

86
29



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ARAGON**

**IMPROCEDENCIA DEL INICIO DEL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO DE EJECUCION POR LA OFICINA
FEDERAL DE HACIENDA CUANDO SE HA CONFIGURADO
LA PRESCRIPCION DEL CREDITO**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :**

**JORGE ALEJANDRO CRUZ LOPEZ
ASESOR: LIC. HILARIO SANCHEZ CORTES**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

SAN JUAN DE ARAGON, EDO. DE MEXICO

1991



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

Página

INTRODUCCION

CAPITULO PRIMERO

1.	ANTECEDENTES EN MEXICO DE LAS OFICINAS FEDERALES - DE HACIENDA.	
1.1	La Colonia	1
1.2	México Independiente	5
1.3	México Contemporáneo	12

CAPITULO SEGUNDO

2.	LA OBLIGACION FISCAL.	
2.1	Su Nacimiento	43
2.2	Su Determinación	49
2.3	Su Naturaleza Jurídica	55
2.4	Crédito Fiscal	57
	2.4.1 Definición	57
	2.4.2 Notificación	58
	2.4.3 Exigibilidad	69

CAPITULO TERCERO

3.	EXTENSION DE LA OBLIGACION FISCAL POR HABERSE CONFIGURADO LA PRESCRIPCION.	
3.1	De la Prescripción	73

3.2	Inicio del Cómputo	77
3.3	Interrupción	82
3.4	Declaratoria en Vía de Acción	87
3.5	Declaratoria en Vía de Excepción	92

CAPITULO CUARTO

4. IMPROCEDENCIA DEL INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

4.1	En el Requerimiento de Pago	99
4.2	En el Embargo	106
4.3	En la Obligación de Garantizar el Interés Fiscal	111
4.4	Por falta de Motivación y Fundamentación . . .	117

CONCLUSIONES	124
------------------------	-----

BIBLIOGRAFIA.

INTRODUCCION

Desde los tiempos mas remotos han existido los tributos como un medio de demostrar la superioridad de una clase sobre otra en sus orígenes; hoy, aparecen ante nosotros como la herramienta principal para que una persona como lo es el Estado pueda llevar a efecto sus programas de actividades y dar atención a la satisfacción de necesidades colectivas, tales como la seguridad interior y exterior, justicia, educación, etc.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 31, fracción IV, establece que los particulares tienen la obligación de contribuir a los gastos de la Federación, así como de los Estados y Municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Como es lógico suponer, la obligación de pagar tributos, conlleva a la necesidad de crear instituciones que reciban el pago de los mismos, investidos de facultades para coaccionar a quienes no cumplen en forma espontánea; en la actualidad -- son las Oficinas Federales de Hacienda, en su carácter de autoridades ejecutoras las que llevan a cabo el procedimiento administrativo de ejecución tendiente a la obtención de los ingresos omitidos en materia de Impuestos Federales de los -- que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se ha reservado la vigilancia y comprobación de su cumplimiento.

Ahora bien, el presente trabajo tiene como finalidad analizar los efectos legales del cobro coactivo de créditos fiscales en los que ha operado la prescripción de los mismos y - la necesidad de reformar el Código Fiscal de la Federación, - de tal manera que las Oficinas Federales de Hacienda se abstengan de llevar a cabo actos ilegales que solo provocan cargas económicas a los particulares, mismas que podrían evitarse si la prescripción fuera declarada de oficio y no a petición de parte necesariamente, ya que para obtener la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución es requisito indispensable garantizar el interés fiscal.

Por otra parte, no debe perderse de vista que en un Estado de Derecho, como el nuestro, la libertad y la autoridad -- son inseparables y aunque a ésta última, se le asocia con la fuerza, apremio, sanción, etc., es necesaria para la existencia de la libertad, el que las autoridades respeten en sus actos, las Garantías previstas en la Constitución que sin lugar a duda, gravitan por encima de las disposiciones contenidas - en las leyes ordinarias.

CAPITULO PRIMERO

1. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS OFICINAS FEDERALES DE HACIENDA.

1.1. La Colonia.

La Organización de la Hacienda Pública está en función de los principios políticos, que responden a una determinada concepción y dirección ideológica que se pretenda imprimir - al Estado, por lo tanto, dicha organización irá cambiando co mo consecuencia del movimiento social.

En la Reseña Histórica de la Secretaría de Hacienda del Licenciado Luis J. Castaños⁽¹⁾, se hace patente el desarrollo que tuvo esta Institución Pública a través de los siglos

"Las Instituciones Públicas de tipo Europeo en el Continente nacen de la ilegalidad, en el momento en que Hernán --- Cortés desconociendo la Autoridad de Velázquez, funda el --- cuerpo municipal de la Villa Rica de la Veracruz, que a su vez le nombra por cabeza y jefe de la expedición. En este acto Cortés, conociendo las necesidades por las que atraviesa su Emperador, tiene cuidado de dictar las medidas adecuadas para guardar el Quinto Real, o sea, la participación del --- Rey en oro y en especies preciosas que se van a rescatar".

1. Castaños, Luis J. Documento Histórico de la Secretaría de Hacienda, Boletín Oficial de la S.H.C.P., México, D. F., Dic. 1959, No. 12 Pág. 757.

En sus "cartas de relación" Cortés informa de sus hasas y al mismo tiempo, de la organización que encuentra en las nuevas tierras; observa que gran número de pueblos son tributarios de un Señor que resulta ser el Emperador Azteca.

Después de la caída de México, el primer paso de Cortés fué nombrar ministros; Tesorero, Factor y Contador, oficiales de la Real Hacienda que corriesen con la recaudación y guarda de los Quintos Reales, demás partidas de oro y plata, piedras y alhajas preciosas y otros efectos que perteneciesen al Rey, los primeros que ejercen este oficio fueron Julian de Aldrete, Alonso de Grado y Bernardino Vázquez de Tapia, quienes el 15 de mayo de 1522 aprobaron la carta informe y relación tercera, que en la misma fecha dio cuenta Cortés al Emperador Carlos I, de la conquista, toma y rendición de la Ciudad de México y todos certificaron la cantidad de oro que se recogió y fundió, esta relación es uno de los primeros documentos que podríamos calificar de fiscal en la historia de la Real Hacienda de la Nueva España.

A raíz del Descubrimiento de América y para el tercer viaje de Colón ya estaba organizada la casa de Sevilla y se fundó el 20 de enero de 1503, esta Institución es por la que tienen que pasar todos los negocios de Indias hasta 1519, en que por primera vez aparece en los documentos el nombre de Consejo de Indias que queda jurídicamente establecido en 1524.

La organización social de los habitantes del Anáhuac — era muy adelantada, poseían registros de documentos en los cuales se anotaba con toda precisión los pueblos sujetos a los diversos señorías, sus productos y los tributos que deberían pagar, primero Cortés y después las autoridades españolas utilizaron en algunos casos las nóminas o relaciones de tributos de los indígenas, y de ellos se sirvieron para ayudarse a estructurar un nuevo sistema fiscal.

Se organizó la Real Hacienda estableciendo más o menos los mismos ramos, clasificando los impuestos y sus fuentes — de la misma manera que lo estaban en España, y creándose según las necesidades que se fueron presentando, los más antiguos son los que gravitaban sobre los metales, las alcabalas y el tabaco. Se crearon de acuerdo con la legislación para Indias, provenía del Consejo Real que funcionaba en Sevilla, para hacer efectivo los impuestos, una maquinaria burocrática cuya cabeza en la Capital de la Colonia, lo eran el Virrey y la audiencia en la Metrópoli, el Consejo de Indias, dentro de éste existían dos juntas; la de Hacienda y la de Guerra — posteriormente se creó dentro de la misma la Junta de Hacienda que fué la suprema autoridad en la materia, solo duró cuatro años. En el Consejo hubo muchos cambios en cuatro siglos de su existencia, siempre fué la autoridad suprema salvo el Rey, hasta su extinción en el primer tercio del siglo XIX.

A finales del Siglo XVII y a principios del Siglo XVIII

la corrupción del gobierno de España y del Real Consejo de Indias se había extendido hasta las Colonias, la situación mejora con la entrada de los Borbones a la monarquía, avanzado el Siglo XVII se envía como Visitador del Reyno de la Nueva España a Don José de Gálvez quien organiza al gobierno, fundamentalmente la Real Hacienda, se pone en manos de los intendentes todo cuanto corresponde al erario, independientemente de que los ramos se administren por cuenta de la Corona o estén arrendados, se pasa la jurisdicción contenciosa a las intendencias y los que eran Ministros de la Real Hacienda solo quedan como contadores y tesoreros y a ellos pasa la obligación de recaudar y administrar, se les deja con la facultad económica coactiva.

Esta Real Hacienda reformada y con un funcionamiento de un poco más de 30 años, fué la que persistió, con mas o menos variantes hasta la constitución de la primera República en 1824.

En 1812 se sanciona la Constitución Española de Cádiz - en ella, el artículo 131 fracción XIII, se reserva a las Cortes el derecho de establecer las contribuciones e impuestos, el Título VII organiza la Hacienda Pública, se complementa el sistema fiscal para las provincias, con el decreto del 26 de junio de 1813. Esta Constitución fué derogada por Fernando VII.

1.2 México Independiente.

En 1821, en septiembre, y en cumplimiento del Plan de Iguala y de los Tratados de Córdoba, se instala la Junta Provisional Gubernativa del Imperio, misma que nombra un Regente que expide un decreto que establece los ministerios para el despacho de los negocios. El Primer Ministro de Hacienda fué Rafael Pérez Maldonado. De octubre de 1822 a marzo de 1823, se desarrollan los acontecimientos que dan al traste con el gobierno e Imperio de Iturbide, el Congreso decreta la institución del Supremo Poder Ejecutivo, se desconoce el Plan de Iguala y los tratados de Córdoba y se conoce a un Nuevo Congreso para que constituya a la Nación, lo que se logra con la proclamación del Acta Constitutiva de la Federación Mexicana del 31 de enero de 1824, en cuyo artículo 9º - fracciones III, IX, X y XII, establece los principios normativos de las facultades en materia hacendaria del propio Congreso.

La Organización de la Hacienda Pública, está en función de una serie de principios de política, que a su vez responden a un determinado concepto del Estado y la sociedad; en consecuencia esta organización cambiará según y conforme se pretenda suprimir una determinada concepción o ideología a la organización estatal de que se trate. La Hacienda Pública de una Monarquía, no puede estar organizada igual que la de un régimen parlamentario o la de una República Federal Repre

representativa como la nuestra; son totalmente diferentes.

"El gravamen denominado de "papel sellado" constituye - el antecedente del impuesto del timbre y que existía desde - la época colonial, habiendo sido reglamentado después de la Independencia, por el Decreto del 6 de octubre de 1823 y posteriormente por el Decreto del Supremo Gobierno Centralista, del 23 de noviembre de 1836. Según este último Decreto, la - presentación de algún documento sin haberse extendido en papel sellado correspondiente, daba lugar a la imposición de - una multa del triple del valor del papel que debía haberse - usado.

Las multas se imponían de plano, sin forma de juicio, - por las autoridades, jefes de oficinas, juzgados o tribunales. En esto se distinguían de otras multas fiscales de esa época, que solamente podían aplicarse por el juez respectivo a petición del recaudador de rentas, como las señaladas en - la Ley del 30 de junio de 1836, que establecía una contribución sobre el valor de las fincas urbanas".⁽²⁾

El Plan de Guadalajara, la renuncia de Mariano Arista y los interinatos de Ceballos y Lombardini, llevaron al nuevo ascenso de Santa Anna, quien tomó posesión y facultades para la reorganización del país, hasta la publicación de la nueva

2. Lomeli, Cerezo Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública Federal en Materia Fiscal. Pág. 35.

Constitución Política que habría de formularse.

Las medidas tributarias que se dieron en este período - de dictadura militar, particularmente durante la entronización de Santa Anna, exceden los límites de la razón fiscal - del Estado y demuestran que el principal objetivo, si no es que el único, fué el de obtener recursos para el sostenimiento del inmenso pie de fuerza armada en que se apoyaba.

Con la huida de Santa Anna, en 1855, y la sucesión en - el Poder Ejecutivo, de Martín Carrera, Díaz de la Vega y --- Juan Alvarez, se llega a la elección de Comonfort como Presi- dente de la República y, en 1856, se expide el Estatuto Orgá nico Provisional de la República Mexicana.

Don Ignacio Comonfort es elegido Presidente de la Repu- blica y toma posesión el 11 de diciembre de 1855, terminando su mandato provisional, nuevamente es designado Presidente y lo jura de acuerdo con la Nueva Constitución de la República el 1°. de diciembre de 1857.

"El impuesto del papel sellado fué reglamentado por el Gobierno Federalista mediante el Decreto del Presidente Co- monfort, del 14 de febrero de 1856, en el que se conservan - en líneas generales, las medidas represivas.

La Nueva Constitución fué promulgada el 5 de febrero de 1857 y aunque no era todo lo radical que habían esperado los liberales, significaba sin embargo, un gran paso adelante. -

El 14 de febrero del mismo año, se establece la Contaduría Mayor de Hacienda, el 6 de mayo se promulga el Decreto por el cual se establece la estructura de la Secretaría de Hacienda, que con más o menos variantes, será la que hasta la restauración de la República, año de 1867, se aplique". (3)

En 1859 se eximen de contribución sobre capitales a las aportaciones hechas a las corporaciones eclesiásticas.

En Julio 9, fué nombrado Ministro de Hacienda del gobierno reaccionario, Carlos de la Peza y Peza, quien a la semana siguiente expidió un singular decreto, en el que pretendía arreglar, de una sola plumada, la muy difícil cuestión hacendaria de México, sobre bases por demás inaplicables a la situación del país, carentes del más elemental sentido común, incrementadoras del desorden del erario y productoras del más severo ridículo.

Mientras tanto, el Gobierno Constitucional actuaba con la cordura y buen sentido que la realidad reclamaba, el Ministerio de Hacienda del Gobierno Conservador postulaba su quimérico Plan de Hacienda; el Ministro de Hacienda de la Administración Legítima, Lerdo de Tejada, se pronunciaba en los siguientes Términos:

"Acerca de la Hacienda Nacional, la opinión del gobierno es que deben hacerse reformas muy radicales no solo para establecer un sistema de impuestos que no contrarie el desarrollo de la riqueza sino

para poner un término definitivo a la bancarrota - que en ella han introducido los desastrosos cometidos después en todos los ramos de la Administración Pública".

En 1861, considerando al clero como el principal promovedor, sostenedor e instigador de la rebelión de Tacubaya y de la desastrosa guerra civil que le siguió, se declara que debe pagar con sus bienes los perjuicios ocasionados en el país.

El 17 de julio se decreta la suspensión, por dos años - del pago de la deuda externa.

El Gobierno Mexicano, para evitar el conflicto internacional, levantó la suspensión el 26 de noviembre. Las tropas españolas, inglesas y francesas arribaron a costas mexicanas las dos primeras pronto se retirarían. Francia asumió la deplorable decisión de invadir a México.

"Con motivo de la Guerra de intervención, el Gobierno - Constitucional Federal se ve obligado a utilizar un sistema fiscal apropiado a las circunstancias. Por Ley del 11 de diciembre de 1861 se habían otorgado al Presidente Juárez facultades omnímodas para dictar cuantas providencias juzgara convenientes sin mas restricciones que las de salvar la independencia e integridad del territorio nacional, la forma - de gobierno establecido en la Constitución y los principios

de leyes y Reformas"⁽⁴⁾

A la restauración de la República la deuda del erario ascendía a más de 450 millones de pesos. El desconocimiento del endeudamiento contraído por los gobiernos conservadores y por el Imperio, aunado a la eficiente gestión del Ministro José María Iglesias, hizo que se fijara la deuda total en 119 millones.

En la Memoria Hacendaria de 1868, Matías Romero propone un programa de reformas al sistema tributario. Estos le acarrearán una intensa oposición de parte del Congreso que, a la postre, determinarían su renuncia al Ministerio de Hacienda.

La propuesta de Romero definiría un modelo tributario nacional vanguardista, en su época. Contemplaba la creación de un impuesto sobre las utilidades de ciertas empresas; la abolición definitiva de las alcabalas; la supresión de la contribución federal a cargo de los estados; la imposición sobre la propiedad inmueble, sobre la transmisión hereditaria y sobre las tierras ociosas.

"La Ley del 31 de diciembre de 1871, sustituyó la renta del papel sellado por la renta del timbre y en ella no se establecieron cantidades fijas como mínimo y máximo de las multas, sino un porcentaje sobre el valor del documento en que se h

4. Scholes, Walter V., La Política Mexicana durante el Régimen de Juárez. P.C.E. México, 1972, Pág. 87.

biera emitido el timbre o bien cierto número de tantos del impuesto omitido, haciendo responsable al tenedor del documento". (5)

En 1872 muere Juárez, se continúa estructurando el organismo del sistema fiscal de la República, adecuándose a las nuevas necesidades económicas.

Luminosa época vive la República hasta el año 1875; en ella se habían hecho los planteamientos que con el tiempo debieron transformarse en vigencia de un sistema fiscal moderno, equitativo y promotor de una mayor justicia social. Esto se vería interrumpido desde enero de 1876 con el pronunciamiento de Tuxtepec y la proclamación de Porfirio Díaz, desconociendo al Senado, obligando al Presidente Lerdo de Tejada a abandonar la capital y asumiendo el Poder Ejecutivo el 26 de noviembre del mismo año.

"El cuatrienio de 1880-1884 fué presidente Don Manuel González, durante este período por Ley del 30 de mayo de 1881, se modifica la del 6 de agosto de 1867, modificación que consiste en pasar la dependencia de las Oficinas Generales de Hacienda, en lo tocante a la Recaudación y destino de los caudales, a la Tesorería General de la Federación, dejando al Ministerio la Dirección y Administración, y modificando los plazos para la concentración de los resultados de las

cuentas". (6)

Realizadas las elecciones correspondientes al año 1884 triunfa en ellas nuevamente el General Díaz, que ya no abandona el poder, sino 26 años después.

La economía de la Hacienda Pública sufre un cambio radical; se abren las puertas a la inversión extranjera y el gobierno lleva una política de construcción de grandes obras públicas que requiere la inversión de grandes capitales, todo esto impone una reforma del sistema fiscal y del organismo encargado de realizarla que es la Secretaría de Hacienda, y se realiza de acuerdo con una continua labor legislativa.

"Se expidieron posteriormente las leyes del timbre del 15 de noviembre de 1880 y 31 de marzo de 1887, las cuales, según Moreno Cora, se consideraron inconstitucionales por los Tribunales Federales y con tal motivo, el legislador corrigió sus defectos en la Ley que se expidió posteriormente en la del 25 de abril de 1893". (6)

1.3. México Contemporáneo.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público en su "Estudio sobre las Oficinas Federales de Hacienda" nos dice que -

dichas Oficinas se establecieron el 1º. de mayo de 1926. Nacieron de la fusión de las administraciones principales del timbre y de las jefaturas de hacienda, al desaparecer estas dos dependencias, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quedó facultada por Decreto para dictar las disposiciones necesarias a la organización de las Oficinas Federales de Hacienda. Fué el Presidente Plutarco Elías Calles, quien expidió el decreto de referencia y una vez establecidas las Oficinas Federales de Hacienda, éstas asumirían las funciones que las leyes, reglamentos y demás disposiciones vigentes concedían a las Oficinas del Timbre y a las Jefaturas de Hacienda.

En el Diario Oficial de la Federación del 26 de abril de 1929, se publicó el primer reglamento para las Oficinas de Hacienda.

En el Diario Oficial del 31 de julio de 1934, se publicó el Reglamento para la Jefatura de Oficinas Federales de Hacienda y sus Dependencias, con el cual se creó el Organismo Administrativo necesario para organizar y dirigir las funciones de las recaudadoras y precisar tanto las atribuciones como las funciones de la Unidad Coordinadora y de las Unidades Recaudadoras.

En el Diario Oficial de la Federación del 25 de junio de 1940, se publicó el Reglamento para las Oficinas Federa-

les de Hacienda de fecha 13 del mismo mes y año, en el cual se marcaron las atribuciones de dichas dependencias y se indicó en el artículo 5°. que la organización y el funcionamiento administrativo de las Oficinas Federales de Hacienda, quedarían bajo la dirección de la dependencia que, para el efecto, estableciera la Secretaría, con el cual se dieron las bases de competencia para la Unidad Administrativa que fuera el antecedente del Departamento de Oficinas.

Por Decreto Presidencial del 28 de diciembre de 1979, - publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 del mismo mes y año, quedó abrogado el Reglamento del 13 de junio de 1940, entrando en vigor el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mismo que en su artículo 107 enmarca las facultades y atribuciones de las Oficinas Federales de Hacienda, dentro de la circunscripción territorial asignada a cada una de ellas.

En el Diario Oficial de la Federación del 26 de agosto de 1983, se publicó el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que abrogó el anterior, reglamentando en su artículo 134 las atribuciones y facultades de las Oficinas Federales de Hacienda.

En el Diario Oficial de la Federación del 19 de agosto de 1985, se publicó el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual entró en vigor al día

siguiente de su publicación, quedando abrogado el reglamento anterior.

En el Diario Oficial de la Federación de fecha 17 de enero de 1989, se publicó el Reglamento Interior que actualmente se encuentra en vigor desde el día siguiente de su publicación, es decir, a partir del 18 de enero de 1989, mismo que abrogó al anterior. En este documento que sufrió reformas el 4 de enero de 1990 y 30 de octubre del mismo año, se encuentran contempladas las atribuciones y facultades de las Oficinas Federales de Hacienda, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 130 del citado ordenamiento que señala:

"ARTÍCULO 130.-Compete a las Oficinas Federales de Hacienda:

I.-Llevar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes en lo relativo a su circunscripción territorial, así como ordenar y practicar visitas de verificación del cumplimiento de obligaciones de esta materia y suministrar a la Dirección General de Recaudación, los datos e informes necesarios para integrar el Registro Federal de Contribuyentes relativo a todo el país.

II.-Recaudar directamente o a través de las oficinas autorizadas al efecto, el importe de las contribuciones, aprovechamientos y productos federales, con excepción de los impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduane-

ros y aprovechamientos en materia de importación y exportación.

III.-Concentrar en la Tesorería de la Federación los ingresos recaudados.

IV.-Efectuar los pagos que tengan radicados y rendir la cuenta del movimiento de fondos y valores.

V.-Recibir de los particulares las declaraciones, avisos, manifestaciones y demás documentación a que obliguen -- las disposiciones fiscales y que conforme a las mismas no deban presentarse ante otras autoridades fiscales.

VI.-Vigilar que los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, cumplan con la obligación de -- presentar declaraciones, con excepción de las relativas a -- los impuestos al Comercio Exterior, a los Derechos por Servicios Aduaneros y a los Aprovechamientos en materia de Importación o de Exportación.

VII.-Exigir la presentación de declaraciones, avisos y documentos cuando los obligados no lo hagan en los plazos -- respectivos y simultanea o sucesivamente hacer efectiva una cantidad igual a la determinada en la última o en cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate o a la que resulte de la determinada por la autoridad; practicar el em-

bargo precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente, e imponer la multa que corresponda.

VIII.-Notificar cuando corresponda, las resoluciones -- que determinen créditos fiscales, citatorios, requerimientos solicitudes de informes y otros actos administrativos que se les encomienden, así como aquellos que emitan conforme a su propia competencia.

IX.-Llevar a cabo el procedimiento administrativo de -- ejecución, para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás -- obligados, así como las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, inclusive las fianzas a favor de la Federación, otorgadas para garantizar créditos fiscales a cargo de terceros y enajenar, fuera de remate bienes embargados de fácil descomposición o deterioro.

IX-BIS.-Aceptar, previa calificación las garantías que se otorguen respecto de contribuciones, accesorios y aprovechamientos; autorizar la sustitución de las citadas garantías y cancelarlas cuando proceda.

X.-Recibir el pago, notificar y, en su caso, llevar el procedimiento administrativo de ejecución respecto de créditos fiscales cuando se lo soliciten las aduanas y las autoridades competentes de la Dirección General de Aduanas.

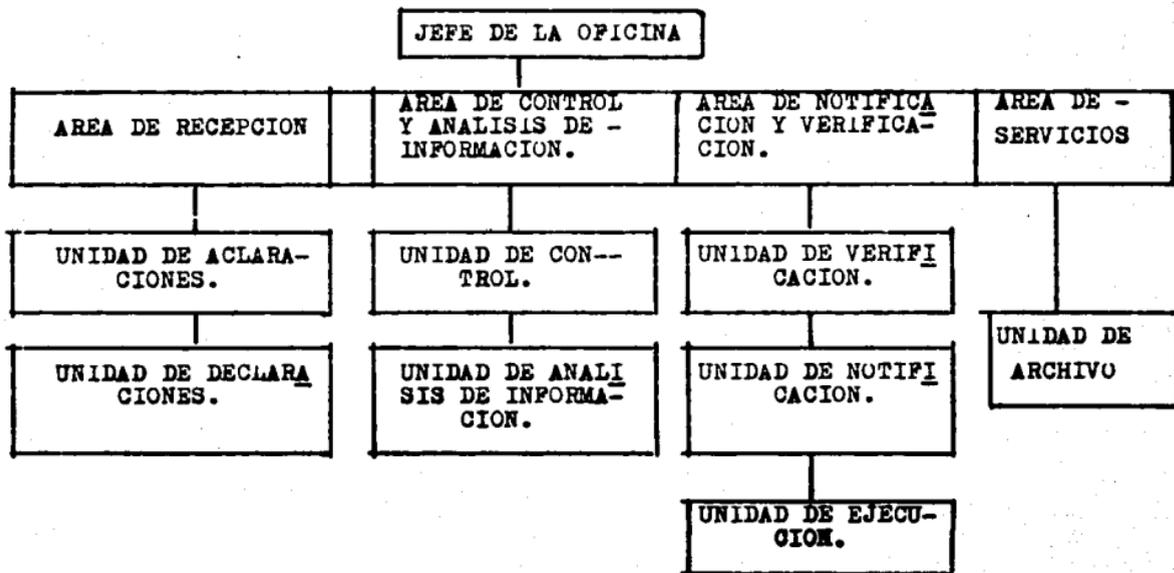
XI.-Determinar y cobrar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencias por errores aritméticos en las declaraciones, así como el monto de los recargos, gastos de ejecución, honorarios y gastos extraordinarios que se causen en los procedimientos de ejecución, y hacer efectivo el importe de los cheques no pagados de inmediato y de las indemnizaciones correspondientes.

XII.-Depurar y cancelar los créditos fiscales a favor de la Federación observando los lineamientos y requisitos señalados por las autoridades competentes.

XIII.-Coordinarse con las demás unidades administrativas regionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para el mejor ejercicio de sus facultades.

Cada Oficina Federal de Hacienda estará a cargo de un jefe, del que dependerán los Jefes de las Areas de Recepción de Control y Análisis de Información; de Notificación y Verificación; y de Servicios; así como los notificadores, verificadores y ejecutores que sean necesarios.

ORGANIGRAMA DE UNA OFICINA FEDERAL DE HACIENDA



FUNCIONES EN UNA OFICINA FEDERAL DE HACIENDA:**DE LA JEFATURA**

Dirigir técnica y administrativamente a la Oficina Federal de Hacienda y exigir el cumplimiento de las disposiciones legales y administrativas.

Coordinar las actividades de las diversas áreas de la Oficina.

Desempeñar las tareas que le encargue la Administración Fiscal Federal.

Proporcionar los informes que le soliciten de la Administración Fiscal Federal.

Vigilar el adecuado funcionamiento de la Oficina y el oportuno desahogo de las actividades a su cargo.

Autorizar con su firma los requerimientos, mandamientos de ejecución, acuerdos, oficios y demás documentos que requieran de tal requisito.

Dictar las medidas correctivas que se requieran para resolver inconsistencias, desviaciones o retrasos en la operación.

Retroalimentar inconsistencias u omisiones en la normatividad, así como las que se observen en relación a los programas o productos del sistema de cómputo.

Vigilar el manejo de fondos y valores, las concentraciones y situaciones de fondos, la custodia de bienes muebles - metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios embargados, que la oficina conserve en depósito.

Comunicar a la autoridad correspondiente los hechos u omisiones que conozcan con motivo del ejercicio de sus funciones y de las que pueda resultar una infracción a las disposiciones fiscales.

Consignar infracciones a las disposiciones fiscales en materia de su competencia e imponer las correspondientes multas.

Ejercer las facultades que en materia del procedimiento administrativo de ejecución le confiere el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Difundir entre el personal los programas de trabajo, -- así como las disposiciones legales que modifiquen o adicionen los procedimientos administrativos.

Promover en la capacitación del personal y proponer a quienes deban fungir como notificadores ejecutores y verificadores, así como a los que deban cubrir interinatos y plazas vacantes de última categoría.

Evaluar el desempeño del personal y proceder conforme a la ley y reglamentos en los casos de irregularidades imputa-

bles al mismo.

Atender y orientar al público en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

GENERICAS DE LAS JEFATURAS DE AREA.

Asumir el manejo del área.

Auxiliar al Jefe de la Oficina en el despacho de asuntos técnicos y suplirlo en sus ausencias en los aspectos de su competencia, asumiendo la autoridad y responsabilidad inherentes.

Supervisar en campo las actividades del personal del área, en forma selectiva.

Vigilar las labores de las unidades que integran el área a su cargo y exigir que se realicen de acuerdo con las normas en vigor.

Difundir entre los Jefes de Unidad las adecuaciones a los sistemas y procedimientos, así como las demás disposiciones que libere el área central.

Coordinar las actividades del área a su cargo con las de las demás que componen la Oficina Federal de Hacienda.

Atender todo lo relacionado con el control del personal a su cargo, su laboriosidad y preparación, así como sugerir al Jefe de la Oficina las sustituciones y cambios que es

time necesarios.

Auxiliar al agente de entrenamiento en la capacitación de las Unidades, así como del personal que de ellos dependan

Instruir al personal a sus órdenes para el mejor desempeño de sus obligaciones.

Ejercer las demás funciones que le encomiende el Jefe de la Oficina, y le correspondan conforme a los manuales de procedimientos, programas, subprogramas de actividades y --- otras disposiciones.

DEL AREA DE RECEPCION.

Supervisar la afectación a Cuenta Unica del contribuyente, en cuanto a inscripciones, avisos de Registro Federal de Contribuyentes y cumplimiento de obligaciones.

Vigilar se comunique al Area de Control y Análisis de Información, los casos de contribuyentes a quienes se ha rechazado alguna solicitud o aviso de Registro Federal de Contribuyentes, para su seguimiento y vigilancia.

Informar sobre formas y monto de la Garantía del Interés Fiscal.

Orientar y asistir a los contribuyentes en materia de recaudación y en el cumplimiento de sus obligaciones, tipo de formularios, así como en los casos que el contribuyente -

requiera información adicional respecto a los actos de autoridad, notificados a éste.

Vigilar se efectúe la recepción de las solicitudes de pago en parcialidades, condonaciones, compensaciones y otras promociones y turnar al Área de Control y Análisis de Información.

Preparar la certificación de copias a solicitud del contribuyente y realizar el trámite de sellado de libros, formatos de sistemas y registros contables en su caso.

Supervisar la recepción de declaraciones que deban presentarse ante la Oficina y en su caso el entero de las contribuciones y otros tipos de pagos y sus accesorios.

Calcular los recargos y demás accesorios.

Ordenar los cortes parciales a la recaudación de ingresos.

Validar las pólizas de ingresos y egresos.

Vigilar la concentración a la Tesorería de la Federación de los ingresos recaudados.

Vigilar el manejo y custodia de fondos y preparar los pagos que tengan radicados.

Vigilar que se efectúen los asientos de traspaso o pago

virtuales.

DE LA UNIDAD DE ACLARACIONES.

Efectuar las cancelaciones en el Registro Federal de -- Contribuyentes con los avisos presentados por los contribu-- yentes, previa verificación de sus obligaciones y créditos - fiscales pendientes, y la constitución de la garantía del in-- terés fiscal en su caso.

Comunicar al Area de Control y Análisis de Información, los casos de contribuyentes a quienes se ha rechazado alguna solicitud o aviso de Registro Federal de Contribuyentes, pa-- ra su seguimiento y vigilancia.

Informar a los contribuyentes el monto de créditos, mul-- tas, recargos y demás accesorios de las contribuciones, cré-- ditos fiscales y aprovechamientos y en su caso emitir las li-- quidaciones de recargos, honorarios de ejecución y extraordi-- narios respectivas.

Calcular las garantías del interés fiscal, para efectos de calificación, de aceptación y trámite.

Informar al contribuyente de todo lo relativo al cumpli-- miento de sus obligaciones y disposiciones fiscales que las rigen y el procedimiento administrativo de que sea sujeto.

Tramitar la certificación de las copias de la documenta

ción que se encuentre en poder de la Oficina Federal de Hacienda.

Atender a los contribuyentes en los trámites derivados de requerimientos de obligaciones o pagos.

Coordinar con las Unidades de Control y Verificación -- visitas de verificación y acciones de cobranza, respectivamente.

Recibir de los contribuyentes las solicitudes de pago - diferido o en parcialidades, condonación, recursos administrativos, etc., previa verificación del cumplimiento de requisitos, para efectos de trámite, suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, etc., según el caso.

Sellar registros contables y tramitar las multas cuando su presentación se derive de requerimiento.

DE LA UNIDAD DE DECLARACIONES.

Revisar y complementar solicitudes de inscripción y avisos de Registro Federal de Contribuyentes con los datos exclusivos de la autoridad fiscal.

Alimentar la cuenta única de contribuyentes y emitir cédula de Registro Federal de Contribuyentes, acuse de recibo y calendario de obligaciones.

Recibir y capturar las declaraciones y recaudar el pago

de las contribuciones y sus accesorios, de los contribuyentes que se presenten ante la Oficina Federal de Hacienda, -- así como las recibidas a través de bancos, por correo o sistema de sobres y de las ventanillas que no cuenten con equipo de cómputo.

Emitir y entregar a los contribuyentes, los comprobantes que acrediten el pago efectuado en la propia Oficina Federal de Hacienda, por correo o sistema de sobres.

Procesar las liquidaciones de recargos y multas y demás accesorios.

Turnar a la Unidad de Análisis de Información, las declaraciones inconsistentes.

Efectuar cortes parciales de los movimientos de ingresos realizados durante el día, así como emitir la cuenta comprobada diaria.

Emitir diariamente las pólizas de ingresos y egresos.

Concentrar a la Tesorería de la Federación los ingresos recaudados a favor del Gobierno Federal.

Efectuar los ajustes por asiento de traspaso a pagos -- virtuales.

Identificar, clasificar e integrar el respaldo documental por grupos y subgrupos para su guarda en el archivo.

DEL AREA DE CONTROL Y ANALISIS DE INFORMACION.

Vigilar la actualización de la base de datos conforme a los resultados obtenidos en las diligencias practicadas.

Vigilar que se remitan a la autoridad competente las solicitudes de pago en parcialidades, condonaciones, devoluciones, compensaciones y otras promociones.

Vigilar que las Sociedades Nacionales de Crédito concentren oportunamente las declaraciones, así como los ingresos recaudados.

Brubricar los informes para la Tesorería de la Federación de los casos de concentraciones extemporáneas de ingresos recaudados por las Sociedades Nacionales de Crédito.

Supervisar la vigilancia del cumplimiento de obligaciones.

Supervisar la recepción, revisión y captura de la documentación determinante de créditos de otras autoridades y de la propia Oficina Federal de Hacienda.

Supervisar la integración del respaldo documental de los archivos magnéticos.

Seleccionar las promociones y someter a consideración del Jefe de la Oficina las relativas a contribuyentes significativos.

Supervisar la correcta y oportuna emisión de documentos de gestión, en atención a cargas de trabajo.

Vigilar el control de los documentos determinantes de créditos, así como la efectividad, ampliación, aplicación y cancelación de las garantías del interés fiscal.

Someter a consideración del Jefe de la Oficina Federal de Hacienda la prioridad de las órdenes de verificación emitidas por la Unidad de Control y reportarle los casos en que estime puede ser procedente la intervención del Área de Auditoría y Revisión Fiscal de la Administración Fiscal Federal.

Vigilar la oportuna y correcta suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, así como el otorgamiento de las prórrogas y en su caso la reactivación del proceso.

Vigilar y controlar el desahogo oportuno de la documentación que ampare la baja de créditos.

Vigilar la emisión de documentos de gestión debidamente zonificados, con apego a prioridades.

Supervisar la elaboración periódica de las estadísticas de la recaudación.

Ordenar a la Unidad de Análisis de Información el estudio de los procesos de operación de la Oficina Federal de Hacienda, y en su caso de detectar irregularidades, proponer-

alternativas de solución.

Supervisar la custodia de los bienes embargados.

Vigilar que se lleven a cabo los trámites relativos al procedimiento administrativo de ejecución y en especial el remate, la enajenación o adjudicación de los bienes embargados.

Tramitar la designación y remoción de los interventores y vigilar su actuación.

Proponer al Jefe de la Oficina los cursos de capacitación que se requieran de acuerdo a diagnóstico de necesidades.

Retroalimentar a la Administración Fiscal Federal, las omisiones o inconsistencias detectadas en la normatividad y programas operativos.

Diagnosticar el resultado del trámite de los documentos de gestión para recomendar al Jefe de la Oficina las medidas procedentes.

Identificar las tendencias de la recaudación para la toma de decisiones.

Supervisar la integración y actualización de la bóveda de créditos.

Auditar la función de cobranza e informar al jefe de la Oficina del resultado.

Auditar el desempeño de los procesos computarizados.

Vigilar que se efectúe el análisis de las declaraciones informativas.

Apojar al Jefe de la Oficina en la promoción de cumplimiento voluntario a contribuyentes significativos.

Vigilar la actuación de verificadores, notificadores y ejecutores e intervenir en los casos en que se detecten irregularidades en la actuación de los mismos.

Vigilar que se concentren oportunamente las cantidades que se recauden por los ejecutores, notificadores, verificadores e interventores.

DE LA UNIDAD DE CONTROL.

Afectar diariamente la Cuenta Unica con la información capturada como resultado de las acciones de verificación, notificación, etc.

Efectuar la captura masiva.

Determinar en el control automático de obligaciones, el incumplimiento a la presentación de las solicitudes de inscripción, avisos, libros y registros contables y demás obli-

gaciones, que se hayan determinado en acciones de verificación o a través del área de Auditoría y Revisión Fiscal, --- fin de emitir los documentos de gestión respectivos.

Remitir a la Autoridad competente, las solicitudes de pago en parcialidades, condonaciones, compensaciones y ---- otras promociones, para el trámite correspondiente.

Integrar el respaldo documental de los archivos magnéticos, de los avisos del Registro Federal de Contribuyentes, - Bóveda de Créditos y Cuenta Comprobada.

Recibir, revisar y capturar los documentos que determinen créditos fiscales y en su caso, solicitar se complemente la documentación o datos omitidos.

Guardar y custodiar en caja fuerte las garantías del interés fiscal, metales preciosos, alhajas y demás valores extraídos.

Llevar el control del almacén de bienes embargados.

Vigilar que las Sociedades Nacionales de Crédito concentren oportunamente las declaraciones, así como los ingresos recaudados.

Preparar los informes para la Tesorería de la Federación de los casos de concentraciones extemporáneas de ingresos recaudados por las Sociedades Nacionales de Crédito.

Emitir los documentos para la promoción de los créditos

Emitir los documentos de gestión que permitan ejercer -- las acciones de notificación, verificación y ejecución y remitirlos al área correspondiente.

Integrar y controlar en la bóveda de créditos los documentos determinantes de créditos, así como los demás documentos que se generen con motivo de los trámites.

Gestionar la inscripción del embargo de bienes raíces, derechos reales o negociaciones, así como su cancelación en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, y en su caso gestionar se anote en el mismo registro el nombramiento de interventores administradores.

Efectuar todos los trámites relacionados con el remate, enajenación o adjudicación de los bienes embargados.

Actualizar la base de datos conforme al resultado de -- las diligencias practicadas y demás acciones efectuadas vigilando que éstas se realicen oportunamente.

Emitir los documentos de gestión a contribuyentes y deudores no localizados.

Controlar el vencimiento y ampliación de las Garantías del Interés Fiscal y en su caso, emitir requerimientos al -- contribuyente para que amplie la garantía.

Controlar la actuación de verificadores, notificadores, ejecutores, peritos valuadores e informarle a la Unidad de Análisis de Información de las irregularidades que detecten.

Elaborar los informes que requiere la Administración Fiscal Federal.

Controlar el oportuno dictamen de los peritos.

DE LA UNIDAD DE ANALISIS DE INFORMACION.

Efectuar el análisis de declaraciones informativas.

Analizar las inconsistencias que se localicen en la base de datos y proponer los mecanismos de corrección.

Proponer los casos en que es conveniente solicitar la intervención del Área de Auditoría y Revisión Fiscal de la Administración Fiscal Federal.

Comprobar que las notificaciones y los trámites del procedimiento administrativo de ejecución se realicen con apego a las disposiciones legales y administrativas aplicables.

Analizar los procesos de la Oficina Federal de Hacienda a fin de detectar desviaciones, inconsistencias o problemas, y proponer alternativas de solución.

Solicitar y analizar permanentemente las estadísticas -

de la recaudación para preparación de diagnósticos.

Efectuar el análisis de declaraciones informativas.

Analizar el programa operativo anual y compilar la información necesaria para reportar los avances programáticos.

Analizar los trámites y señalar desviaciones.

Informar al Jefe del Area de las anomalías detectadas - en la actuación de los depositarios, interventores, peritos valuadores, verificadores, notificadores y ejecutores.

Informar al jefe del área sobre omisiones o inconsistencias en la normatividad y/o programas operativos.

Diagnosticar las necesidades de capacitación del personal de las Oficinas Federales de Hacienda.

Supervisar el desempeño de las ventanillas

Dosificar, zonificar y jerarquizar las órdenes de verificación, notificación y ejecución, así como llevar el control sobre el resultado de las mismas.

Emitir las diferencias por errores aritméticos para efecto de cobrarles a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados.

DEL AREA DE NOTIFICACION Y VERIFICACION.

Vigilar la realización de las verificaciones, notificaciones y ejecuciones.

Acordar con el Jefe de la Oficina los asuntos que ameriten su intervención.

Supervisar la adecuada solventación de las Órdenes de Verificación de Gabinete y de Campo.

Ordenar la correcta retroalimentación de los resultados de las verificaciones, notificaciones y ejecuciones al Area de Control y Análisis de Información.

Disponer la notificación de actos administrativos a contribuyentes cuya localización se logre con motivo de la verificación.

Vigilar la notificación de los requerimientos de obligaciones y pagos a los contribuyentes que se localicen.

Formular, rubricar o en su caso, firmar los oficios y documentos que se requieran, para realizar gestiones ante otras autoridades, instituciones o terceros.

Vigilar que el procedimiento administrativo de ejecución se lleve a cabo conforme a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Comunicar al Area de Control y Análisis de Información las incidencias del personal para efectos de dosificación y

zonificación.

DE LA UNIDAD DE VERIFICACION.

Recibir y distribuir las órdenes de Verificación para su proceso.

Encomendar la práctica de verificaciones de campo prioritarias con objeto de detectar omisiones e inconsistencias en materia de registro.

Practicar visitas de verificación de campo para supervisar el trabajo de los verificadores e informar al Jefe del Area de las anomalías detectadas en su actuación.

Entregar los resultados de las verificaciones a la Unidad de Control.

Informar al Jefe del Area los casos en que considere deban realizarse acciones de fiscalización, derivadas del resultado de la verificación.

Encomendar la notificación de actos administrativos a contribuyentes cuya localización se logre con motivo de la verificación.

DE LA UNIDAD DE NOTIFICACION.

Recibir las órdenes de trabajo que deban notificarse en forma personal, así como los formularios en los cuales se levantarán las actas respectivas.

Entregar diariamente a los notificadores las órdenes de trabajo que deban practicarse y demás actos administrativos.

Comprobar que las notificaciones y demás diligencias encomendadas a los notificadores, se realicen conforme a los criterios establecidos.

Supervisar en campo, selectivamente, las actividades de los notificadores, e informar al Jefe del Area de las anomalías detectadas en su actuación.

Entregar los resultados de las diligencias practicadas a la Unidad de Control.

Solicitar al Jefe del Area, recabe del Jefe de la Oficina, la habilitación de días y horas inhábiles, así como la designación de personal que deban fungir como notificadores, cuando las diligencias no puedan efectuarse dentro del horario normal o se trate de créditos próximos a prescribir.

Determinar y retroalimentar al Area de Control y Análisis de Información sobre las cargas de trabajo que puedan sobrepasarse, para efectos de dosificación y zonificación.

DE LA UNIDAD DE EJECUCION.

Recibir la documentación relativa a los órdenes de trabajo para el cobro coactivo de créditos fiscales, embargos precautorios y en la vía administrativa para garantizar el -

interés fiscal.

Controlar y entregar diariamente a los ejecutores los mandamientos de ejecución y demás diligencias que deban practicarse.

Cuidar se lleven a cabo las diligencias dentro de los plazos establecidos y se formulen las actas o documentos procedentes.

Remitir el resultado de las diligencias practicadas al Área de Control y Análisis de Información.

Solicitar al Jefe de Área recabe del Jefe de la Oficina la habilitación de días u horas inhábiles, en aquellos casos en que las diligencias no puedan efectuarse en horario normal.

Elaborar los oficios para solicitar a las autoridades correspondientes el auxilio de la fuerza pública, y para que el Jefe de la Oficina ordene la fractura de cerraduras de muebles e inmuebles.

Vigilar la entrega a la Unidad de Declaraciones de las cantidades cobradas por los ejecutores durante su actuación y comprobar el buen uso de recibos oficiales y demás formas foliadas.

Verificar la correcta elaboración de documentos donde -

conste el resultado de las diligencias y en su caso, solicitar la correcta modificación en caso de deficiencia.

Reportar al Jefe de Area los casos en los que exista -- riesgo de ocultamiento o enajenación de los bienes embargados, así como cualquier anomalía.

Encomendar el cambio de depositario de los bienes embargados y la extracción de los mismos.

Entregar al almacén de la Unidad de Control los bienes embargados y extraídos en su actuación.

Supervisar en campo selectivamente las actividades de los ejecutores e informar al Jefe de Area de las anomalías detectadas en su actuación.

AREA DE SERVICIOS.

Vigilar que el equipo de cómputo esté permanentemente en condiciones de operación y que se sigan todas las reglas que el fabricante prescribe para su uso.

Gestionar el mantenimiento preventivo y correctivo del equipo de cómputo.

Dar asesoría técnica y operacional a las áreas de la -- Oficina Federal de Hacienda sobre el uso del equipo de cómputo.

Vigilar el correcto uso del equipo de cómputo.

Supervisar la operación del equipo de cómputo.

Tramitar la requisición de los insumos para los equipos de cómputo y de la Oficina Federal de Hacienda y ministrarlos.

Controlar el flujo de información y dispositivos magnéticos.

Integrar el directorio del personal, llevar el control de asistencia e incidencias, así como lo concerniente al pago de sueldos.

Formular las cuentas por liquidar certificadas.

Mantener actualizado el inventario del mobiliario y --- equipo, artículos de escritorio y de cómputo, formas impresas y autorizar las ministraciones, requisiciones y solicitudes extraordinarias de dichos artículos.

Controlar las formas oficiales foliadas y autorizar su ministración.

Administrar los recursos humanos, materiales y financieros asignados a la exactora.

DE LA UNIDAD DE ARCHIVO.

Controlar el acervo documental a cargo de la Oficina Federal de Hacienda, y proporcionar los expedientes al perso---

nal que lo solicite.

Recibir, controlar, clasificar, remitir y distribuir la correspondencia entre las diferentes Areas para su trámite.

CAPITULO SEGUNDO

2. LA OBLIGACION FISCAL.

2.1. Su Nacimiento.

El Código Fiscal de la Federación de 1967 en su artículo 17 disponía que "la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales". El actual Código Fiscal de la Federación, - en su artículo 6º. dispone que "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, - previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren".

Flores Zavala, en nuestra doctrina, dice: "no es, pues, necesaria la resolución de autoridad alguna para que se genere el crédito, éste nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal; la resolución que en muchas ocasiones dicta la autoridad fiscal es sólo declarativa de la existencia del crédito"⁽¹⁾

Así pues podemos afirmar que el proceso genético de la obligación tributaria en el Derecho Fiscal Mexicano se explica de la siguiente manera: La norma legal establece un presupuesto de hecho y dispone que cuantas veces ese hecho hipoté

tico se produzca en la realidad, se genera a cargo del sujeto o sujetos que la propia norma señala la obligación de pagar en determinado tributo o de cumplir un determinado deber formal.

Sergio Francisco de la Garza, analiza el momento del nacimiento de la obligación tributaria y señala que ese momento es sumamente importante, porque, permite lo siguiente:

1.-Distinguir el momento en que se origina la deuda -- impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal, v.gr. presentación de declaraciones, deber de prestar asistencia e informes a los órganos de inspección, y, en general, todos los encaminados a hacer posible a la administración la función pública de gestión tributaria.

2.-Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo liquidatorio.

3.-Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el débito fiscal surja.

4.-Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.

5.-Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.

6.-Determinar la época en que la obligación tributaria es exigible, y por tanto, de ahí fijar el momento inicial -- para el cómputo de plazos de prescripción.

7.-Determinar las sanciones aplicables".(2)

El sistema no presenta problemas en lo que se refiere a las obligaciones fiscales que tienen la naturaleza de impuestos. Estos nacen en el momento mismo que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley, como su presupuesto, que en el caso de los impuestos es siempre un acto de un particular, - situación distinta cuando se trata de derechos y contribuciones especiales.

En cuanto a los derechos, se presenta la duda si la --- obligación fiscal nace en el momento en que se solicita o en el que se recibe el servicio administrativo.

La Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación estableció que "para que se causen los derechos basta con la prestación de tales servicios".(3)

Por lo que se refiere a contribuciones especiales, no - existen disposiciones generales aplicables como en el caso - de las contribuciones de mejoras en que el sistema de recaudación consiste en derramar el costo de la obra entre los -- propietarios beneficiados por la misma, por razones financie

2. Garza, Sergio Francisco de la. Derecho Financiero M. p535
3. Revista del Tribunal Fiscal, Año 1946, p. 156.

ras fáciles de entender la causa generadora de la obligación fiscal consiste en la resolución de la autoridad competente que ordena la realización de la obra. Los momentos de liquidación y de pago obviamente son posteriores y pueden producirse antes de que la obra se concluya.

"La doctrina y la legislación extranjera varía entre dos grandes sistemas: uno el mas antiguo, que va en decadencia generalizada, es aquel que sostiene que el crédito fiscal nace en el momento en que la autoridad administrativa determina la cantidad que debe pagar el contribuyente, otorgando de tal suerte eficacia constitutiva al referido acto administrativo de determinación. El otro, que tiene preponderancia en América y que va ganando adeptos doctrinarios y encontrando consagración en la mayoría de las legislaciones, es el que considera (como en el caso de México) que es el hecho generador el que hace nacer el crédito fiscal, sin necesidad de ninguna determinación de autoridad administrativa, la cual si bien puede ocurrir en algunos tributos, tiene simplemente una eficacia declarativa, pero nunca constitutiva del crédito fiscal".⁽⁴⁾

Por su parte el Licenciado Martínez López al referirse al tema que nos ocupa, se manifiesta de la siguiente manera:

"Las obligaciones fiscales no tienen éstas su origen en

4. Garza, Sergio Francisco de la. Ob. Cit. pág. 538.

un convenio entre particulares y el Estado; cuando una persona emprende una actividad que puede ser fuente de ingresos o utilidades gravadas, no celebra un contrato con el fisco, — del que puedan resultar obligaciones recíprocas; el particular es el obligado a cumplir con las leyes tributarias y el Estado a nada se obliga en concreto con el contribuyente, a no ser en el caso de servicios administrativos, como contraprestación del pago de derechos. Tratándose de Impuestos, la contraprestación del Estado no se individualiza, su importe debe ser aplicado globalmente a la satisfacción de los gastos públicos.

En consecuencia, las obligaciones fiscales no se rigen por estipulaciones contractuales; nacen de las leyes tributarias fundadas en el interés público de que el Estado cuente oportunamente con los recursos económicos necesarios para cubrir sus gastos". (5)

Si la obligación fiscal se refiere al pago de impuestos dicha obligación nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como supuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los Derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o ---

bien, en el momento en que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad - que desarrolló algún particular.

No obstante que ha quedado expuesto el carácter de obligación "ex lege" de la obligación fiscal y que su nacimiento en consecuencia en alguna forma se encuentra vinculado a la presencia de la norma jurídica y a la realización del supuesto en ella previsto, sin embargo es oportuno exponer algunas ideas en torno a diversas posturas doctrinarias que sobre el proceso de nacimiento de la obligación tributaria se han significado.

En primer termino conviene hacer referencia a la postura doctrinaria que se considera dominante y aceptada por lo que a la doctrina y legislación mexicana se refiere; de acuerdo con la cual él o los supuestos de hecho que la norma tributaria prevé son los medios utilizados por ella para producir sus efectos, de tal manera que no ha faltado quien llegue a manifestar que el supuesto de hecho es a la obligación tributaria lo que la voluntad a las obligaciones consensuales.

Cada vez que se da el supuesto normativo nace en la realidad una relación tributaria en virtud de la cual surge un derecho de crédito a favor de un sujeto y una deuda u obligación stricto sensu que tiene por contenido una prestación

de dar a cargo de otro sujeto. De esa manera y gracias a la concurrencia y de la norma y a la verificación del supuesto surge en cada caso la obligación fiscal o tributaria, sin que sea necesario un evento posterior que dé vida a la obligación

En conclusión, el nacimiento de la obligación tributaria habrá de explicarse a partir de la concurrencia de la norma jurídica y de la realización del supuesto en ella previsto. No debe perderse de vista que la norma jurídica utiliza el su puesto como el medio para la producción de los efectos jurídicos, por tanto, dentro del proceso de nacimiento de la obligación tributaria juega un papel capital la norma jurídica al grado de reputarse como necesaria para producir tal efecto, pero no suficiente, toda vez que para que surja la obligación tributaria se requiere además la realización del supuesto normativo.

2.2 Su determinación.

"La determinación de la obligación fiscal, vista ésta como una obligación de dar, esto es, del pago de contribuciones es un acto del sujeto pasivo, por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la autoridad que en el ejercicio de sus facultades de revisión constata esa realización, imputable a uno o varios sujetos pasivos y en ambos casos, por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero, una vez realizada la base imponible

y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la ley".(6)

El Código Fiscal de la Federación de 1938, usaba las palabras "determinación" y "liquidación" de manera indistinta.- El Código Fiscal de 1966, también utilizó como equivalente - esos dos vocablos.

El artículo 17 decía que la obligación fiscal "se determinará y liquidará" conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su nacimiento.

El artículo 18 prescribía que el "crédito fiscal es la obligación determinada en cantidad líquida"; el mismo precepto se refiere a que a las autoridades puede corresponder "formular la liquidación" y en otros casos es a los sujetos pasivos a quienes corresponde "determinar en cantidad líquida" la obligación:

El artículo 80 disponía que "la determinación y liquidación de los créditos fiscales corresponde a los sujetos pasivos, salvo disposición expresa en contrario". El mismo precepto disponía que "cuando las leyes establezcan que la determinación o liquidación deban ser hechas por las autoridades" corresponden ciertas obligaciones a los sujetos pasivos.

En otras disposiciones del mismo Código parece que la -- "determinación" es una actividad distinta de la "liquidación"

refiriéndose la primera a la identificación de la existencia del hecho generador y reservando la expresión "liquidación" a la actividad de cuantificación del crédito fiscal; ejemplo:

El artículo 83 señalaba que "las autoridades fiscales, - a fin de determinar la existencia del crédito fiscal, dar las bases de su liquidación o fijarlo en cantidad líquida" tienen ciertas facultades.

El artículo 88 disponía la caducidad en cinco años, de - las facultades de las autoridades fiscales para determinar la existencia de las obligaciones fiscales, señalar las bases de su liquidación o fijarlas en cantidad líquida, tienen ciertas facultades.

En el Código Fiscal de la Federación vigente, encontramos únicamente la palabra "determinar", tanto para identificar los hechos generadores que dan lugar al nacimiento de -- obligaciones fiscales como para denominar a la actividad consistente en señalar el monto exacto, en dinero o especie, a - cubrir por concepto del nacimiento de la obligación tributaria.

El artículo 6°. tercer párrafo, señala "corresponde a -- los contribuyentes la determinación de las contribuciones a - su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria".

El artículo 42 prescribe que la Secretaría de Hacienda - y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes - o responsables solidarios han cumplido con sus obligaciones - y, en su caso, "determinar las contribuciones omitidas, tie-
nen ciertas facultades.

El artículo 64 señala la forma en que procederán las au-
toridades fiscales para "determinar" contribuciones omitidas,
en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

El artículo 65 contempla el plazo en que deben pagarse -
las contribuciones "determinadas por las autoridades" en el -
ejercicio de sus facultades de comprobación. El mismo precep-
to se refiere a los demás créditos fiscales.

El artículo 67, dispone la extinción de las facultades -
de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de
disposiciones fiscales, "determinar las contribuciones omiti-
das y sus accesorios".

El Licenciado Mayolo Sánchez Hernández, define a la De-
terminación de la Obligación Fiscal de la siguiente manera:

"es el acto conjunto de actos emanados de los particula-
res, de la autoridad o de ambos, tendientes a verificar que -
la obligación ha nacido y que se dan los elementos necesarios
para estar en posibilidad de poder proceder a su cumplimien-
to"(7)

Por su parte, el Licenciado Raúl Rodríguez Lobato nos dice que la "determinación de la obligación fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida"⁽⁸⁾

Sánchez Piña nos dice que "la determinación del Crédito Fiscal es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambas partes en forma coordinada, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación"⁽⁹⁾

El suscrito se inclina por la definición del Licenciado Mayolo Sánchez, ya que se apega a la Legislación Fiscal Federal de la que se desprenden cuatro procedimientos conforme a los cuales se puede determinar una obligación fiscal y no tres como la mayoría de los autores señalan en sus obras; dichos procedimientos son los siguientes:

1.-La determinación que realiza el sujeto pasivo en forma espontánea, es decir, sin la intervención de la autoridad fiscal.

Este procedimiento, es la regla general en nuestra legislación, ya que el artículo 6°. del Código Fiscal de la Fe

8. Rodríguez, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Pág. 121.

9. Sánchez, Piña José de Jesús. Nociones de D. Trib. Pág. 67

deración, establece que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Como ejemplo de lo anterior, lo encontramos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, respecto del Impuesto a cargo de las Sociedades Mercantiles, en el cual el sujeto pasivo determina la base del gravamen y posteriormente procede a su liquidación.

2.-La determinación que realiza la autoridad fiscal en colaboración con el sujeto pasivo.

Tal procedimiento, también se prevee en el mencionado artículo 6º. del Código Tributario Federal que a la letra dice: "si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Un caso sobre el particular, lo encontramos en la ley del Impuesto sobre Producción e Introducción de Energía Eléctrica, conforme a la cual los contribuyentes deben informar a la autoridad la energía eléctrica generada o introducida y con base en esos datos se determinará y posteriormente se liquidará el impuesto a pagarse.

3.-La determinación que realiza la autoridad fiscal sin

la intervención del sujeto pasivo. Dicho Procedimiento se conoce con el nombre de "determinación de oficio" o "determinación estimativa o presuntiva".

La determinación referida, la observamos en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, en el que se establece que las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como el valor de los actos o actividades por las que deban pagar contribuciones, cuando se actualicen las hipótesis que el mismo numeral establece.

4.-La determinación que se hace en virtud de un convenio celebrado entre la autoridad fiscal y el sujeto pasivo.

Este caso, lo encontramos en la forma como se determina el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado a cargo de los contribuyentes menores que reúnen los requisitos del artículo 115 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

2.3. Su Naturaleza Jurídica.

De la definición que el Licenciado Emilio Margain nos señala en su obra "La Obligación Tributaria es 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 es-

pecie"⁽¹⁰⁾, podemos decir que la naturaleza jurídica de la obligación tributaria es un vínculo jurídico o relación jurídica.

En el Derecho Tributario Mexicano, podemos decir que -- las obligaciones que se contemplan son las legales o ex-lege en que la producción de la obligación resulta de la ley, pero unida ésta a la realización de un hecho que el derecho positivo le da esa calidad de generador de la obligación, de ahí que para que exista la obligación fiscal, debe existir -- el vínculo jurídico o relación jurídica.

Ahora bien, la obligación fiscal puede tener el carácter de Impuesto, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos. El artículo 2º. del Código Fiscal de la Federación los define de la siguiente manera:

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

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fija

10. Margain, Manautou E. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Pág. 337.

das por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de Mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado."

Por su parte el artículo tercero del mencionado Código Fiscal, nos dice:

"ARTICULO 3º. Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal".

2.4 Crédito Fiscal.

2.4.1. Definición. El artículo cuarto del Código Fiscal

de la Federación nos dice:

"ARTICULO 4°. Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados -- que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de -- sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabili-- dades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a -- percibir por cuenta ajena".

De la anterior definición se puede apreciar que no to-- da obligación fiscal constituye un crédito fiscal ya que co-- mo ha quedado asentado, existen obligaciones de dar, de ha-- cer y de no hacer o tolerar, y en el caso de la definición -- legal, únicamente se identifica el crédito fiscal con las -- obligaciones fiscales de dar.

2.4.2. Notificación. En páginas anteriores se trató lo referente a la determinación de la obligación fiscal y se -- dijo que la autoridad puede determinar en cantidad líquida -- el importe de las obligaciones, por lo que una vez que las -- autoridades administrativas fiscales han determinado y liqui-- dado la obligación fiscal, es necesario que de forma feha--- ciente y formal se comunique tal acto administrativo al con-- tribuyente. Dicha comunicación, conocida como notificación, es el medio por el cual la autoridad hace del conocimiento --

del sujeto pasivo un crédito fiscal a su cargo.

Acosta Romero, define a la notificación como "el acto -- por el cual la administración pública hace saber de forma -- fehaciente y formal a aquellos a quienes va dirigido el acto administrativo, éste y sus efectos". (11)

Jiménez González, nos dice: "La notificación en un sentido amplio constituye el acto o la serie de actos llevados a cabo por la autoridad hacendaria en virtud de los cuales -- se hace del conocimiento del administrado la existencia de -- un acto determinado de autoridad. Constituye por lo tanto y con todo rigor un acto de publicidad ya que en virtud de --- ella la voluntad institucional de la autoridad es conocida -- por el destinatario de la misma". (12)

Con motivo de la notificación del acto administrativo -- éste adquiere eficacia, es decir, nace a la vida jurídica -- porque es el punto de partida de otras figuras jurídicas, -- como lo es la exigibilidad, la prescripción, etc. cabe aclarar que no es lo mismo validez que eficacia, ya que bien puede tratarse de una determinación legalmente válida en virtud de que fué emitida por autoridad competente, consta por escrito, contiene el nombre de la persona a la que va dirigido el acto, señala la autoridad que lo emite, está fundado y no

11. Acosta, Romero Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Pág. 424.

12. Jiménez, González A. Lecciones de Derecho Tributario --- Pág. 435.

tivado, ostenta la firma del funcionario y cumple con todos los requisitos tanto los previstos por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación como los del artículo 16 Constitucional, sin embargo el acto administrativo carece de eficacia en tanto no sea legalmente notificado.

De nada sirve que la autoridad haya emitido una resolución determinante de contribuciones omitidas o bien que haya emitido una sanción por infracción cometido, si dicha resolución permanece indefinidamente en el escritorio del funcionario que la ha dictado, ya que de la emisión de dichos actos perfectamente válidos no se sigue ninguna consecuencia jurídica ni se genera ningún efecto hacia el sujeto que incurrió en la omisión o que cometió la infracción. Tales actos existen y son perfectamente válidos sin embargo carecen de eficacia.

Concluyendo podemos decir que la notificación constituye un elemento de eficacia de los actos administrativos ya que sin ella si bien es cierto no se afecta la validez de los mismos, sin embargo no producen consecuencia alguna, resultando difícil de entender casos en los que se produce el acto y no así la notificación del mismo.

La notificación como especie de publicidad es propia de los actos de alcance o contenido individual, por ejemplo, -- una orden de auditoría, la imposición de una multa, la omisión de una declaración, etc. La publicidad de los actos de

contenido general en su especie de publicación sería aquella que no tiene como destinatario un sujeto individual y concreto, queda comprendido dentro de tal supuesto por ejemplo la publicidad que se le hace a la convocatoria para rematar bienes embargados, la que desde luego no tiene un destinatario individual por lo que no podría decirse que se trata en estricto sentido de una notificación.

En el Código Fiscal de la Federación, el artículo 134 - señala los siguientes tipos de notificación:

Personal.

Por correo certificado con acuse de recibo.

Por correo ordinario.

Por telegrama.

Por estrados.

Por edictos.

Por instructivo.

En los términos del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, la diligencia de notificación personal deberá entenderse con el destinatario de la resolución o acta materia de notificación o con su representante legal.

El mismo artículo 137 establece que si al momento de practicar la notificación personal no se encuentra el desti-

natario del acto a notificar o su representante legal deberá dejarse citatorio para que espere al notificador a una hora fija del día hábil siguiente, o bien para que acudan a notificarse dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales, debiendo en tal caso el notificador indicar en el texto del citatorio cual de las dos modalidades se observará en el caso.

Existe una excepción a la regla anterior y es precisamente en el caso de actos a notificar referentes al procedimiento administrativo de ejecución ya que en tal caso el citatorio es para que espere a una hora fija del día siguiente y jamás para que acuda a las oficinas a notificarse. Esto resulta fácil de comprender, en virtud de que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 152 del mismo Código señala que el ejecutor se constituirá en el domicilio del deudor y lo requerirá de pago y en caso de no efectuarlo en el momento, procederá a embargar bienes suficientes y suponiendo que el citatorio fuere para que acuda a notificarse en las oficinas de las autoridades fiscales, sería difícil en caso de no pagar, llevar a cabo el embargo de bienes, de ahí que el legislador señaló la excepción referida.

La autoridad que lleva a cabo la diligencia de notificación personal debe levantar un acta en la que se haga constar las formalidades y demás eventos acaecidos durante la práctica de la misma tal y como lo prevé el artículo 135 del

Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo.

El acta de notificación constituye la prueba idónea y única para acreditar las formalidades observadas por la autoridad durante la práctica de la notificación.

Por lo que respecta al lugar en donde se debe llevar a cabo la notificación personal, éste debe ser el del domicilio del destinatario de la resolución a notificar tal y como lo establece el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, entendiéndose como domicilio, el lugar que satisfaga los requisitos del artículo 10 del Código Fiscal precitado.

Puede asimismo practicarse la diligencia de notificación personal en aquel lugar que se haya designado precisamente para recibir y oír toda clase de notificaciones, no obstante que el mismo no corresponda a aquél que sea el domicilio fiscal del destinatario de la resolución a notificar. Cabe agregar que lo anterior encuentra apoyo legal en lo dispuesto por el artículo 18, fracción IV del Código Fiscal de la Federación y 136 párrafo segundo del mismo cuerpo legal.

Podrá asimismo practicarse válidamente la notificación personal en las oficinas de las autoridades fiscales si la persona a notificar o su representante legal concurren ante dichas dependencias, ya que así lo establece el artículo 136 del citado Código Fiscal, finalmente, la notificación personal, resultará válida independientemente del lugar donde se

lleve a cabo si la diligencia respectiva se entiende con el destinatario del acto materia de notificación o con su representante legal, de conformidad con la hipótesis prevista por el último párrafo del artículo 136 del Código Fiscal de la Federación.

Otra de las formalidades esenciales del acto de la notificación personal es precisamente la que consiste en la obligación a cargo de quien realiza la notificación, de hacer entrega a la persona con quien entienda la misma, de un ejemplar del documento que contiene la resolución notificada, lo que constituye además de un requisito, la salvaguarda de las garantías del gobernado, ya que el destinatario de un acto de autoridad podrá estar en condiciones de conocer el contenido y alcances del acto solo si se les hace entrega del documento, lo anterior se encuentra previsto por el artículo 135 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Puede acontecer que el destinatario de una resolución o su representante legal se ostenten concededores del acto administrativo desde una fecha determinada, en tal caso dicha manifestación "surtirá" efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo primero del artículo 135 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 134 en su fracción I, del Código Fiscal de

la Federación consigna en forma limitativa las resoluciones fiscales notificables en forma personal y que son las siguientes:

Citatorios, por ejemplo a los que se refiere el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Requerimientos, por ejemplo el acto que inicia el procedimiento administrativo de ejecución, previsto por el artículo 151 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Solicitud de informes o documentos, supuestos los anteriores a que se refiere el artículo 42, fracción VI del Código Fiscal Federal.

Actos administrativos que pueden ser recurridos. Dentro de esta categoría cabe señalar por ejemplo resoluciones determinantes de contribuciones o accesorios. Resulta importante precisar que el acto de la notificación debe llevarse a cabo en días y horas hábiles, entendiéndose por los primeros aquellos a que se refiere el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación y por lo segundo, las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas, tal y como lo establece el artículo 13 del citado Código.

La modalidad de notificación por correo certificado con acuse de recibo se encuentra consignada en la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, al respecto

el artículo 483 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, señala que el servicio de acuse de recibo consiste en recabar en una tarjeta especial la firma del destinatario de un envío registrado, y entregar esa tarjeta al remitente como constancia de la entrega.

La modalidad de notificación por correo ordinario se encuentra prevista por la fracción II del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 471 de la Ley de Vías Generales de Comunicación señala que el servicio ordinario consiste en el recibo, transporte y entrega de correspondencia de la cual no se lleva control escrito de cada pieza. Cabe aclarar que pueden notificarse por correo ordinario los actos y resoluciones que sean distintos de aquellos que deban ser notificados personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, por estrados, por edictos o por instructivo.

La notificación por telegrama se encuentra consignada en la fracción II del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación siendo aplicable a dicha modalidad lo antes expuesto en relación con la notificación por correo ordinario y por lo que a los efectos de la misma se refiere, debe remitirse a lo señalado en relación a la notificación personal.

La notificación por estrados procede en aquellos casos en que específicamente así lo establezcan las leyes fiscales reguladoras de las diferentes contribuciones o bien el Cód-

go Fiscal de la Federación; esta modalidad está prevista por la fracción III del artículo 134 del citado Código.

La notificación por estrados consiste en los términos - del artículo 139 del Código Fiscal de la Federación, en fijar por un lapso de cinco días "en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectue la notificación", el documento a notificar. La autoridad notificadora - en tal caso deberá dejar constancia de la notificación en el expediente respectivo.

Para el caso de las notificaciones por estrados se considerará como fecha de notificación la del sexto día siguiente a aquel en que se hubiera fijado el documento. Como un -- ejemplo de la notificación referida puede citarse la hipótesis prevista en la fracción II del artículo 129 del Código - Fiscal de la Federación.

La notificación por edictos en materia fiscal se encuentra prevista por el artículo 134 fracción IV del Código. --- Ahora bien, el edicto genéricamente, en su mas amplia acepción y dentro del contexto de nuestro derecho positivo, consiste en la inserción que se hace en un medio de difusión escrita durante un tiempo determinado de una resolución con la finalidad de practicar una notificación de la misma.

El artículo antes señalado en forma limitativa prevee - los casos en los que procede la notificación por edictos y -

que son los siguientes:

1.-Cuando el destinatario de la resolución a notificar hubiere fallecido y no se conozca el representante legal de la sucesión.

2.-Cuando la persona a quien deba notificarse hubiese desaparecido o se ignore su domicilio o bien que tanto él como su representante legal no se encuentren en territorio nacional.

En los términos del artículo 140 del Código Fiscal de la Federación, la notificación por edictos deberá hacerse -- "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 y contendrán un resumen de los actos que se notifiquen", se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación.

La notificación por instructivo se prevé en el artículo 134 fracción V del Código Fiscal de la Federación, señalando se que solamente se efectuará en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 del Código. Por su parte éste, señala que si el notificador no encontrare al destinatario del acto a notificar, dejará citatorio para el día hábil siguiente a una hora fija y si la persona citada o su representante legal no atendieren el citatorio, se practicará la diligencia con quien se encuen--

tre en el domicilio o en su defecto con un vecino. Ahora --- bien, dicho ordenamiento señala que si éstos últimos se negasen a recibir la notificación, se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactors.

2.4.3. Exigibilidad. La exigibilidad es un requisito -- previo al inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución, es decir, para que la autoridad requiera de pago al -- deudor de un crédito fiscal, éste, debe tener jurídicamente el caracter de exigible; "cuando se habla de exigible nos referimos a aquella cualidad de que queda revestida la obligación y a través de la cual se determina no solamente que la obligación puede exigirse, cobrarse por el acreedor, sino -- también su aspecto correlativo, es decir, la obligación ya -- debe pagarse por el deudor"⁽¹³⁾

"La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no satisfizo durante la época de pago; la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo, mientras no venza el plazo para el pago"⁽¹⁴⁾

En México, el Código Fiscal de la Federación no prevé expresamente el concepto de exigibilidad, como si lo hacía -

13. Jiménez, González A. Ob. Cit. Pág. 320.

14. Rodríguez, Lobato Raúl. Ob. Cit. Pág. 127.

el anterior Código de 1966, cuyo artículo 19 establecía que la falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o plazo establecido en las disposiciones respectivas, determinaba que el crédito fuera exigible. Sin embargo, el concepto de exigibilidad está implícito en la disposición contenida en el primer párrafo del artículo 145 del vigente Código Fiscal de la Federación que establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

"La diferencia que existe entre el nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria debe precisarse con claridad, ya que el nacimiento consiste en la aparición o la creación de un vínculo entre el acreedor y el deudor. La exigibilidad por el contrario consiste en que el ente público -titular- del crédito tributario esté legalmente facultado para compeler al deudor del tributo al pago de la prestación"⁽¹⁵⁾.

"En cuanto a la exigibilidad de los créditos fiscales --tenemos que se presenta una vez que ha transcurrido la fecha de pago sin que ellos se hayan cubierto, luego entonces, ---mientras no venza o transcurra la época de pago, los créditos no pueden ser exigibles por el sujeto activo."⁽¹⁶⁾

15. De la Garza, Sergio Francisco. Ob. Cit. Pág. 557.

16. Sánchez, Hernández Mayolo. Ob. Cit. Pág. 248.

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

De lo anterior se desprende que para que un crédito fiscal sea exigible, es necesario la falta de pago, ahora bien en el supuesto de que el crédito fiscal hubiese sido determinadado por la autoridad, reviste importancia mayúscula la fecha en que debe pagarse el citado crédito, por lo que se hace necesario remitirnos al artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"ARTICULO 65.-Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aqueél en que haya surtido efectos su notificación".

Como podrá observarse, el deudor de un crédito fiscal - a que se refiere el numeral transcrito, cuenta con 45 días - hábiles, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12 del mismo Código, para realizar el pago o para otorgar garantía, mismos que deberán computarse de la siguiente manera: - suponiendo que la notificación del crédito se realiza el día

23 de abril de 1990, dicha notificación surte sus efectos al día siguiente, es decir, el 24 de abril, al tenor de lo dispuesto por el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, por lo que a partir del día 25 del mes y año referido se computa el plazo para pagar o garantizar.

De lo anterior, también se desprende que previamente a la exigibilidad del crédito debe existir una notificación, - sin embargo no siempre es así, ya que tratándose de la efectividad del importe de cheques devueltos y de la indemnización del 20% del importe del mismo, se harán efectivos mediante el procedimiento administrativo de ejecución, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Otra excepción a la regla general, se encuentra contenida cuando el deudor solicita el pago a plazo, o se encuentra pagando en parcialidades y se actualiza alguna de las hipótesis que traiga como consecuencia el cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades, pues en estos casos, la exigibilidad surge en el momento en que se actualiza dichas hipótesis, con la diferencia de que si al momento del requerimiento no se cubre el monto del adeudo, el sujeto pasivo cuenta con seis días para cubrir o realizar el pago.- Lo mismo debe observarse tratándose de errores aritméticos - en las declaraciones o por situaciones previstas por la fracción I del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO TERCERO

3. EXTINSION DE LA OBLIGACION FISCAL POR HABERSE CONFI- GURADO LA PRESCRIPCION.

3.1. De la Prescripción.

La prescripción es una de las formas de extinción del crédito fiscal, al respecto, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación señala:

"ARTICULO 146.-El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume 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".

Del artículo transcrito se desprende que se trata de --

una prescripción negativa, esto es, por tratarse de una liberación de obligaciones por el transcurso del tiempo sin que se haya exigido oportunamente su cumplimiento; sin embargo - no solamente pueden prescribir los créditos a favor del fisco sino que también prescribe la obligación que tienen las autoridades de devolver a los particulares las cantidades pagadas indebidamente que resulten a su favor; dicha prescripción se configura en el mismo término de cinco años, tal y como lo establece el artículo 22, último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Como podrá apreciarse, tratándose de créditos fiscales a favor del erario, así como de devoluciones a su cargo, se trata de la liberación de una obligación y se dice que el -- fundamento es la estabilidad legal de los obligados mediante el transcurso del tiempo.

"Las normas de prescripción son sustantivas y por tanto solo pueden figurar en la ley y no en reglamentos o disposiciones de índole procesal". (1)

El Licenciado Margain señala en relación a la prescripción lo siguiente:

"Se considera que el Derecho Fiscal debe sancionar no solo la negligencia del sujeto activo en vigilar que los con

tribuyentes cumplan puntualmente sus obligaciones fiscales - sino también la del sujeto pasivo por no reclamar oportunamente la devolución de lo pagado indebidamente.

Se argumentó que si el fisco ha satisfecho plenamente - su presupuesto, falta la razón para que, indefinidamente subsista su derecho a percibir cantidades que se previeron como necesarias en períodos pasados.

En bien del orden público y de la seguridad y certeza - en las relaciones del Estado con los contribuyentes, el derecho de las autoridades para determinar o exigir prestaciones fiscales y la obligación de las propias autoridades para restituir los pagos cubiertos indebidamente, se extinguen por - prescripción".⁽²⁾

Del último párrafo transcrito, se aprecia que el autor Margain confunde la prescripción y la caducidad, al incluir "el derecho de las autoridades para determinar o exigir prestaciones fiscales" ya que la caducidad es la figura prevista por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación consistente en la extinción de facultades, precisamente para determinar por parte de la autoridad en cantidad líquida la obligación fiscal.

El Licenciado Sánchez Mayolo señala en relación a la --

prescripción:

"La prescripción implica la pérdida de la facultad del Erario Federal para cobrar un crédito fiscal, lo cual supone que el crédito ya haya sido determinado".⁽³⁾

Cabe agregar que para que opere la prescripción, además de estar determinado el crédito fiscal, es requisito que haya sido previamente notificado al sujeto pasivo ya que para que sea exigible como ha quedado anotado y salvo las excepciones, debe transcurrir el término de 45 días a que se refiere el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación.

"En el Código Fiscal de la Federación, la prescripción, está prevista como una norma de derecho sustantivo susceptible de extinguir la obligación fiscal por el solo transcurso del tiempo. En cambio la caducidad, o extinción de facultades, como le llama el propio Código en el artículo 67, que la regula, está prevista como una norma de Derecho Procedimental, cuyo efecto no es el de extinguir la obligación fiscal, sino únicamente señalar que la autoridad hacendaria ha perdido, por el transcurso del tiempo y su inactividad, la facultad para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones. Puede darse el caso de observar obliga

3. Sánchez, Hernández Mayolo. Ob. Cit. Pág. 257.

ciones fiscales que ya no pueden hacerse efectivas en virtud de haber operado la caducidad y que, sin embargo, no se han extinguido porque no ha operado la prescripción.

En síntesis, podemos decir que la caducidad consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para determinar la existencia de las obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas".⁽⁴⁾

3.2. Inicio del Cómputo.

Sin lugar a dudas la fecha de inicio del cómputo de la prescripción reviste importancia, ya que de esta manera sabremos si se ha configurado dicha figura y en consecuencia se ha extinguido el crédito fiscal, en otras palabras, es a partir de entonces (el inicio del cómputo) cuando podemos saber si han transcurrido los cinco años a que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

"Dos son las corrientes que nos precisan el momento en que empieza a correr el término de esta prescripción, la primera de ellas considera que ese término debe empezar a correr desde el momento en que la autoridad puede determinar el crédito fiscal, tratándose de las sanciones, desde que --

ella tiene conocimiento de la comisión de una infracción, y la segunda considera que el término de la prescripción debe empezar a correr desde el momento en que el crédito fiscal es exigible y, en tratándose de las infracciones, desde el momento en que se cometió la infracción o desde que cesan -- los actos violatorios, si la violación es continua.

La primera corriente debe desecharse en virtud de que viene a desnaturalizar el fundamento de la prescripción, ya que no contará el tiempo que ha transcurrido si la autoridad no tiene conocimiento de la realización de los actos gravados o violatorios de la ley. Se considera que si por actos imputables al contribuyente (fraude, clandestinaje o contrabando) la autoridad desconoce la realización de hechos imponibles, ello no debe perjudicar a la Hacienda Pública, sino al particular mismo.

La segunda corriente es la acertada y eminentemente jurídica, pues el término de la prescripción debe correr desde el momento en que ha transcurrido el plazo dentro del cual debió de haberse cubierto el crédito fiscal". (5)

Nuestra legislación fiscal federal ha adoptado la segunda corriente al expresar, en el segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que "El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pa-

go pudo ser legalmente exigido . . .", y el artículo 67 del mismo ordenamiento consigna que las facultades de las autoridades fiscales, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que se presentó o debió presentar la declaración del ejercicio o se presentó o debió presentar la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración fiscal, o se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiere cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

El Licenciado Mayolo Sánchez Hernández señala que la prescripción plantea diversas situaciones que son las siguientes:

"a) El término para operar es de cinco años.

b) Dicho término se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido (artículo 146 del Código Fiscal de la Federación). Por su parte al momento en que puede ser legalmente exigido el cumplimiento de una obligación

fiscal de pago determinado por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, es dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos su notificación (artículo 65 del Código Fiscal de la Federación). Esta es la fecha en que se inicia el cómputo de la prescripción, porque a partir de ese momento la autoridad puede ejercer plenamente sus facultades de cobro y al no hacerlo dentro de los cinco años siguientes, se extingue su derecho y correlativamente el sujeto pasivo puede liberarse del cumplimiento de su obligación.

c) El término prescriptorio, se cuenta a partir del día siguiente, después del mes en que la obligación se pudo hacer exigible y hasta que haya operado la prescripción, en la inteligencia que como se trata de un período global, para el cómputo se incluyen los días inhábiles, según lo establece el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación".⁽⁶⁾

Cabe aclarar que el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación fue reformado a partir del 1º. de enero de 1990, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1989, por lo que en la actualidad los créditos fiscales deben pagarse o garantizarse dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación.

Por su parte el Licenciado Rodríguez Lobato señala que

"existen criterios contradictorios en relación con el momento en que debe empezar a correr la prescripción, la primera señala que a partir del momento en que la autoridad puede -- determinar el crédito fiscal y tratándose de sanciones, desde que ella tiene conocimiento de la comisión de una infracción. La otra corriente considera que la prescripción debe -- empezar a correr a partir del momento en que el crédito fiscal es exigible y tratándose de sanciones, a partir de que -- se cometió la infracción o desde que cesan los actos violatorios, si la violación es continua".⁽⁷⁾

La anterior consideración y la que hace el licenciado -- Margain, son coincidentes en cuanto a que ambas se inclinan por la segunda corriente, ya que además la primera confunde la prescripción con la caducidad.

Cabe también agregar que suponiendo que el procedimiento administrativo de ejecución se inicia para hacer efectivo un crédito fiscal y una vez que se embargaron bienes, la autoridad omite continuar con el procedimiento, en este caso -- rematar los bienes, el término de la prescripción debe iniciarse a partir de la diligencia de embargo y no de la fecha en que el crédito fiscal fué exigible, pues es de suponerse que primero surgió la exigibilidad y posteriormente se ordenó requerir de pago y en caso de que el deudor no lo hubiere

efectuado en el acto, fué lo que motivó el embargo.

3.3 Interrupción.

En relación a la interrupción de la prescripción, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación señala: "El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso otácito de éste respecto de la existencia del crédito".

El anterior Código Fiscal de la Federación, en su artículo 33 establecía que "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 de la obligación de que se trate. De los requisitos antes señalados debe existir constancia por escrito".

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el acto interruptorio de la prescripción debe ser tan preciso y limitado que solo puede entenderse que con él se pretende determinar el crédito, haciéndolo saber así al interesado por medio de notificación en que, por tanto, siendo el requerimiento de pago una orden indeterminada, vaga y genérica en cuanto a la finalidad que con él pueda perseguir la autoridad recurrente, no puede interrumpir la prescripción.

El Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que la notificación mal realizada, no interrumpe la prescripción; - que el cobro hecho en un domicilio distinto al real del deudor no interrumpe la prescripción, que tampoco es interrupto rio el requerimiento de pago en que no se cumplan las formalidades legales.

El Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que -- "no es suficiente para que interrumpa la prescripción contra el fisco, que la autoridad encargada de administrar el im--- puesto ejercite actos que tiendan a precisar el crédito fiscal, a determinar la responsabilidad o a exigir el pago de - los adeudos liquidados, sino que es indispensable, además que el deudor tenga conocimiento de esos actos, de los cuales de be haber constancia en el expediente".⁽⁸⁾

"El procedimiento económico coactivo es nulo cuando no se ha notificado previamente el adeudo o el requerimiento de pago, se hace sin los requisitos legales y, en consecuencia, no interrumpe la prescripción. La notificación al deudor del requerimiento de pago, en materia fiscal, tiene las mismas - características que la interpelación judicial a que se refie re el Código Civil, según el cual no se interrumpe la pres- cripción cuando es desestimada la denuncia del acreedor".⁽⁹⁾

Tampoco interrumpe la prescripción un embargo, ni las -

8. Revista del Tribunal Fiscal. Tomo II, Pág. 153.

9. Revista del Tribunal Fiscal. Tomo IX, Pág. 11

gestiones que haya hecho la autoridad para investigar el domicilio del deudor, ni las gestiones para conocer bienes del deudor, ni la promoción de un recurso de inconformidad ya -- que uno de los fundamentos de la prescripción es la negligencia del acreedor y consecuentemente, si la resolución de la autoridad es recurrida y el recurso tiene efectos suspensivos, no puede el fisco continuar el procedimiento económico coactivo de ejecución y en consecuencia no corre el plazo para la prescripción.

"El plazo para la prescripción puede ser interrumpido - lo cual produce el efecto de inutilizar el tiempo transcurrido, de tal forma que se tenga que volver a empezar el cómputo del plazo. Se interrumpe cuando la autoridad realiza algún acto tendiente a la percepción del crédito fiscal, siempre y cuando lo notifique legalmente al deudor, o bien por actos de éste en los cuales reconozca expresamente o tácitamente la existencia de la prestación. La hipótesis de la interrupción del plazo prescriptorio está prevista en el segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

Consideramos que el plazo prescriptorio también podría suspenderse. La suspensión ocurriría si se produjera una situación que impidiera jurídicamente al acreedor hacer efectivo un crédito, pero no tendría como efecto la inutilización del tiempo transcurrido, sino solamente la detención de la -

cuenta, misma que se reanuda cuando desapareciese la causa que la suspendió". (10)

"El término prescriptorio es susceptible de interrupción, para lo cual se necesita mediar gestión de cobro por parte del deudor. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor". (11)

En cuanto a los efectos de la interrupción de la prescripción, consiste en inutilizar todo el tiempo que transcurre y en el Derecho Tributario esto ocurre cuando la autoridad realiza actos tendientes a la percepción del crédito fiscal, que son del conocimiento del deudor, o bien, por actos de éste en los cuales reconoce expresa o tácitamente la existencia de la prestación.

En relación a la suspensión del término de la prescripción, Margain señala lo siguiente:

"La suspensión del término de la prescripción se presenta cuando se produce una situación que impide jurídicamente al acreedor hacer efectivo un crédito establecido a su favor pero cuyo efecto no es el de inutilizar el tiempo que ha --- transcurrido, sino simplemente detener la cuenta del término que se reanudará una vez que ha desaparecido la causa que la

10. Rodríguez, Lobato Raúl. Ob. Cit. Págs. 172 y 173.

11. Sánchez, Hernández Mayolo. Ob. Cit. Pág. 259.

suspendió. Por ejemplo, es causa de suspensión, mientras subsista, el otorgamiento de una prórroga para el pago de créditos fiscales". (12)

En lo personal, no estoy de acuerdo con lo anterior, ya que si como dice el autor, se trata de un crédito fiscal establecido a favor del acreedor, debe entenderse como determinado en cantidad líquida, y para que exista una prórroga, debe existir una promoción del deudor ya que la misma no se da de oficio, y en consecuencia hay un reconocimiento expreso - respecto de la existencia del crédito fiscal, por lo que estamos ante la interrupción y no la suspensión como pretende el Licenciado Margain.

Por otra parte, y en apoyo a lo planteado, se hace necesario establecer que en cuanto a la prescripción, el Código Fiscal de la Federación guarda silencio si puede o no ser -- suspendido el término, por lo que al no existir disposición legal que la contenga, no existe motivo para considerarla como existente, máxime si tomamos en cuenta que las normas de Derecho Tributario son de aplicación estricta.

Es conveniente señalar que el artículo 146 del Código - Fiscal de la Federación omite señalar si la prescripción opera exclusivamente en créditos fiscales previamente determinados, sin embargo considerar lo contrario sería tanto como --

confundir la prescripción con la caducidad prevista por el artículo 67 del Código Federal Tributario.

3.4 Declaratoria en vía de acción.

Del análisis al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que la prescripción se puede hacer valer por vía de acción o por vía de excepción, en el primer caso, solicitando a la autoridad que emita una resolución de clarando que se ha configurado dicha figura y por ende se ha extinguido la obligación de pago; en el segundo caso cuando la autoridad lleva a cabo cualquier gestión de cobro después de haber transcurrido el término de la prescripción y el deudor al hacer valer el medio de defensa que proceda (recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución) en contra de aquella resolución de cobro, esgrime como agravio la extinción de la obligación en virtud de haber operado la prescripción.

Sánchez Hernández señala: "la prescripción será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a petición de cualquier interesado, mientras el crédito no haya sido exigible, ya que si lo es, procederá el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, con base en el artículo 118 fracción II del Código Fiscal de la Federación".

En relación a lo expuesto por el autor, se considera de

safortunada la exposición, ya que para que se consume la ---
 prescripción debe tratarse de una obligación exigible, pues
 es a partir de dicho momento cuando se inicia el cómputo del
 término de los cinco años. Ahora bien, suponiendo que el au-
 tor quiso decir "que no haya sido exigido", tampoco es co---
 rrecto, ya que bien se puede tratar de un crédito fiscal que
 fué requerido de pago, desde luego con fecha posterior a que
 es exigible, y como consecuencia de la falta de pago inmedia-
 to, la autoridad señala bienes embargados, pero sin causa al-
 guna omite continuar el procedimiento administrativo de eje-
 cución, que en el caso planteado sería el remate del bien o
 la adjudicación, es a partir de la última diligencia practi-
 cada cuando se inicia el cómputo por lo que habiendo transcu-
 rrido el plazo prescriptorio no obstante que en su tiempo --
 fué requerido de pago, procede la solicitud de declaratoria
 de prescripción en vía de acción, ya que el recurso de oposi-
 ción al procedimiento administrativo de ejecución resultaría
 extemporaneo al no interponerse dentro de los cuarenta y cin-
 co días a que se refiere el artículo 121 del Código Fiscal -
 de la Federación.

Ya hemos dicho que la prescripción puede ser liberato---
 ria del pago de la obligación fiscal (a cargo de particula---
 res) o de devolver cantidades pagadas indevidamente (a cargo
 de las autoridades), sin embargo del texto del artículo 146
 se desprende que la prescripción en vía de acción solo opera

para liberar a los particulares del pago de la obligación de bida, no ocurre lo mismo con la obligación de devolución de las autoridades en cuanto a la prescripción en vía de acción ya que en todos los casos quien la declara es la autoridad.

La prescripción en vía de acción debe promoverse mediante escrito dirigido a la autoridad que podría exigir el pago del crédito, dicha promoción debe ajustarse a los requisitos establecidos en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, a saber:

"ARTICULO 18.-Toda promoción que se presente ante las - autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos -- que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.

Las promociones deberán presentarse en las formas que - al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que señalen las autoridades - fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos:

I.-Constar por escrito.

II.-El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

III.-Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

IV.-En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibir-- las.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de diez días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho - plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, - las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 de este Código".

Una vez que es presentada la promoción ante la autoridad, esta cuenta con un plazo de cuatro meses para contestar la petición, y en el caso, el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación señala:

"ARTICULO 37.-Las instancias o peticiones que se formu-

len a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de cuatro meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que esta se dicte.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido".

Como podrá apreciarse, el Código Fiscal de la Federación exige que solo el interesado podrá hacer valer la prescripción en vía de acción al señalar que las promociones deben estar firmadas por el interesado o quien esté legalmente autorizado. Al efecto, el artículo 19 del mismo Código, prohíbe la gestión de negocios y regula la forma en que las personas morales y físicas pueden ser representadas ante las autoridades fiscales.

Por su parte, el artículo 37 del Código Fiscal Federal, en concordancia con el diverso 8º. Constitucional, señala el término para que la autoridad resuelva las peticiones, pues resultaría injusto que el promovente quedara en la incertidumbre por tiempo indefinido en el caso que la autoridad guardara silencio respecto de una petición, ya que si esto -

sucede, se configura la negativa ficta y en consecuencia --- se puede demandar su anulación ante otro órgano, en este caso el Tribunal Fiscal de la Federación, aunque también podría ser en vía de amparo, ya que si se aduce como concepto de violación la falta de respeto a la garantía de petición o en otras palabras la violación directa a la garantía constitucional mencionada, no es necesario agotar los recursos ordinarios y en el caso de que se concediera el amparo solicitado sería para el efecto de obligar a la autoridad a resolver en forma expresa la petición planteada.

En el caso que nos ocupa, Quintana Valtierra y Rojas --- Yañez opinan:

"La instancia no constituye recurso administrativo. El Contribuyente no tiene la obligación de probar que se hubo interrumpido el término de cinco años por gestión de cobro a través del procedimiento administrativo de ejecución llevado a cabo por la autoridad fiscal". (14)

3.5 Declaratoria en Vía de Excepción.

Siguiendo el análisis del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, encontramos que la prescripción del crédito fiscal también se puede hacer valer en vía de excepción.

En efecto, señala la disposición legal referida: "El -- término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer -- como excepción en los recursos administrativos ...". Al respecto es importante señalar que el Código Fiscal de la Federación contempla en su artículo 116, únicamente dos recursos administrativos, el de revocación y el de oposición al procedimiento de ejecución, reglamentados en cuanto a su procedencia por los artículos 117 y 118 del Código Referido con antelación, numerales que señalan lo siguiente:

"ARTICULOS 117.-El recurso de revocación procederá contra las resoluciones definitivas que:

I.-Determinen contribuciones o accesorios.

II.-Nieguen la devolución de cantidades que procedan -- conforme a la ley.

III.-Siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras.

No procederá el recurso de revocación contra las resoluciones que decidan el procedimiento administrativo de investigación y audiencia."

"ARTICULO 118.-El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procederá contra los actos que:

I.-Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputa--

ble a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de éste código.

II.-Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.

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

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

De lo anterior se desprende que el recurso idóneo para hacer valer la excepción de prescripción, lo es el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución -- ya que en el caso de que la autoridad determine un crédito fiscal con posterioridad a los cinco años, estaríamos en presencia de la caducidad o extinción de facultades de la autoridad y en este supuesto procedería el recurso de revocación o el juicio de nulidad, toda vez que el recurso es optativo, no así el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución que debe agotarse previamente a acudir al juicio contencioso administrativo.

El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación, con la excepción de que si el particular fallece en el transcurso de di-

cho lapso, prolongará por un año si antes no se hubiera aceptado el cargo de representante de la sucesión.

Por lo que hace a los requisitos que debe satisfacer el escrito de interposición, se encuentran regulados por los artículos 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

"ARTICULO 122.-El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de este código y señalar además:

I.-El acto que se impugna.

II.-Los agravios que le cause el acto impugnado.

III.-Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Quando no se haga alguno de los señalamientos anteriores la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el plazo de cinco días lo indique, en caso de incumplimiento se tendrá por no presentado el recurso.

Quando no se gestione en nombre propio, la representación de los interesados deberá recaer en Licenciado en Derecho. No será aplicable lo dispuesto en este párrafo si la gestión se realiza en nombre de una persona moral en los términos de la ley que la regula y conforme a sus estatutos, sin perjuicio de lo que disponga la legislación de profesiones."

En cuanto a los documentos que deben acompañarse al es-

crito del recurso administrativo, el artículo 123 nos ilustra de la siguiente manera:

"ARTICULO 123.-El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

I.-Los documentos que acrediten su personalidad cuando actue en nombre de otro o de personas morales.

II.-El documento en que conste el acto impugnado.

III.-Constancia de notificación del acto impugnado excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

IV.-Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Quando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se en-

tiende que el recurrente tiene a sus disposición los documentos cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refiere este precepto, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el plazo de cinco días las presente y en caso de que no lo haga, se tendrán por no ofrecidas las pruebas o si se trata de los documentos mencionados en las fracciones I y III se tendrá por no interpuesto el recurso."

El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución se hará valer ante la oficina ejecutora, no obstante que conforme al reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no es competente para resolverlo, sin embargo, tiene la obligación de turnarlo a la que sea competente, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación. Otra circunstancia importante es que en el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución no puede discutirse la validez del acto administrativo en que se haya determinado el crédito fiscal, ya que éste se hará valer en el recurso ad--

ministrativo de revocación.

Una vez que se ha interpuesto el recurso o que se ha -- cumplimentado los requisitos a requerimiento de la autoridad ésta cuenta con cuatro meses para dictar la resolución que ponga fin al recurso y notificarla dentro de dicho lapso. El silencio de la autoridad configura la negativa ficta, que no es otra cosa que considerar que la autoridad confirmó el acto impugnado y el recurrente decidirá si acude al Tribunal Fiscal de la Federación a demandar su anulación o espera a que le resuelvan su instancia.

Si la resolución es expresa, podrá ser: desechando el recurso por improcedente o sobreseerlo; confirmando el acto impugnado; mandando reponer el procedimiento administrativo; dejar sin efectos el acto impugnado y en su caso modificar el acto impugnado, dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente. Si la resolución ordena realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses.

CAPITULO CUARTO

4. IMPROCEDENCIA DEL INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

4.1. En el Requerimiento de Pago.

Si los créditos fiscales no son cubiertos en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas - serán exigibles por las autoridades fiscales mediante el procedimiento de ejecución, tal y como lo dispone el artículo - 145 del Código Fiscal de la Federación.

"Para hacer efectivo un crédito fiscal exigible, incluyendo el importe de sus accesorios legales, la autoridad competente, procederá a REQUERIR de pago al deudor y en caso de no hacerlo, se procederá al EMBARGO de bienes suficientes o al de la negociación con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, en cuyo caso el depositario designado -- tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador.

Cabe aclarar, que si la exigibilidad de los créditos se origina por cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades; por error aritmético en las declaraciones; o por no presentarse una declaración periódica para el pago de contribuciones, ya sea provisional o del ejercicio - el deudor podrá efectuar el pago dentro de los 6 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notifica--

ción del requerimiento". (1)

Como podrá apreciarse de la anterior transcripción, para iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, es requisito indispensable que el crédito fiscal sea exigible - es decir, que no se haya cubierto su importe y sus acceso---rios, dentro del plazo legal de cuarenta y cinco días a que se refiere el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación o bien, que la exigibilidad surja al actualizarse las hipó---tesis previstas por el artículo 66 del mismo Código o 41 ---fracción I del mismo cuerpo legal.

El procedimiento administrativo de ejecución se inicia con el requerimiento de pago del crédito fiscal, ahora bien, en cuanto a la naturaleza jurídica del procedimiento que nos ocupa; de la Garza dice: "El procedimiento de ejecución es - un procedimiento administrativo contradictorio, aún cuando - la doctrina extranjera llegue a sostener su naturaleza juris---diccional. Es un procedimiento administrativo tanto porque - el órgano que lo ejecuta es la administración como porque ma---terialmente no tiene como finalidad la resolución de ninguna controversia". (2)

El procedimiento administrativo de ejecución se desarro---lla, a través de una serie de actos procedimentales, que tie---nen el caracter de actos administrativos. Esos actos recaen

1. Sánchez, Hernández Mayolo. Ob. Cit. Pág. 405.
2. De la Garza, Sergio Francisco. Ob. Cit. Pág. 764.

normalmente sobre bienes y derechos que son ajenos a la administración, y en beneficio de ésta. No tienen el carácter de actos procesales, sino meramente procedimentales, ya que no existe controversia como lo dice De la Garza, y por tanto -- tampoco existen partes en el sentido procesal, en este procedimiento de ejecución.

Quando el sujeto pasivo (deudor del crédito fiscal) no ha hecho voluntariamente el pago del mismo, dentro del plazo que corresponda, la autoridad administrativa generalmente la Oficina Federal de Hacienda en la que se encuentre radicado el Crédito Fiscal, que es la que tiene competencia sobre el domicilio del deudor, dicta una resolución que recibe el nombre de Mandamiento de Ejecución, en la que ordena que se requiera de pago al deudor para que en ese acto lo efectúe y - en caso de no hacerlo se le embarguen bienes suficientes para hacer efectivo el adeudo y sus accesorios legales. Constituyen accesorios, los gastos de ejecución a que se refiere - el artículo 150 del Código Fiscal Federal, los recargos, las multas y la indemnización del 20% a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 del ordenamiento legal precitado.

El requerimiento tiene el carácter de acto necesario -- que consiste en el cumplimiento de una carga ya que constituye una obligación administrativa para el funcionario fiscal la iniciación del procedimiento administrativo de ejecución,

a fin de hacer ingresar al patrimonio del Estado el crédito que tiene a su favor, y que no ha sido cumplido por el deudor en forma voluntaria.

El Tribunal Colegiado ha sostenido que para que no se violen garantías de audiencia y de debida fundamentación y motivación, antes de que se inicie el procedimiento administrativo de ejecución, debe notificársele previamente al deudor el fincamiento del crédito, dándole a conocer los motivos y fundamentos legales del mismo, y solo después de que no haga el pago voluntariamente, se le obligue a pagar.

Sobre la Constitucionalidad del procedimiento administrativo de ejecución, Rodríguez Lobato señala: "Desde el siglo pasado se ha cuestionado sobre la constitucionalidad de la facultad económica coactiva del Estado, argumentando que es violatoria de diversos preceptos constitucionales que consagran los derechos fundamentales del individuo o garantías individuales. Sobre ello, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siempre se ha pronunciado por considerar que esta facultad no es violatoria de ninguna de las garantías constitucionales basándose, principalmente, en la opinión vertida -- por Ignacio L. Vallarta en su estudio sobre la Constitucionalidad de la Facultad Económico Coactiva, así pues, este problema ha sido largamente estudiado tanto en la doctrina administrativa como en la Jurisprudencia. Gabino Fraga nos dice que está convencido de la absoluta necesidad de que el Poder

Administrativo sea el que tenga en sus manos la posibilidad de hacer efectivos los impuestos, pues de otra manera el Estado se vería en apuros para poder realizar las atribuciones que le están encomendadas. En apoyo de lo anterior afirma---ción este tratadista hace un examen de los diversos momentos del procedimiento administrativo de ejecución, para poder de terminar si ellos constituyen actos que por su naturaleza de bán ser conocidos por la autoridad administrativa o por la autoridad judicial, examen que se precisa en los siguientes puntos:

a) La liquidación (determinación) del adeudo no puede considerarse como un acto que sea de naturaleza judicial, -- sino que, por los efectos que produce, debe reputarse como un acto administrativo.

b) El requerimiento de pago también constituye un acto netamente administrativo, pues aún en el dominio de las relaciones civiles no exige la intervención judicial, sino que puede llevarse a cabo por medio de un notario o de un corredor o simplemente ante dos testigos . . ." (3)

El mismo autor nos sigue diciendo que la naturaleza jurídica del Procedimiento económico coactivo "es un procedimiento administrativo tanto subjetivo como adjetivamente considerado. Desde el primer punto de vista, porque quien lo --

ejecuta es la administración; desde el segundo punto de vista porque su finalidad no es la resolución de una controversia sino la recaudación del importe de lo debido en virtud de que un Crédito Fiscal no satisfecho voluntaria y oportunamente por el deudor de ese crédito, aunque dicho deudor no esté conforme, pues en este caso, para "discutir la legalidad del crédito en cuestión, el particular debe promover un procedimiento distinto y simultaneo para dirimir esa controversia". (4)

El desarrollo del procedimiento económico coactivo está regulado por los artículos 145 al 196 del Código Fiscal de la Federación.

Dispone el artículo 145 del Código Tributario Federal que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución. Para ello, a partir de la fecha de exigibilidad del crédito fiscal el ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora podrá constituirse en el domicilio del deudor para practicar la diligencia de requerimiento de pago y en caso de no hacerlo en el acto se procederá al embargo de bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos

en favor del fisco; o bien el embargo de negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, a fin de obtener mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales. El embargo 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.

De todo lo anterior se desprende que con el requerimiento de pago, acto con que inicia el procedimiento administrativo de ejecución, se pretende que el deudor de un crédito fiscal que no hizo el pago de su importe y que tiene derecho a percibir la Federación, lo haga de inmediato, sin embargo, debe entenderse que si el Estado ha dejado de cobrar por el término de cinco años, se ha configurado la prescripción y en consecuencia ha perdido el derecho que tuvo durante los cinco años posteriores a la exigibilidad o al último trámite de cobro notificado al deudor, por lo que debe considerarse improcedente el inicio del procedimiento administrativo de ejecución.

Cabe aclarar que el Código Fiscal de la Federación guarda absoluto silencio en relación a los casos de improcedencia del inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución sin embargo, sería importante que en un futuro se legislara en tal sentido, ya que si el Estado ha perdido el Derecho de

cobro, debiera ser declarado de oficio por la autoridad y no esperar a que el particular lo promueva en vía de acción o de excepción, pues esto constituye una carga para el particular sin que exista razón legal de ser.

4.2 En el Embargo.

Como consecuencia de falta de pago al momento del requerimiento, la autoridad representada por el ejecutor, procederá al secuestro de bienes, o a embargar negociaciones, bienes raíces o derechos reales, de conformidad con los artículos que a continuación se transcriben:

"ARTICULO 151.-Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de no hacerlo en el acto, procederán como sigue:

I.-A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.

II.-A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponde, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género, se inscribirá en el Regis--

tro Público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidades, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la fracción I del artículo 41 de este Código, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento."

De lo anterior se desprende que el embargo ya sea de muebles o de inmuebles es un acto que tienen que soportar los deudores de créditos fiscales que habiendo transcurrido el término de 45 días no realicen el pago en forma voluntaria ni al momento del requerimiento, o en su caso, dentro de los seis días posteriores a éste último. Ahora bien, además de la suerte principal actualizada conforme a la disposición contenida en el artículo 17 A, del Código Fiscal de la Federación, recargos, honorarios de ejecución por requerimiento de pago y embargo, los gastos extraordinarios por concepto de transporte de los bienes muebles, por peritaje, por inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio de los bienes que deban inscribirse, por pago de depositarios interventores, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 150 del Código Fiscal Federal.

En cuanto al procedimiento administrativo de embargo, - el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación señala - lo siguiente:

"ARTICULO 152.-El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor y practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo, de bienes, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones personales en el artículo 137 de este Código. De esta diligencia se levantará acta pormenorizada de la que se - entregará copia a la persona con quien se entienda la misma. El acta deberá llenar los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este ordenamiento.

Si la notificación del crédito fiscal adeudado o del requerimiento, en su caso, se hizo por edictos, la diligencia se entenderá con la autoridad municipal o local de la cir---cunscripción de los bienes, salvo que en el momento de ini---ciarse la diligencia compareciere el deudor, en cuyo caso se entenderá con él.

En el caso de actos de inspección y vigilancia, se procederá al aseguramiento de los bienes cuya importación debió ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por éstas, siempre que quien practique la inspección esté facultado para ello en la orden respectiva".

En lo que concierne al embargo, debemos entenderlo como el acto procesal administrativo consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la ejecución forzosa de entre los que posee el deudor, en su poder o en el de terceros, fijando su sometimiento a la ejecución y que -- tiene como contenido una intimidación al deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito.

De acuerdo con el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación los sujetos del embargo son: el deudor o en su defecto la persona con quien se entienda la diligencia, los -- testigos que pueden ser nombrados por el deudor o ante su negativa, por el ejecutor; el ejecutor, el cual es el elemento necesario, siendo los demás contingentes.

En cuanto a los bienes susceptibles de embargo, el artículo 155 del Código establece como objeto de embargo, todos los bienes del deudor excepto los señalados en el diverso -- 157, que son: el lecho cotidiano, los muebles de uso indispensable para el deudor o de sus familiares siempre que no sean de lujo, los libros e instrumentos, la maquinaria, los sueldos y salarios, los ejidos, etc. Por lo que respecta a la elección de los bienes susceptibles de embargo, corresponde al deudor, siempre que se sujete al orden que el Código -- establece.

En general, la guarda de los bienes embargados se encomienda a personas distintas del deudor, dicha persona es el depositario quien es nombrado por el ejecutor, pudiendo recaer el nombramiento sobre el ejecutado, sin embargo los jefes de las oficinas podrán removerlos libremente.

Para llevar a cabo la diligencia de embargo, el ejecutor puede encontrarse con resistencia por parte del deudor o de otras personas que materialmente le impidan el acceso al domicilio del deudor o al lugar en que se encuentren los bienes, para posesionar de ellos al depositario. Para prevenir tal situación, en el artículo 162 del Código, el legislador dispuso que el ejecutor está facultado para solicitar el auxilio de la fuerza pública, con el objeto de llevar adelante los procedimientos de ejecución.

Teniendo como base el artículo 16 Constitucional, el jefe de la oficina ejecutora puede dictar un acuerdo fundado para que el ejecutor, ante dos testigos haga que se rompan las cerraduras que fueren necesarias, a fin de que se inicie o continúe la diligencia de embargo, en el caso de que durante el secuestro la persona con quien se entienda la misma no abriera la puerta, de las construcciones, edificios o casas que se embarguen o donde se presuma que existen bienes muebles embargables, hipótesis prevista por el artículo 163 del Código Fiscal de la Federación.

4.3 En la Obligación de Garantizar el Interés Fiscal.

Señala el Código Fiscal de la Federación, que procede - garantizar el interés fiscal cuando el sujeto pasivo de la - obligación fiscal solicite la suspensión del procedimiento - administrativo de ejecución; se solicite prórroga para el pa go de los créditos fiscales o para que los mismos sean su--- biertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente; se solicite la aplicación del producto en - los términos del artículo 159 del Código Fiscal.

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación seña- la que las contribuciones omitidas que las autoridades fisca- les determinen como consecuencia del ejercicio de sus facul- tades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse junto con sus accesorios, den tro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en -- que surta efectos su notificación.

Por su parte, el artículo 144 del precitado Código seña la que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos le gales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días si- guientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas --- obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro so-

cial. Si a mas tardar al vencimiento de los citados plazos - se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución. También se contempla que no se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal. En todo caso se observará lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 141 del Código; mismo que señala que el reglamento establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y si no lo fueren, - exigirá su ampliación o procederá al secuestro de otros bienes.

Ahora bien, el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación señala cinco formas de garantizar el interés fiscal y cada una de las modalidades se encuentra reglamentada por el reglamento del mismo ordenamiento, como lo pasaremos a -- analizar:

"ARTICULO 141.-Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

I.-Depósito de dinero en las instituciones de crédito - autorizadas para tal efecto.

II.-Prenda o Hipoteca.

III.-Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden o excusión.

IV.-Obligación solidaria asumida por tercero que com--- pruebe su idoneidad y solvencia.

V.-Embargo en la Vía Administrativa.

La garantía deberá comprender además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

El reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro de otros bienes.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía".

El artículo 61 del Reglamento del Código Fiscal de la -

Federación señala:

"ARTICULO 61.-Para los efectos de la fracción I del artículo 141 del Código, el depósito de dinero, generará intereses calculados conforme a las tasas que para este caso señala la Secretaría, debiendo permanecer la cantidad original en depósito, mientras subsista la obligación de garantizar - pudiendo retirarse los intereses que se generen".

En relación a la fracción II del artículo 141 del Código Fiscal, es preciso señalar que según el diverso 2856 del Código Civil para el Distrito Federal, la prenda, "es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago". Por su parte el artículo 2893 de dicho Código define a la Hipoteca como "una garantía real constituida sobre bienes que no se entregan al acreedor y que da derecho a éste, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada, a ser pagado con el valor de los bienes, en el grado de preferencia establecido por la ley".

El Reglamento del Código Fiscal señala que la prenda podrá recaer sobre bienes muebles por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravamen hasta por ese por ciento. - En la Hipoteca, el otorgamiento de la garantía se hará en escritura pública que deberá inscribirse en el registro público de la propiedad y contener los datos relacionados con el

crédito fiscal.

Por lo que respecta a la fracción III del artículo 141, del Código Fiscal, es conveniente resaltar que el artículo - 2794 del Código Civil para el Distrito Federal define a la, - FIANZA como "un contrato por el cual una persona (fiador) se compromete con el acreedor a pagar por el deudor (fiado) si éste no lo hace".

El beneficio de orden, consiste en que el fiador no puede ser compelido a pagar al acreedor, sin que previamente -- sea reconvenido el deudor y se haga la excusión de los bienes, (artículo 2814 del Código Civil para el Distrito Federal).

El beneficio de excusión, consiste en aplicar todo el - valor libre de los bienes del deudor al pago de la obliga--- ción, que quedará extinguida o reducida en la parte que no - se ha cubierto (artículo 2815 del Código Civil para el Dis--- trito Federal).

La Póliza en que se haga constar la fianza deberá que-- dar en poder y guarda de la autoridad recaudadora de la Federa-- ción o del Organismo descentralizado que sea competente pa-- ra cobrar coactivamente créditos fiscales.

La fracción IV del artículo 141 del Código Fiscal con-- templa como forma de garantizar el interés fiscal, la obliga

ción solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia; éste deberá manifestar su aceptación mediante escrito firmado ante Notario Público o ante la Oficina recaudadora que tenga encomendado el cobro del Crédito Fiscal, requiriéndose en este último caso la presencia de dos testigos. El artículo 64 del Reglamento del Código Fiscal señala: "para formalizar el otorgamiento de la garantía, el jefe de la oficina recaudadora deberá levantar un acta de la que entregará copia a los interesados y hará, en su caso, las anotaciones correspondientes en el Registro Público respectivo, cuando el obligado solidario acredite su idoneidad y solvencia con bienes inmuebles.

El embargo en la vía administrativa para garantizar el interés fiscal, hipótesis prevista por la fracción V del artículo 141 del Código Fiscal, se practicará a solicitud del contribuyente, quien señalará los bienes suficientes sobre los que deberá trabarse el embargo. El depositario de dichos bienes, si se trata de personas físicas, será el propietario y en caso de personas morales el representante legal. El embargo deberá inscribirse en el Registro Público de la Propiedad que corresponda, cuando los bienes embargados estén sujetos a esa formalidad. Por la práctica de la diligencia deberán cubrirse gastos de ejecución previstos por el artículo 150, fracción II del Código, mismos que tendrán el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una -

vez practicada la diligencia; lo anterior, de conformidad -- con lo dispuesto por el artículo 66 del Reglamento del Código Fiscal.

La garantía del interés fiscal se ofrecerá por el interesado ante la autoridad recaudadora correspondiente, para que la califique, acepte si procede y le de el trámite correspondiente.

4.4. Por falta de Motivación y Fundamentación del Mandamiento.

La motivación y fundamentación son conceptos constitucionales que todo acto de autoridad debe contener, de tal manera que los gobernados gozan de una seguridad jurídica tal que tienen la certeza que su persona, sea moral o física, su familia, domicilio, papeles o posesiones se encuentran debidamente resguardadas por las garantías referidas y que solo podrán ser molestados en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, en dichos términos, interpretado en sentido contrario, se manifiesta el artículo 16 Constitucional.

Como se podrá observar, estamos en presencia de conceptos como "autoridad", "mandamiento", "competente" y desde luego "fundamentación" y "motivación", estos últimos trataré de analizarlos para ver luego si el mandamiento de ejecución que emite la Oficina Federal de Hacienda al pretender -

el cobro de un crédito fiscal que se ha extinguido por prescripción, contiene los requisitos constitucionales mencionados o si por el contrario carece de ellos y en consecuencia es improcedente el inicio del procedimiento administrativo de ejecución.

"La fundamentación legal de la causa del procedimiento autoritario, de acuerdo con el espíritu del legislador de 1857, que permanece imbitito en la Constitución actual, consiste en que los actos que originen la molestia de que habla el artículo 16 Constitucional, deben basarse en una hipótesis normativa general, es decir, que ésta prevea la situación concreta para lo cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que lo autorice. La Fundamentación legal de todo acto autoritario que cause al gobernado una molestia en los bienes jurídicos a que se refiere el artículo 16 Constitucional, no es sino una consecuencia directa del principio de legalidad que consiste en que las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, principio que ha sido acogido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación".⁽⁵⁾

Cuando el artículo 16 Constitucional previene que nadie puede ser molestado en su persona, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la

causa legal del procedimiento, está exigiendo a las autoridades no simplemente que se apeguen, según criterio escondido en la conciencia de ellas, a una ley, sin que se conozca de que ley se trata y los preceptos de ella, que sirven de apoyo al mandamiento relativo de las propias autoridades, pues esto ni remotamente constituiría garantía para el gobernado. Por el contrario, lo que dicho artículo les está exigiendo es que citen la ley y los preceptos de ella en que se apoyen ya que se trata de que justifiquen legalmente sus proveídos haciendo ver que no son arbitrarios.

"El requisito Constitucional de legal fundamentación estriba, no en la invocación global de un Código o de un cuerpo de disposiciones legales, pues de ser así, bastaría que los mandamientos civiles se fundamentaran diciendo "con apoyo en las disposiciones del Código Civil", los procesales penales "con apoyo en las disposiciones del Código de Procedimientos Penales", etc., lo cual evidentemente dejaría al particular en igual desamparo que si la garantía de fundamentación no existiera, así como expuesto a los desmanes de la potestad pública, al no sujetarse ésta al cauce institucional de dicha garantía"(6)

Es incorrecto considerar que no es necesario que las resoluciones de las autoridades esten expresamente fundadas y

motivadas, sino que es suficiente con que se realicen actos de gobierno dentro del marco de la legalidad que tienen señalada, ya que si la autoridad no indica cuales son los dispositivos legales que a su juicio le conceden la facultad para actuar en la forma en que lo hace, se coloca a los particulares en la situación de adivinar en qué preceptos legales pretendió fundarse, lo que de ninguna manera es el espíritu que informa el artículo 16 Constitucional, el cual exige expresamente que las autoridades funden y motiven sus resoluciones.

La obligación de fundar legalmente todo acto de molestia, condiciona a las autoridades a lo siguiente:

1.-Que el órgano o autoridad del estado que emite el acto, esté investido de facultades expresamente consignadas en la norma jurídica (ley o reglamento).

2.-Que el acto esté previsto en dicha norma.

3.-Que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rigen.

4.-Que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los preceptos específicos que lo apoyen.

El otro concepto a analizar es la Motivación, lo que implica que existiendo una norma jurídica, el caso concreto -- respecto del que se pretende ejecutar el acto autoritario de molestia es aquel a que alude la disposición legal en que se

fundamenta, es decir, el concepto de motivación empleado en el artículo 16 Constitucional, indica que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadre dentro del marco general correspondiente establecido por la ley.

"Toda facultad que la ley atribuye, a una autoridad para desempeñar determinados actos frente al gobernado, tiene límites necesarios que se establecen en la propia norma jurídica y que son demarcativos de la extensión del supuesto abstracto comprendido en ésta. Pues bien, si tal supuesto no corresponde al caso concreto, o sea, si éste no encaja dentro de aquél, el acto de autoridad respectivo violaría la exigencia de la motivación legal, por mas que estuviese previsto en una norma, es decir, aunque esté legalmente fundado.

La motivación legal implica, pues, la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma general fundatoria del acto de molestia y el caso específico en el que éste va a operar o surtir sus efectos. Sin dicha adecuación, se violaría, por ende, la citada subgarantía que con la de fundamentación, integra la de legalidad.

Ahora bien, para adecuar una norma jurídica legal o reglamentaria al caso concreto donde vaya a operar el acto de molestia, la autoridad respectiva debe aducir los motivos -- que justifiquen la plicación correspondiente, motivos que -- deben manifestarse en los hechos, circunstancias y modalida-

des objetivas de dicho caso para que éste se encuentre dentro de los supuestos abstractos previstos normativamente. La mención de esos motivos debe formularse precisamente en el mandamiento escrito, con el objeto de que el afectado por el acto de molestia pueda conocerlos y estar en condiciones de producir su defensa". (7)

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 38, fracción III, obliga a la autoridad a cumplir con los requisitos constitucionales de fundamentación y motivación y por otra parte consigna en el diverso 238, fracción II, que la ausencia de dichos requisitos, conllevan a declarar que la resolución administrativa es ilegal. Y en el caso que nos ocupa, la extinción del crédito fiscal, es razón suficiente, para que la orden de cobro contenida en el mandamiento de ejecución que emitan las Oficinas Federales de Hacienda, carezca de fundamentación y motivación al no existir jurídicamente la obligación de pago por parte del que fué deudor y dejó de serlo al perder la autoridad el derecho a percibirlo por una causa imputable a ella como lo es el transcurso del tiempo sin llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo el crédito fiscal, no obstante ser exigible.

Por lo que respecta a la competencia de las autoridades

fiscales para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, justo es decir, que las Oficinas Federales de Hacienda son competentes en virtud de lo dispuesto por el -- artículo 130 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; y por otra parte, al emitir el Man damiento de Ejecución, está cumpliendo con el requisito de - Mandamiento escrito, no así con los requisitos de Motivación y Fundamentación, de donde resulta en forma indubitable la - improcedencia del inicio del procedimiento administrativo de ejecución por parte de las Oficinas Federales de Hacienda, - tratándose de créditos fiscales en los que ha operado la --- prescripción.

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

PRIMERA.-En cuanto a los antecedentes históricos de las Oficinas Federales de Hacienda, cabe destacar que desde tiempos muy remotos han existido tributos por diversos conceptos entre otros, las alcabalas, peaje, etc., luego entonces, México no podía ser la excepción y así surge la necesidad de imponer órganos encargados de la recaudación de dichos tributos, hasta conformar lo que actualmente es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que a decir verdad, carece de armonía en la toma de decisiones, razón por la que tenemos un Derecho Fiscal en constante cambio y consecuentemente incierto para el grueso de contribuyentes que desarrollan diversas actividades y que son sujetos del pago de impuestos.

SEGUNDA.-Por lo que respecta a la Obligación Fiscal, la mayoría de autores identifican esta figura con la de pago de contribuciones, determinadas por los contribuyentes o bien por las autoridades; sin embargo es incorrecto apreciarlo de esa manera, ya que un contribuyente, sujeto pasivo de la relación tributaria, tiene un sin número de obligaciones fiscales que no son precisamente pago de contribuciones ni de créditos fiscales; a manera de ejemplo podemos citar la obligación de declarar, que no siempre obliga a pagar, pues podría darse el caso de que la declaración se presentara sin pago por no existir saldo a cargo o bien puede tratarse de declaraciones informativas como son las que deben presentar las -

físicas y morales que realicen actividades empresariales, en el mes de febrero de cada año, respecto de los cincuenta --- principales clientes y proveedores y que no deja de ser una obligación fiscal, cuyo incumplimiento se sanciona.

También es una obligación fiscal la que tienen las personas morales y físicas, consistente en la presentación de solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, inscribir a sus trabajadores y presentar, en su caso los avisos de cambio de domicilio, cambio de representante legal, cambio de régimen de capital, aumento y/o disminución de obligaciones, suspensión de actividades, etc., obligaciones que de ninguna manera constituyen pago de contribuciones o de créditos fiscales; desde luego que el incumplimiento de ellas puede traer como consecuencia la imposición de sanciones, que determinadas en cantidad líquida provoca el nacimiento de una obligación fiscal en la modalidad de crédito fiscal.

Por ello sería conveniente que el Código Fiscal señalara con precisión una clasificación de las obligaciones fiscales para que de esta manera no existiera confusión en cuanto a identificar a la obligación fiscal, con las contribuciones o con los créditos fiscales.

TERCERA.-En lo relativo a la notificación de los créditos fiscales, el Código Fiscal de la Federación es obscuro e

impreciso ya que tratándose de la notificación personal prevista por la fracción I del artículo 134, señala el diverso 137 en su primer párrafo que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que -- acuda a notificarse; sin embargo, no señala con que persona debe dejarse el citatorio o que debe hacer el notificador si encuentra cerrado el domicilio, si es válido dejarlo pegado en la puerta o por abajo de ella. Situación distinta sucede en el momento en que va a notificar ya que la disposición le gal señala que la diligencia la debe entender siempre con -- una persona y regula si ésta se niega a dar su nombre, a fir mar o a recibir, lo que no sucede con el citatorio.

Se propone que para corregir la incertidumbre planteada se reforme el artículo 137 analizado y se plasme que cuando el ejecutor encuentre cerrado el domicilio o no le permitan materialmente el acceso al inmueble para llevar a cabo la di ligencia previa a la notificación, levante acta circunstanc-- ciada de ello y ante dos testigos deje pegado en la puerta - de acceso el citatorio al interesado para una hora fija del día hábil siguiente y si se presentara la misma circunstan-- cia al día posterior, se haga por instructivo; desde luego - que en el acta circunstanciada se obligue al notificador a - señalar la forma de cómo se cercioró de que el domicilio en

que actúo es sin lugar a dudas el que corresponde a la persona que pretende notificar el acto administrativo, ya que de lo contrario se podría caer en el vicio de que el notificador asentara que el domicilio se encuentra cerrado y en forma cómoda realizara las notificaciones desde su oficina.

CUARTA.-En cuanto a la exigibilidad de los créditos fiscales, el término que señala el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, es decir 45 días, carece de lógica jurídica por excesivo, ya que dichos días deben ser hábiles, - lo que se traduce a dos meses aproximadamente, originando -- que la federación tarde en la recuperación de los créditos - a su favor.

Desde luego que el término de 45 días a que se refiere el artículo 65, es congruente con el término para la interposición de los medios legales de defensa establecidos por los artículos 121 y 207 del Código Fiscal Federal, sin embargo - considero innecesario el lapso tan prolongado ya que es suficiente un mes para la preparación de las pruebas y demanda - o escrito del recurso, según sea el caso. En el Código Fiscal de la Federación de 1966 que estuvo en vigor hasta el -- año de 1982, se establecía el término de 15 días para la interposición del recurso o demanda de nulidad, sin embargo no resultaba cómodo para las autoridades dicho lapso, ya que -- era el término con que contaban para dar contestación a la - demanda de nulidad en su caso.

Por lo anterior y a efecto de agilizar los trámites ante las autoridades hacendarias, se propone reformar los artículos 65, 121, 144, 121 y 212 del Código Fiscal de la Federación, reduciendo el término de 45 días a un mes.

QUINTA.-Señala el Código Fiscal de la Federación en su artículo 151 que si al momento del requerimiento de pago el deudor no lo realiza, las autoridades fiscales procederán al embargo de bienes del deudor. Ahora bien, a juicio del suscrito, tratándose de créditos fiscales en los que ha operado la prescripción, la autoridad carece de facultades para vulnerar la esfera jurídica del gobernado y en consecuencia todo el procedimiento seguido debe considerarse improcedente -- al carecer ésta de derecho para exigir el pago, ya que al no haberlo ejercitado en el término legal, se ha extinguido la obligación para el deudor y el derecho para el acreedor, resultando fuera de contexto legal el acto de la autoridad. -- Por lo anterior se impone como una necesidad la reforma al Código Fiscal de la Federación para que la autoridad quede -- legalmente impedida para iniciar actos de molestia como lo es el requerimiento de pago y embargo de bienes, cuando haya operado la prescripción, ya que de continuar como hasta ahora, se quebranta la seguridad jurídica de los gobernados, al desconocer el momento en que la autoridad iniciará el procedimiento administrativo de ejecución no obstante haber transcurrido el término de la prescripción.

No es óbice a lo anterior el que la disposición contenida en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación contemple la posibilidad de que el particular, deudor de un crédito fiscal pueda hacer valer la prescripción en vía de acción, pues esta situación entraña una carga al particular -- que resulta innecesaria si la autoridad al emitir sus actos revisara que el crédito fiscal que pretende hacer efectivo -- no se ha extinguido por prescripción y sobre todo que la ley lo obligara a revisar y sancionara su incumplimiento.

SEXTA.--Por lo que se refiere a la Garantía del Interés Fiscal, es una carga que tiene que soportar el particular ante la autoridad fiscal, y es el caso, que tratándose de créditos en los que ha operado la prescripción y esta se hace valer en vía de acción o en vía de excepción al interponer recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, no debiera existir tal obligación ya que si la garantía del interés fiscal es una carga accesoria de la suerte principal y ésta se ha extinguido, es improcedente la exigencia de la autoridad en el sentido de la obligación de garantizar el interés fiscal, ya que como hemos visto, cada una de las modalidades previstas por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, conllevan a la afectación del patrimonio de los particulares que se encuentren en esa situación. Se hace mas patente aún la injusticia con que el legislador trata a los particulares en el Código Fiscal de la Fe-

deración, al señalar que en ningún caso procederá la dispensa de otorgar garantía del interés fiscal, disposición que - si bien es cierto imponía ciertos requisitos para su otorgamiento, al menos quienes se encontraban en las hipótesis, -- previstas por el Reglamento, aspiraban a tener dicha concesión.

Por lo anterior, resulta improcedente el inicio del procedimiento administrativo de ejecución cuando ha operado la prescripción de los créditos que se pretenden cobrar, ya que la autoridad carece de derecho para exigir la suerte principal y en consecuencia la garantía del interés fiscal.

SEPTIMA.-La fundamentación y la motivación como hemos visto, son requisitos constitucionales obligatorios para los actos que dicten las autoridades y que independientemente de que dichas obligaciones se reproduzcan o no en la ley secundaria, deben ser respetadas por virtud del mandato constitucional que gravita por encima de cualquier otra disposición; es por ello que el incumplimiento de las garantías de referencia hace que los actos de autoridad sean improcedentes y en consecuencia sean declarados nulos.

Por lo anterior, se concluye que los actos encaminados al cobro de créditos que han prescrito, deben ser declarados nulos ya que carecen de fundamentación y motivación al haberse extinguido el derecho de cobro; considerar lo contrario -

sería tanto como ser copartícipe de actos irregulares.

BIBLIOGRAFIA

- Acosta, Romero M. Teoría General del Derecho Administrativo.
Edit. Porrúa, México, 1986.
- Aguilar, Alvarez J. Jurisprudencia en Materia Fiscal Federa--
ral Vigente. Edit. ECASA, México, 1985.
- Bejarano, Sánchez Manuel. Obligaciones Civiles. Edit. Harla
México, 1981.
- Burgoa, Ignacio. El Juicio de Amparo. Edit. Porrúa, México,
1982.
- Burgoa, Ignacio. Las Garantías Individuales. Edit. Porrúa,
México, 1982.
- Cortina, Gutiérrez Alfonso. La Obligación Tributaria y su --
Causa. Edit. Porrúa, México, 1976.
- De la Garza, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano. Edit. --
Porrúa, México, 1982.
- Flores, Zavala Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Edit.--
Porrúa, México, 1982.
- Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Edit. Porrúa, México
1977.
- Jiménez, González A. Lecciones de Derecho Tributario. Edit.--
ECASA, México, 1986.
- Lomelí, Cerezo M. Derecho Fiscal Represivo. Edit. Porrúa, --
México, 1979.

L E G I S L A C I O N:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación Vigente.

Código Civil para el Distrito Federal.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Código Fiscal de la Federación de 1966.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Reglamento Interior de la S. H. C. P.

OTRAS FUENTES:

Diario Oficial de la Federación. Enero 4 1990.

Diario Oficial de la Federación. Mayo 15 1990.

Diario Oficial de la Federación. Octubre 30 1990.

Prontuario de Actualización Fiscal (folletos) Edit. ECASA.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 16, 1989.

- Margain, Manautou E. Introducción al Estudio del Derecho -- Tributario Mexicano. Edit. Porrúa, México, 1989.
- María, Diez Manuel. El Acto Administrativo. Tipográfica --- Editora Argentina, S. A. Buenos Aires, 1961.
- Martínez, López Luis. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial -- ECASA, México, 1986.
- Porrás, y López Armando. Derecho Procesal Fiscal. Edit. Textos Universitarios, S. A., México, 1974.
- Pugliese, Mario. Instituciones de Derecho Financiero. Edit. Porrúa, S. A. México, 1976.
- Quintana, Valtierra, eatl. Derecho Tributario Mexicano. ---- Edit. Trillas, México, 1988.
- Rodríguez, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Edit. HARLA, México 1989.
- Sánchez, Hernández M. Derecho Tributario. Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1988.
- Sánchez, León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas - Editor y Distribuidor, México, 1980.
- Sánchez, Piña G. Nociones de Derecho Fiscal. Edit. PAC. ---- México, 1987.
- Serra, Rojas Andrés. Derecho Administrativo, Tomo I. Edit. Porrúa, 1982.
- Serra, Rojas Andrés. Derecho Administrativo, Tomo II. Edit. Porrúa, 1982.