentalmente se debe a la baja calidad y condiciones inadecuadas en que se encuentran; considero que debe tomarse en cuenta el deterioro en que se encuentran los bienes motivo del remate, en virtud de que cuando se llega a recuperar el crédito fiscal su cobro es igual o superior al beneficio logrado o los bienes han disminuido en forma importante su valor.

Pero que es responsabilidad de la autoridad fiscal, toda vez -

los bienes objeto del embargo en el momento de la diligencia - fueron considerados como suficientes para cubrir el crédito - fiscal, además con la posibilidad de ampliar el embargo cuando se estime que son insuficientes dichos bienes para cubrir el - crédito y sus accesorios legales.

En este caso cuando el fisco se adjudique bienes objeto de un remate, considero que ejerza la opción y los enajene lo más - pronto posible o los done para obras o servicios públicos o a instituciones asistenciales o de beneficencia y no sufra un - grave deterioro en la recaudación de ingresos que se causaría a largo plazo, si no son destinados y utilizados a un fin.

a.- REGLAS PARA OPERAR LA DACION EN PAGO DE BIENES EMBARGADOS EN TERMINOS DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Mediante oficio circular No. 359-II-A-1-5180 de fecha 28 de mayo de 1987, y con fundamento en el artículo 53, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Dirección General de Recaudación, en términos de lo dispuesto - por el artículo 191, último párrafo, del Código Fiscal de la - Federación, cuando en la segunda almoneda de un procedimiento de ejecución no se finca el remate de los bienes se considerarán éstos enajenados a favor del fisco federal en un 50% del - valor de su avalúo y se aceptarán como dación en pago, para el efecto de que la autoridad fiscal determine su adjudicación, - enajenación o donación para obras o servicios públicos o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas legal-

mente. A efecto de que las oficinas autorizadas en llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, es decir, - oficinas federales de hacienda, apliquen en sus términos dicha disposición, dicta las siguientes reglas para operar la dación en pago de bienes embargados:

"PRIMERA.- Cuando en la segunda almoneda no se finque el remate de los bienes embargados por falta de postores, el jefe de la oficina federal de hacienda, por conducto del Grupo de Recursos y Remates, expedirá por sextuplicado, el documento denominado "Acta de Segunda Almoneda Desierta", en la que se hará constar que los bienes se considerarán enajenados en un 50% del valor de avalúo, aceptándose como dación en pago en términos - de lo dispuesto por el artículo 191, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, quedando a disposición de la autoridad fiscal para que ésta determine el destino que deba dárseles, en atención a lo preceptuado en el artículo de referencia.

SEGUNDA.- El acta, autorizada con la firma del jefe de la oficina y, en su caso, con la del representante de la Contraloría Interna de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que - hubiere intervenido en el acto, se turnará con todos sus ejemplares al Grupo de Caja, a fin de que imprima en ellas la marca de la máquina NCR-2950 por el importe del 50% del valor de avalúo de los bienes.

TERCERA.- El Grupo de Registro Contable al recibir los ejemplares del acta procederá de la manera siguiente:

A.- La primera copia para el "Paquete Unico".

B.- La segunda copia para la Cuenta Comprobada que se queda en poder de la oficina.

C.- La tercera copia para la póliza de egresos que emite el sistema computarizado de contabilidad, relativa a la cuenta 32103-02 ya mencionada, que se queda en poder de la oficina.

D.- El original del acta de referencia, se enviará a la Administración Fiscal Regional, ahora Administración Fiscal Federal, correspondiente en la remesa semanal", junto con los documentos de ingresos ajenos y de egresos, a efecto de que el Departamento de Recepción de Recaudación y Contabilidad de Ingresos, después de verificar su información contable, la integre al original de la póliza de egresos de la cuenta 32103-02 que emite el sistema de cómputo, para su envío a la Dirección General de Programación, Organización y Presupuesto, Dirección de Presupuesto, Subdirección de Contabilidad y Estados Financieros, o bien, a la Administración Regional de Oficialía Mayor, según se trate de Oficinas Federales de Hacienda en el Distrito Federal, o de las ubicadas en el interior de la República.

E.- Los dos ejemplares restantes, se turnarán al Grupo de Recursos y Remates para que realice los trámites que se indican en la regla siguiente:

CUARTA.- El grupo de Recursos y Remates, con los dos ejemplares del acta que reciba del Grupo de Registro Contable, hará -

las anotaciones correspondientes en sus registros y turnará al Grupo de Control de Cobranza un ejemplar, junto con la demás - documentación que se hubiere generado, a fin de que éste opere la baja de los créditos y efectúe los demás trámites establecidos en la normatividad aplicable.

El ejemplar restante se trasladará al Grupo de Notificación, - Requerimiento y Embargo, para que se notifique en forma personal al deudor, para todos los efectos legales a que haya lugar.

QUINTA.- El jefe de la Oficina Federal de Hacienda, por conducto del Grupo de Registro Contable, expedirá oficio poniendo a disposición de la Tesorería de la Federación los bienes aceptados como dación en pago, para que dicha autoridad, en el ejercicio de su competencia, determine el destino que deba dárseles.

Una copia del oficio se destinará a la Dirección de Adquisiciones de la Oficialía Mayor, o a la correspondiente Administración Regional de dicha Oficialía Mayor según se trate de oficinas ejecutoras ubicadas en el Distrito Federal, o en el interior de la República, poniendo bajo su custodia los bienes de que se trate, en tanto la susodicha Tesorería de la Federación resuelve lo conducente.

En el caso de que se trate de inmuebles o bienes que por ley deban estar inscritos en el Registro Público de la Propiedad, el jefe de la oficina dictará las instrucciones pertinentes a fin de que se proceda a solicitar al citado Registro la anota-

ción marginal preventiva del acta de segunda almoneda desierta, para que surta efectos contra terceros, a reserva de que en su oportunidad la Tesorería de la Federación solicite la inscripción definitiva del documento respectivo según disponga que los bienes se enajenen, se donen, o bien, se adjudiquen a favor del fisco federal.

A través del propio Grupo de Registro Contable, se llevarán a cabo los procedimientos que se requieran cuando una vez aplicado el 50% del valor de avalúo de los bienes en pago de los créditos y sus accesorios legales, en la forma señalada en la regla segunda, quedan excedentes a favor del deudor en términos de lo preceptuado por el artículo 196 del preindicado Código Fiscal de la Federación.

5.- ASEGURAMIENTO DE LA RECAUDACION POR LA DACION EN PAGO.

Con fundamento en el artículo 25 de la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación, se establece que a fin de asegurar la recaudación en toda clase de créditos a favor del Gobierno Federal, excepcionalmente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Tesorería o de sus auxiliares legalmente facultados para ello, se podrá aceptar la dación en pago del producto de la venta de bienes, cuando sea la única forma que tenga el deudor para cumplir con la obligación a su cargo y éstos sean de fácil realización o venta, o resulten aprovechables en los servicios públicos federales, a juicio de

la propia Tesorería o de los auxiliares de referencia.

Cabe distinguir que dicha dación en pago es propuesta por los contribuyentes cuando sea ésta la única forma que tenga el deudor de cumplir con la obligación a su cargo, no así la dación en pago que regula el Código Fiscal de la Federación, que es la culminación del procedimiento de ejecución y último recurso que tiene la autoridad fiscal para hacer efectivo un crédito fiscal exigible.

A.- AUTORIDAD COMPETENTE

La dación en pago prevista en la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación, emana de la facultad atribuida al Tesorero de la Federación por el artículo 11 fracción XXV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el diario oficial de la federación el 22 de marzo de 1989, en el sentido de que a dicha Tesorería le compete - - aceptar y tramitar hasta su conclusión la dación en pago del producto de la venta de bienes, que propongan los contribuyentes en pago de toda clase de créditos a favor del Gobierno Federal, de conformidad con lo dispuesto por la ley.

B.- PROCEDIMIENTO DE ACEPTACION DE LA DACION EN PAGO

En términos del artículo 26, de la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación, previene que las daciones en pago se -

recibirán al valor del avalúo pericial de los bienes, emitido por institución autorizada. Los convenios de dación en pago - y, en su caso, las actas administrativas que los consignent, se formalizarán con la participación del deudor y de la Tesorería o de sus auxiliares facultados legalmente, anotándose en el Registro Público de la Propiedad, cuando se trate de inmuebles, para que surtan efectos contra terceros. Las escrituras públicas o privadas en que se transfiera el dominio del bien al adquirente, se otorgarán por la Tesorería o los auxiliares mencionados, en representación del deudor sin necesidad de ulterior mandato.

Así mismo, el caso de la dación en pago originada por la culminación del procedimiento administrativo de ejecución, los gastos que se originen en la enajenación de los bienes recibidos son a cargo del deudor del crédito, atento a lo dispuesto por el artículo 150 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que prevé que al emplearse el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal, por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias referentes al remate; y siendo la dación en pago la última consecuencia del remate, es procedente la aplicación de lo establecido en el artículo citado con antelación.

C.-

E F E C T O S

Aceptada la dación en pago, se suspenderá provisionalmente el cobro del crédito respectivo. Una vez formalizada la dación en pago se tendrá por pagado el crédito, efectuándose su baja en los registros contables y administrativos correspondientes, tal y como lo establece el artículo 27 de la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación.

D.- DESTINO DE LA DACION EN PAGO

Como se establece en el artículo 28 de la citada Ley, los bienes recibidos para el pago, quedarán en custodia o administración de la Tesorería o de los auxiliares, en tanto se logra su venta, y bajo el control previsto en el artículo 85 de esa misma Ley, es decir, se registrarán dichos bienes en cuentas de orden de la propia Tesorería o de los auxiliares y así mismo podrán enajenar fuera de remate los bienes recibidos para el pago de créditos a favor del fisco federal, siempre que el precio sea en cantidad menor a la del valor que fueron recibidos, con adición de los gastos de administración y venta generados.

Finalmente cuando los bienes no se hayan enajenado en el lapso de dos años a partir de efectuada la dación en pago, la Tesorería o sus auxiliares los pondrán a disposición de la dependencia competente para que sean incorporados al inventario de bienes muebles o al patrimonio inmobiliario del Gobierno Federal,

según corresponda; hecho lo cual, se tramitará la afectación respectiva en el Presupuesto de Egresos de la Federación. - - Igual procedimiento se seguirá en el caso de adjudicaciones de bienes por créditos a favor del fisco federal.

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

- Es incuestionable que las necesidades e intereses económicos del Estado son los factores que determinan el motivo de allegarse recursos para cumplir con sus obligaciones a él - inherentes y ejercer la facultad económica coactiva por medio del procedimiento administrativo de ejecución, para obtener ingresos que ha dejado de percibir por la falta de cumplimiento voluntario del deudor dentro de los plazos legales, toda vez que a mayor recaudación de ingresos el Estado puede promover y apoyar el desarrollo económico del país
- Por ser la relación jurídica el centro de todo sistema normativo, es necesario conocer los elementos que la integran, y que en materia fiscal son: el sujeto activo o acreedor, el sujeto pasivo o deudor, la hipótesis normativa y la obligación fiscal.
- Cuando ha nacido la obligación fiscal por haber realizado los particulares las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales respectivas y adecuada su conducta, se manifiesta el momento en que la obligación se transforma en crédito fiscal, por medio del proceso de la determinación donde se precisa el monto o quantum en cantidad líquida de la misma.
- El sujeto deudor del crédito fiscal tiene la posibilidad de terminar con la obligación a su cargo a través del pago, la

compensación, la condonación, la prescripción, la cancelación y por vía forzosa la dación en pago,

- La figura jurídica de la dación en pago es un forma de extinguir el crédito fiscal vía forzosa, porque procede por la culminación del procedimiento administrativo de ejecución que lleva a cabo la Administración Pública por falta de pago voluntario del deudor de un crédito fiscal dentro de los plazos establecidos en la leyes fiscales respectivas
- Es determinante conocer el desarrollo del procedimiento administrativo de ejecución, para la recuperación de créditos fiscales que tiene a su favor el Estado, vía forzosa, siendo la diligencia de notificación del requerimiento y embargo la base de este procedimiento, en virtud de que si no se realiza conforme a la ley toda situación posterior resulta viciada e ilegal.
- La dación en pago prevista en el último párrafo del artículo 191, del Código Fiscal de la Federación, constituye un acto unilateral de la autoridad fiscal por mandato de ley como culminación del procedimiento administrativo de ejecución y que resulta una forma de pago en especie con la finalidad de extinguir el crédito fiscal con bienes del deudor que fueron embargados.

- La Ley del Servicio de Tesorería de la Federación, establece en forma distinta al Código Fiscal de la Federación, la dación en pago, en razón de que la Tesorería de la Federación para la recuperación de toda clase de créditos a favor del Gobierno Federal, podrá excepcionalmente aceptar la dación en pago cuando sea la única forma que tenga el deudor que proponga la dación, de cumplir con la obligación a su cargo.

- La dación en pago que regula el Código Fiscal de la Federación, es una figura "suí generis" y distinta al contemplado en el derecho privado, toda vez que en éste procede a solicitud del deudor previa aceptación del acreedor, y éste recibe en pago del adeudo una contraprestación distinta que no fué considerada en el momento de creación de la obligación.

- Cuando no se hayan enajenado los bienes objeto de un remate en una segunda almoneda, es lógico pensar que si nadie se interesó por ellos, se debe a la baja calidad y condiciones en que se encuentran, pero es responsabilidad de la autoridad fiscal, toda vez que ésta en el momento del embargo dichos bienes fueron considerados suficientes para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios legales, además con la posibilidad de ampliar el embargo en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución cuando se estimen in suficientes para cubrir el crédito.

- Considero que el fisco federal al adjudicarse bienes que no se enajenaron en una segunda almoneda, como lo establece el último párrafo del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, referente a la dación en pago, ejerza la opción y los enajene lo más pronto posible fuera de subasta pública o los done para obras o servicios públicos o a instituciones asistenciales o de beneficencia, toda vez que al no ser utilizados o destinados a un fin, los bienes que se encuentran en los recintos fiscales o fiscalizados que fueron objeto del remate se conviertan en chatarra por el simple transcurso del tiempo y sufra un grave deterioro el fisco federal en la recaudación de ingresos.

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

Aguilar y Caballero Roberto. Elementos de Legislación Fiscal. Ediciones Aguilar. México 1978.

Arrijoza Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis. México 1986.

Berliri Antonio. Principios de Derecho Tributario. Volumen II Editorial Derecho Financiero. Madrid 1971.

Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Editorial Pac. México 1986.

Dino Jarach. Curso Superior de Derecho Tributario. Editorial Liceo Profesional "Cima". Buenos Aires 1957.

Fénech Miguel. Principios de Derecho Procesal Tributario. Librería Bosch. Barcelona 1961.

Garza Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano. - Editorial Porrúa. México 1986.

Giuliani Fonrouge Carlos Manuel. Derecho Financiero. Editorial de Palma. Buenos Aires 1962.

Gutiérrez y González. Derecho de las Obligaciones. Editorial Cajica S.A. México 1981.

Jiménez González Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Editorial Ecasa, México 1983.

Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario. Universidad de San Luis Potosí. México 1985.

Martínez López Luis. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial - - Ecasa. México 1986. Octava Reimpresión.

Pugliese Mario. Instituciones de Derecho Financiero y Tributario. Editorial Porrúa. México 1976.

Rojina Villegas Rafael. Derecho Civil Mexicano. Tomo II. - - "Obligaciones". Editorial Porrúa. México 1985.

Rodríguez Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Colección de Textos - - Universitarios. Editorial Harla. México 1985.

Sañz de Bujanda Fernando. Lecciones de Derecho Financiero. - Universidad Complutense, Facultad de Derecho. Madrid 1979.

Sánchez Hernández Mayolo. Opúsculo de Derecho Fiscal. Editorial Olguín, S.A. México 1983.

Sánchez León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas - - Editor y Distribuidor. México 1983.

Ventura Silva Sabino. Derecho Romano. Editorial Porrúa, México 1982.

Villegas B. Héctor. Curso de Finanzas. Derecho Financiero y - Tributario. Editorial de Palma. Buenos Aires 1980.

L E G I S L A C I O N

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley Federal de Derechos

Ley del Servicio de Tesorería de la Federación

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Código Civil para el Distrito Federal

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

O T R A S

F U E N T E S

Revista de Investigación Fiscal. Secretaría de Hacienda y Crédito Público No. 56 del 31 de agosto de 1970.

Revista de Investigación Fiscal. Instituto Nacional de Capacitación Fiscal No. 10 de marzo a abril de 1984.