

241
2ej

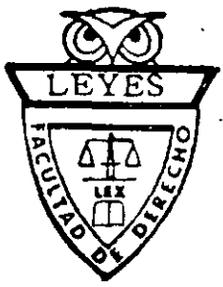


UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

IMPUGNACION DE REQUERIMIENTO DE PAGO DE FIANZA

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADA EN DERECHO PRESENTA :
VERONICA / HERNANDEZ GUTIERREZ



ASESOR: LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES

MEXICO, D. F.

1999.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

0270933



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIDAD DE SEMINARIOS JOSE VASCONCELOS
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS.

Cd. Universitaria, D.F., 22 de enero de 1999.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante **VERONICA HERNANDEZ GUTIERREZ** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"IMPUGNACION DEL REQUERIMIENTO DE PAGO DE FIANZA"**.

Con fundamento en los artículos 8o. fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los seis meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad."



Atentamente
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
La Directora

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE
DERECHO FISCAL
LIC. MA. DE LA LUZ NÚÑEZ CAMACHO

* *Gracias Señor,
 por haberme obsequiado
 no sólo la existencia, sino el entusiasmo suficiente
 para alcanzar la enorme satisfacción que
 hoy siento.*

* *A mi hermosa hija Leslie
 Con la dicha y orgullo de tener a mi lado
 su tierna presencia.*

* *Mamá
 Papá*

*Agradecida estoy por su bendito apoyo y comprensión.
 A ti Madre por tu infinita bondad y ternura
 que me motivaron tanto.
 A ti Padre por tu excelente ejemplo
 de honestidad, responsabilidad y prudencia.*

* *A Ustedes
 Patricia y Faustino, Martha y Juan,
 Elena, Ana, Lupe y Francisco
 Mi amplia gratitud por su invaluable comprensión y estímulo.*

** A Usted*

Lic. Miguel Angel Vázquez Robles

*Por creer en mi capacidad y empeño,
dirigiendo los últimos pasos de
mi formación académica.*

** A Ustedes*

Celia y

Angelica

Gracias por su confianza y apoyo.

** A*

Carlos, Rodolfo, Jorge, Héctor y Roberto

*Por su valiosa colaboración para la realización
de este trabajo.*

A nuestra máxima Casa de estudios

INDICE GENERAL

	Página
Introducción	4
 Capítulo Primero	
Generalidades de la Obligación Tributaria	
I.- Potestad Tributaria	6
II.- Ley Tributaria	7
III.- Crédito Fiscal	19
IV.- Procedimiento económico coactivo	21
V.- Garantía del interés fiscal	23
 Capítulo Segundo	
Garantía del Interés fiscal a través de la "Fianza"	
I.- Concepto	25
II.- Características del contrato	25
III.- Elementos	26
IV.- Principios rectores	27
V.- Derechos y Excepciones del fiador	31
VI.- Tipo de Fianzas	36
VII.- Formas de hacer efectiva la fianza de empresa	39
 Capítulo Tercero	
Juicio de Nulidad	
I.- Procedimiento Administrativo de Ejecución	47
II.- Naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación	49
III.- Demanda de Nulidad Fiscal	55
 Capítulo Cuarto	
Fases del procedimiento contencioso administrativo	
I.- Acuerdo inicial	63
II.- Contestación	65
III.- Ampliación de demanda y de la contestación	67
IV.- Alegatos	68
V.- Sentencia	69
 Conclusiones	 73
Bibliografía	80

INTRODUCCION

La población que integra un Estado, está obligada a contribuir con los gastos públicos en los plazos y términos establecidos por la propia ley, siendo aplicable el procedimiento económico coactivo en caso de incumplimiento.

En los casos señalados por la ley el causante puede solicitar la suspensión del procedimiento iniciado por la autoridad exactora o celebrar convenio de pago en parcialidades, petición que podrá concedérsele siempre y cuando la ejercite debidamente y garantice el crédito con cualesquiera de las formas que para tal efecto contempla la legislación de la materia.

El presente trabajo está enfocado básicamente a realizar un estudio en torno al acto administrativo que ordena hacer efectiva una fianza que fue expedida para garantizar el interés fiscal y su posible impugnación.

Se considera necesario que antes de abordar el tema total de la presente investigación se haga un breve estudio respecto de los antecedentes y presupuestos procesales que se requieren para hacer efectiva la fianza. En tal entendido, primeramente se analizará: la obligación fiscal, el concepto de crédito fiscal, cuando debe garantizarse el interés fiscal y en que forma, la fianza como especie de garantía y los métodos para hacerla efectiva.

Realizadas las referencias anteriores, se expondrá el procedimiento a través del cual la Afianzadora, que ha sido requerida de pago por la Autoridad Fiscal, defenderá sus intereses ante el Tribunal Fiscal de la Federación por considerar que el Requerimiento de pago no cumple con los requisitos de ley, o bien, porque aún no se actualizan los supuestos de efectividad de la fianza.

En esta tesitura, la garante puede ejercitar la acción de nulidad ante dicho órgano jurisdiccional, cumpliendo los plazos y formalidades establecidos por el Código Fiscal de la Federación, debiendo alegar en su demanda los razonamientos lógico-jurídicos por los cuales estima que dicho requerimiento es ilegal y exhibir los elementos de prueba suficientes para acreditar su dicho.

El Tribunal Fiscal de la Federación, dotado de plena autonomía y con jurisdicción para dirimir las controversias entre el gobernado y el Fisco, una vez tramitado en todas sus partes el juicio promovido por la fiadora, dictará Sentencia fundada en derecho, en la cual precisará el análisis realizado en todos y cada uno de los puntos controvertidos, además de declarar la resolución que corresponda.

Finalmente, haré extensa mi inquietud respecto del nombre que el legislador le asigna al procedimiento que la Autoridad hacendaria debe agotar para hacer efectiva una póliza de fianza expedida a su favor, así como la cuestión referente a la calidad que debe revestir el tercero en el procedimiento contencioso administrativo.

GENERALIDADES DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

I.- Potestad Tributaria

a) Definición

Por ser propio de su naturaleza el Estado debe tomar las decisiones inherentes a la obtención de ingresos, con el objeto de asegurar su funcionalidad y la efectividad en los servicios públicos que presta a la Sociedad Civil; ante tal necesidad, debe obtener recursos económicos suficientes para sufragar los gastos que se requieran.

Los tributos, como una de las principales fuentes, son aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos y exigidas por el Estado en virtud de su Potestad Tributaria, consistente en el poder jurídico para establecer contribuciones, recaudarlas y destinarlas a costear los gastos públicos.

El Poder impositivo es exclusivo del Estado y, según la competencia que le atribuye la propia ley, se ejerce a través de funciones legislativas y administrativas.

Por medio del Poder Legislativo expide leyes destinadas a crear cargas tributarias y a través del Poder Ejecutivo desempeña funciones administrativas orientadas a satisfacer el cumplimiento de la ley que impone tributos y, específicamente, la adecuada recaudación de los mismos.

b) Fundamento constitucional

En nuestro sistema tributario, el ejercicio de la Potestad Tributaria se desprende de los artículos 31 fracción IV, 71, 73 fracción VII y XXXIX, y 74 de nuestra Constitución.

Partiendo de esta base legal, se advierte que el fenómeno tributario es una respuesta del Estado de Derecho, que en esencia se traduce en el sometimiento de la voluntad estatal a la Ley.

La carga tributaria opera como una excepción al principio de libertad de que gozan los ciudadanos, por ello, el medio jurídico idóneo para darles a conocer el alcance del poder del Estado para exigir lo que reclama es a través de un acto meramente unilateral, emanado del Poder Legislativo en forma de situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales, dotado en algunos casos de una nota de coacción.

II.- Ley Tributaria.

El legislador en cada tributo debe respetar los principios constitucionales que los rigen y establecer con precisión sus elementos integrantes, que son a saber: los hechos imponibles y los generadores, los sujetos de la obligación, el objeto del ingreso, las tasas aplicables para determinarlo en cantidad líquida, y finalmente, señalar el plazo para el pago y la forma de recaudarlo.

La exigencia de que los elementos esenciales de un tributo se consignen expresamente en la Ley que los establece, obedece a que la imposición de la contribución no debe quedar al arbitrio de la autoridad hacendaria y de que los ciudadanos deben conocer el apoyo legal de sus obligaciones tributarias, en este sentido se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los términos de la Tesis que a continuación se transcribe:

"IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.- Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos 'contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y

equitativa que dispongan las leyes' no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por la ley, segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

SEPTIMA EPOCA:

Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

PLENO. Tesis 162. Apéndice de 1995. Semanario Judicial de la Federación. Tomo I. Parte SCJN. Pág. 165. "

El principio de legalidad sobre el cual se fundamenta el ordenamiento jurídico tributario, invocado mediante el aforismo romano "nullum tributum sine lege" (literalmente significa: no puede existir ningún tributo válido sin una ley que le dé origen), se encuentra claramente establecido por el citado artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que son "obligaciones de los mexicanos contribuir para los Gastos Públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y

Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

En razón de lo expuesto, corresponde estudiar sucintamente cada uno de los principios que debe respetar todo tributo y cuales son sus componentes:

1.- Principios Constitucionales

a) Proporcionalidad en el tributo

Este principio tributario regula la capacidad económica del contribuyente porque existe en función de la percepción de sus ingresos, utilidades o rendimientos, asimismo, restringe el derecho creado a favor del Fisco, en el entendido de que sólo puede cobrar el importe que la ley le permite de acuerdo a la situación legal y económica del ciudadano.

Para que sea equitativo, adecuado y consentido el tributo, a causantes con ingresos distintos se les gravará en “proporción” a su capacidad económica, aplicándoseles tasas o cuotas diferentes, esto es, en términos cuantitativos, la contribución será más fuerte en el caso de que los contribuyentes obtengan elevados ingresos y más leve tratándose de contribuyentes con menores recursos.

Partiendo de este criterio, el primer presupuesto lógico e indispensable para que un ciudadano deba contribuir -proporcionalmente- para los gastos de la Nación, se apoya en el hecho de que, previamente, ese ciudadano haya generado su propia riqueza.

El derecho tributario le concede una naturaleza distinta a la capacidad del sujeto pasivo de la obligación, porque la relaciona con su situación económico financiera y no con la aptitud legal para adquirir derechos y contraer obligaciones. Dentro de la materia tributaria, basta la capacidad de goce para estar en condiciones de ser sujeto pasivo de

la contribución, es decir, toda persona es capaz de ser titular de derechos y obligaciones tributarias. En los casos de aquellas personas que no han alcanzado, de conformidad con la ley, el grado de madurez y discernimiento, o sean incapaces, y se coloquen en la situación prevista por la ley impositiva, la obligación nacerá válidamente y deberán cumplirla, debiendo actuar por conducto de sus representantes legales o legítimos para satisfacer la prestación asumida.

Sólo puede llamarse a contribuir para el financiamiento del gasto público a quien detente capacidad contributiva, traducida como aquella capacidad de prestación que el Estado considera suficiente para la obtención de recursos tributarios.

Respecto a esta situación en particular, es aplicable el siguiente criterio de la Corte:

"IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el objeto del tributo establecido por el Estado, guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el objeto del impuesto y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de la obligación.

NOVENA EPOCA:

Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el doce de marzo en curso, aprobó, con el número XXXI/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a doce de marzo de mil novecientos noventa y seis.

PLENO. Tesis P. XXXI/96. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo III, Marzo de 1996, pág. 437."

b) Equidad en la aportación

Según la acepción aristotélica la equidad significa la aplicación de la justicia a los casos concretos, la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias.

La equidad tributaria se refiere, exclusivamente, a la posición concreta y de igualdad que los causantes asumen frente a la ley fiscal, y principalmente se vincula con la reglamentación apropiada y justa del procedimiento recaudatorio, ocupándose de los presupuestos de nacimiento y plazo para el pago del tributo.

Bajo la noción de justicia y para el debido acatamiento de la ley tributaria, se debe hacer a un lado cualquier acto discriminatorio y conceder el mismo trato a todos los sujetos pasivos o deudores tributarios que se encuentren en una situación legal idéntica.

c) Destino de las contribuciones

La vinculación del tributo con los gastos públicos es una condición de validez constitucional de los mismos. Este principio tiene como finalidad emplear e invertir el producto de los tributos en el mantenimiento de los servicios generales de la Federación, de los Estados, Municipios y Distrito Federal -seguridad pública, viviendas, educación, salubridad e higiene, etc-.

2.- Elementos

a) Aspecto subjetivo

* Sujeto que percibe el pago

El titular del crédito fiscal o quien dentro de la obligación tributaria asume la posición de sujeto activo es el Estado, como manifestación de su Potestad Tributaria, consistente en la posibilidad de exigir a otro el pago de una prestación a título de tributo, o bien, el cumplimiento de cargas de naturaleza no pecuniaria.

Atento al texto del artículo constitucional que precisa la forma en que debe integrarse todo tributo, el sujeto activo de la obligación tributaria o el beneficiario del crédito es el Estado, sin embargo, por la estructura político-administrativa que se mantiene, existen cuatro órganos de poder de naturaleza diversa y alcances competenciales debidamente limitados por las leyes, de conformidad con la geografía del territorio nacional, y, que adquieren la calidad de sujetos activos del tributo en los términos del régimen fiscal, siendo éstos: la Federación, Estados, Municipios y Distrito Federal.

Al momento de legislar el Estado actúa como ente político, titular de un poder, mismo que le es suficiente para determinar los supuestos que pueden originar el derecho de exigirle al gobernado el pago de una prestación, asimismo, el de determinar quien será el sujeto que pueda percibirlos en su nombre.

Al actualizarse las hipótesis previstas en las leyes, el Fisco, como órgano representativo del Estado facultado para actuar como titular del crédito fiscal, es el encargado de determinar, liquidar y recaudar las aportaciones económicas que efectúe el contribuyente a título de tributo.

* Sujeto obligado a efectuar el pago.

El sujeto pasivo es aquella persona que, por imperio de la ley, asume la posición deudora dentro de la obligación tributaria por haberse colocado bajo los supuestos de la ley que impone tributos.

No existe en nuestro derecho mexicano vigente una disposición expresa que defina la condición jurídica de sujeto pasivo o contribuyente, sin embargo, su concepto lo podemos deducir a partir del contenido de los elementos definatorios de los diversos tributos que conforman el sistema tributario mexicano, y son los siguientes: las personas físicas, las personas morales de derecho privado, la Federación, los Estados y los Municipios cuando así lo señale alguna ley especial, los extranjeros en el supuesto de existir reciprocidad de pagar impuestos, y a aquellas personas que de una forma u otra deben cumplir con la obligación tributaria, de conformidad con la legislación aplicable.

El deber constitucional de pagar tributos de manera proporcional y equitativa según lo dispongan las leyes, corresponde a aquellos sujetos que dan evidencias de ser titulares de la capacidad contributiva. No obstante lo anterior, la doctrina considera que la calidad de contribuyente es tan sólo una especie dentro del término genérico de deudor tributario, debido a que esta posición jurídica se extiende a otros sujetos diversos que, al adquirir deberes positivos o negativos de cooperación con la autoridad fiscal, se convierten en sujetos pagadores del tributo, pero por causas distintas a las del deudor principal.

Reciben la denominación jurídica terceros auxiliares al pago el resto de los sujetos responsables de pagar, que por no poseer capacidad contributiva, no pueden ser colocados como sujetos realizadores del presupuesto normativo, sino que sólo pueden ser considerados deudores por deuda ajena. Al asumir la condición de sujetos pasivos o deudores tributarios al lado del contribuyente, el titular del derecho de crédito está en aptitud de exigir el cumplimiento a cualquiera de tales obligados.

Puede ser un deudor tributario solidario si concurre con el causante para dar origen directo al crédito fiscal. Su condición de obligado traerá aparejada la de responsable, por lo que al no efectuarse el pago de la deuda a soportarse, el Fisco podrá satisfacer su pretensión, a su elección, en bienes patrimoniales del contribuyente directo o en los del deudor solidario.

Asimismo, existe la posibilidad de que pueda atribuirse la condición de obligado tributario a sujetos que se coloquen en lugar del causante, tal es el caso de los deudores tributarios sustitutos, quienes no son titulares de la capacidad contributiva y su vinculación pasiva sólo obedece a razones de seguridad y eficacia de la gestión de cobro del tributo, pudiendo sustituir legalmente al deudor original, ya sea voluntariamente o por imperio de ley.

Dentro de la categoría anterior se incluye al obligado por garantía, que es el único sujeto obligado que asume tal posición por voluntad propia. Puede ser una persona física que voluntariamente afecte un bien de su propiedad, o bien, ser una persona moral que otorgue una fianza. Es requisito esencial que este obligado adquiera expresamente el deber de responder ante el Fisco, por orden y cuenta del causante, el cumplimiento oportuno de una contribución.

b) Objeto de la contribución

Los tributos conllevan un contenido económico, su finalidad es la de proveer de recursos al Estado para costear el gasto público, y su objeto "es la realidad económica sujeta a imposición, es decir, lo que grava."¹

La ley que imponga un gravamen debe establecer de manera cierta el hecho o acto susceptible de ser ejecutado por el particular para provocar la causación del

¹ Rodríguez Lobato, Raúl.- Derecho Fiscal.- Segunda Edición.- Colección de Textos Universitarios.- México, 1996.- pág. 112.

tributo. Los presupuestos que se contemplen serán distintos entre sí, pero todos tendrán como finalidad originar la obligación tributaria.

La ley determinará el objeto del tributo a través de un supuesto o hipótesis normativos, consistente en un concepto abstracto, lógico y de existencia ideal susceptible de producir una serie de consecuencias legales si se actualiza en la realidad. Dentro de la terminología jurídica tributaria, a la descripción hipotética, previa y genérica de un hecho, se le denomina Hecho Imponible.

Inicialmente, la obligación tributaria nace de la voluntad de la ley, sin embargo, esta circunstancia por sí misma no genera la obligación, es decir, por ser una obligación de carácter ex-lege no es suficiente que la ley prevea el tributo, sino que para que exista y produzca los efectos jurídicos que le corresponden, requiere que el hecho imponible se actualice.

El hecho efectuado en la vida real que se adecue a la hipótesis legal recibe el nombre de Hecho Generador. Esta figura está constituida por un hecho definido por el legislador cuya realización produce una serie de consecuencias jurídicas, siendo la más importante la de hacer surgir la deuda tributaria a cargo de quien lo realiza, atribuyéndole la condición jurídica de deudor tributario o contribuyente. Cada hecho generador da nacimiento a un tributo con características individuales y distintas.

c) Cuota, Tasa o Tarifa

Como elemento del tributo las tasas contributivas consisten "en las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría."² Es decir, es la unidad aritmética que se toma como base para el cálculo y liquidación del tributo en moneda de curso legal, y que es fijada anualmente por el Congreso de la Unión.

² Flores Zavala, Ernesto.- Finanzas Públicas Mexicanas. -Trigésima Primera Edición.- Actualizada.- Porrúa, S. A. México 1995.- pág. 115.

Hay varios tipos de tarifas, las más usuales son las de derrama, fija, proporcional y progresiva. La primera consiste en distribuir el monto del tributo de que se trate, entre varios sujetos relacionados con el mismo. La segunda, cuando la ley fija una determinada cantidad como pago. La tercera, cuando se señala un porcentaje fijo. Las últimas son las que permiten que se grave con mayor intensidad al sujeto del impuesto con mayores recursos, y se libere de las cargas públicas quienes cuenten con recursos económicos limitados.

d) Base gravable

El hecho normativo tiene un aspecto cuantitativo, que se traduce en el valor de lo que el contribuyente debe pagar en proporción a su capacidad económica contributiva, una vez que se le han aplicado las tarifas o tasas.

Este elemento se emplea para señalar de manera precisa y objetiva cual es la proporción del ingreso al que deberá aplicarse la cuota o tarifa, y así poder fijar en cantidad líquida el monto de la prestación tributaria a satisfacer.

La base gravable se refiere a la cuantía del adeudo, y se traduce como la cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas o tarifas. La forma de calcularla está determinada por la Ley.

e) Obligaciones

Una vez que se actualiza la hipótesis contenida en la ley nace la Obligación Tributaria, traducida como el "vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie".³

³ Rodríguez Lobato, Raúl.- Op cit.- pág. 110.

Las obligaciones que pueden asumir los contribuyentes una vez que se colocan bajo los supuestos previstos por la norma son las de dar alguna cosa -la más importante-, realizar un acto positivo o negativo, o bien la permisión de un hecho o acto proveniente de la autoridad hacendaria.

La obligación de dar consiste en el deber jurídico que tiene todo contribuyente de desprenderse de una parte proporcional de sus ingresos y entregársela al Estado, es decir, consiste en pagar una suma de dinero. La prestación de hacer se relaciona con la realización de un hecho concreto, por ejemplo, presentar declaraciones. La de no hacer se refiere a la abstención por parte del contribuyente de ejecutar determinada acción, verbigracia, no alterar sus estados contables. Finalmente la de tolerar, implica que el contribuyente debe permitir una determinada conducta proveniente de la autoridad hacendaria, tal es el caso de las visitas domiciliarias.

3.- Forma de recaudar el tributo

El acto administrativo de recaudación es una actividad apegada al ordenamiento jurídico aplicable, que implica la organización de procedimientos adecuados para percibir el importe total de la contribución.

Después de que nace el tributo, en la mayoría de los casos, es necesario que se determine en cantidad líquida, para ello, se requiere la presencia de una serie de circunstancias que tanto la autoridad recaudadora como el causante pueden efectuar, según del tributo de que se trate.

La figura de la determinación tiene por objeto verificar el nacimiento del adeudo a cargo del contribuyente y fijarlo en cantidad líquida. Consiste en el procedimiento administrativo, adoptado por la ley, para constatar que los elementos integrales del hecho generador de un tributo se han dado en la realidad y, por consiguiente, es necesario cuantificar el crédito.

La autoridad hacendaria, después de comprobar que el supuesto previsto en la norma se actualizó, realiza la liquidación respectiva. Los tributos tienen un valor pecuniario, por tanto, la liquidación es un acto de carácter objetivo que le asigna al hecho generador un valor cuantitativo. Este acto administrativo consiste en el cálculo matemático que fija el importe de aplicación de las tasas tributarias previstas en la ley, al crédito fiscal.

4.- Epoca de pago

En razón de que el conjunto de circunstancias que se comprenden dentro del hecho generador se producen e integran progresivamente en el tiempo, se debe fijar el momento en que se tenga por configurada en la realidad la previsión genérica, con el propósito de precisar el plazo para cumplirla, y si se da el caso, el tiempo de exigirla.

La obligación más importante del tributo es pagar una cantidad de dinero, por consiguiente, el efecto inmediato del nacimiento de dicha obligación, previa determinación y liquidación, es su cumplimiento dentro de los plazos concedidos por la legislación hacendaria. La contribución debe enterarse en el término que indica la ley - enterar significa pagar, dentro de la terminología jurídica tributaria -. La concesión de un plazo para enterar o pagar depende de la ley aplicable a cada tributo en particular.

Como excepción a la regla anterior, la ley considera la posibilidad de que haya alteraciones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La autoridad hacendaria posee la facultad de autorizar "discrecionalmente" el pago de las contribuciones fuera de los plazos establecidos, previa solicitud de los interesados y la satisfacción de los requisitos de ley. Dichas alteraciones pueden consistir en: un aplazamiento, prórroga, pago diferido o fraccionado.

Aplazar significa retardar la ejecución de alguna cosa para un tiempo posterior. Aplicado a los tributos, básicamente se refiere a que, habiendo vencido el plazo de la prestación debida, se difiere su cumplimiento en una fecha distinta y futura.

Prorrogar es extender una cosa por tiempo determinado. En el tributo, implica aplazar el vencimiento del periodo para cumplir.

El pago fraccionado consiste en que una obligación puede ser cumplida mediante el pago de varias cuotas, que en conjunto integran la prestación debida.

La deuda debe cumplirse en la fecha o dentro del plazo fijado para tal efecto, como excepciones a la regla anterior, están la de pagar los créditos determinados dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a su notificación, y la autorización para pagar las contribuciones de manera diferida o en parcialidades, debiendo en ambos casos actualizar el crédito de que se trate, con el correspondiente cálculo de recargos.

III.- Crédito Fiscal

Cuando el contribuyente o la autoridad hacendaria han determinado y liquidado el adeudo respectivo, se conoce el importe del crédito fiscal.

Se trata de un derecho que tiene el Estado, mismo que le permite exigir de un sujeto el pago de una prestación, debido a que se actualizaron los supuestos previstos por la norma, pudiéndolo ejercer válidamente por medio de representantes expresamente autorizados, o bien, hacer uso de sus facultades económico-coactivas en caso de incumplimiento.

La legislación fiscal ha definido al crédito fiscal como "aquellos que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, provenientes de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de sus particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".⁴

⁴ Artículo 4º del Código Fiscal de la Federación vigente.

a) Pago

El pago constituye, por excelencia, la forma de satisfacer la prestación debida. Desde el punto de vista jurídico, significa cumplimiento de la obligación tributaria, pudiendo ser: la entrega del importe total de lo adeudado, la realización de un acto determinado, abstenerse de alguna acción o bien tolerar una conducta de la autoridad hacendaria. En función de su acepción económica, y en atención al fin del tributo, el pago consiste en entregar una suma de dinero.

Se producirán los efectos liberatorios del pago - prestación de dar - si el mismo se efectúa de manera lisa y llana, sin reservas de ninguna especie y de buena fe, íntegramente, en moneda de curso legal y en los lugares facultados para recaudar los cobros.

Al Estado le interesa que se cubra la carga fiscal, por lo tanto, el cumplimiento de la obligación tributaria debe soportarlo el universo de sujetos o deudores tributarios, a quien la ley impone la obligación de efectuarlo. En primer lugar, la aptitud jurídica de pagar la adquiere el sujeto realizador del hecho imponible. En segundo término, quienes hayan asumido una obligación de garantía personal de la deuda tributaria (los sujetos tributarios solidarios y sustitutos) tienen la obligación de pagar por cuenta del deudor principal. Finalmente, hay algunas personas que, por convenir a sus intereses, convienen con el deudor tributario para pagar la prestación tributaria a su nombre y cuenta - acreedores -.

El modo preferente de percibir los tributos se lleva a cabo ante la autoridad exactora competente, o bien, ante los terceros autorizados por la ley - generalmente Bancos - encargados de concentrar las cantidades resultantes y remitirlas a las oficinas recaudadoras.

Al efectuar el pago, las respectivas autoridades hacendarias, tienen la obligación de extender el recibo oficial, firmado y sellado, que exprese en números y letras la cantidad que reciben, con el objeto de comprobar que el pago se ha efectuado. Por su parte, las Instituciones Bancarias autorizadas tienen el deber de imprimir el recibo correspondiente, para los mismos efectos.

Dentro de nuestro sistema tributario, la oficina exactora encargada de recaudar los créditos a favor del Gobierno Federal es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de sus organismos subalternos.

IV.- Procedimiento económico coactivo.

Cuando el pago no se satisface oportunamente, se produce un cambio en la calidad jurídica del crédito fiscal, provocando que el Fisco ejercite las facultades coactivas de que está investida la obligación tributaria, a través de un sistema tutelar que el ordenamiento jurídico pone a su alcance.

El procedimiento orientado a obtener el crédito omitido, origina el derecho de cobrar no sólo la prestación del tributo, sino a exigir una indemnización por el cumplimiento extemporáneo de la obligación, misma que puede consistir en tributos accesorios traducidos como simples multas como sanciones administrativas; o recargos, que no son otra cosa que cantidades a que tiene derecho el Fisco a título de compensación por no haber obtenido el pago a tiempo; o bien, pueden ser los gastos de ejecución, que implican el reembolso de las erogaciones que realice el Fisco al gestionar el cobro del tributo.

La autoridad hacendaria podrá exigir, previa actualización, el pago del crédito insatisfecho y los correspondientes recargos, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

a) Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución está constituido por una serie de actos jurídicos impulsados por la autoridad hacendaria con el objeto de obtener coactivamente el crédito fiscal insatisfecho.

La suspensión en todo caso consiste en detener dicho procedimiento, con motivo de la interposición de algún medio de defensa o recurso hecho valer por el contribuyente o su representante, en contra de la resolución administrativa que determinó un crédito fiscal, ya sea por considerarlo excesivo o por estimarlo injustificado jurídicamente.

La autoridad hacendaria ejecutora no podrá ejecutar ningún acto administrativo cuando el deudor le presente la solicitud para suspender el procedimiento, copia del documento en donde conste la interposición del recurso o medio de defensa hecho valer y el relativo a la garantía del interés fiscal ofrecida.

b) Pago en parcialidades del crédito fiscal

Cuando el contribuyente reconoce y está de acuerdo con el adeudo, pero no posee la capacidad económica para solventarlo íntegramente, tiene el derecho de acudir ante la autoridad ejecutora y solicitar pago a plazos. Para efectos de detener el cobro coactivo deberá formular la solicitud de prórroga del adeudo, celebrar convenio de pago en parcialidades y garantizar el interés fiscal en alguna de las formas previstas por la ley de la materia.

V.- Garantías del interés fiscal

Atento al antiguo aforismo latino "solve et repete" (que literalmente significa: paga y repite) toda gestión del Fisco se ejercita mediante garantía. Este principio concede a la autoridad hacendaria la posibilidad de contar con los medios idóneos para asegurar la percepción de los tributos exigibles, cuyo cobro ha quedado suspendido o

prorrogado, permitiendo a su vez, protegerla contra cualquier situación de insolvencia en la que pudiera incurrir el contribuyente durante ese estado de suspenso o espera.

De esta manera, el sistema jurídico tributario ha contemplado diversas maneras de garantizar el adecuado cumplimiento del tributo, en los casos en que se suspenda o aplaze su cobro por alguna de las causas preestablecidas en la ley, siendo a saber:

- a) El depósito de dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que el contribuyente debe efectuar en una cuenta de garantía en cualquiera de las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas, por un importe equivalente a las contribuciones adeudadas actualizadas más sus rendimientos.
- b) La prenda e hipoteca que implican la afectación de un bien mueble e inmueble, respectivamente, propiedad del deudor o de un tercero, para que su valor se aplique al adeudo respectivo.
- c) El embargo en la vía administrativa a petición de parte o de oficio. Aquel consiste en la solicitud del obligado para practicar el secuestro de bienes de su propiedad, con valor suficiente para cubrir el adeudo. El segundo se practica como medida precautoria para asegurar el interés fiscal, y si los bienes embargados son suficientes o el obligado declara bajo protesta que son los únicos que posee, se constituye como garantía.
- d) Como garantías de carácter personal, están la fianza y la obligación solidaria. La primera es la obligación que asume un tercero frente al acreedor, de pagar en caso de incumplimiento por parte del deudor, siendo aceptable únicamente, dentro del campo tributario, la que otorgue una Compañía Afianzadora. La segunda, sugiere la posibilidad que de una persona física o jurídica se obligue expresamente, en el mismo plano que el deudor principal, al cumplimiento de la obligación tributaria, con todos sus bienes.

e) Los títulos valor son los documentos que escrituran una deuda de índole económico-jurídica y que no poseen el carácter de mero documento probatorio. Pueden consignar un derecho a favor de su titular, conceder un derecho de participación, indicar un derecho real, o bien, precisar un gravamen sobre algún bien.

GARANTÍA DEL INTERES FISCAL A TRAVÉS DE LA FIANZA

I.- Concepto de Fianza

De acuerdo a su raíz etimológica la palabra Fianza deriva del latín *fidare* de *fidare*, que significa fe o seguridad. Dentro del lenguaje coloquial implica responder por otro. Este crédito personal se basa en la confianza que representa la persona que asume la deuda ajena, asegurando con todo su patrimonio el pago de la obligación de la cual depende el nacimiento de su responsabilidad, concediendo al mismo tiempo una mayor seguridad al acreedor en el sentido de que su crédito será satisfecho completamente.

En nuestro derecho la Fianza constituye un contrato nominado y accesorio, "por el cual una persona se compromete con el acreedor, a pagar por el deudor, la misma prestación o un equivalente o inferior, en igual o distinta especie, si éste no lo hace".⁵

II.- Características

a) Es un contrato, es decir, un acuerdo de voluntades para crear obligaciones y derechos. Se considera convencional porque puede celebrarse libremente por las partes interesadas y quedar perfeccionado por el mero consentimiento, con excepción de los casos en que necesariamente debe revestir la forma que la ley exige para su manifestación. Es unilateral y gratuito en razón de que la única obligación que genera es la del fiador y de que éste no recibe retribución alguna por otorgar la garantía; no obstante, existe la posibilidad real y legal de que se convierta, por pacto expreso, en bilateral y oneroso, cuando las partes convienen en ofrecer una compensación al que asuma la obligación de cubrir el crédito que sea insatisfecho.

⁵ Rojina Villegas, Rafael.- Derecho Civil Mexicano.- Contratos.- Torno VI.- Volumen II.- Cuarta Edición.- Porrúa, S. A.- México 1981.- pág. 241.

b) Es accesorio, en razón de que genera una nueva obligación derivada de otra que ya existe. Es un elemento específico derivado de la naturaleza de la garantía, en razón de que su existencia depende de una obligación válida preexistente.

c) Coexisten las dos obligaciones, es decir, la segunda no extingue a la primera. Cuando una persona asume el deber de cumplir con la prestación y el titular del crédito consiente tal asunción, no significa que el deudor principal quede liberado del adeudo, sino que subsistirán las dos obligaciones: una la del deudor original -satisfacer el crédito - y la otra, la del garante -satisfacer el crédito insatisfecho- que se hará exigible si no cumple el deudor originario.

d) Implícitamente, se refiere a que las obligaciones serán iguales desde el punto de vista cuantitativo. Es admisible garantizar toda clase de obligaciones independientemente de la prestación que contengan y de las modalidades que incluyan, debido a que el Fianzo se compromete a solventar íntegramente con dinero la prestación, no importando su naturaleza, y sin que el pago jamás exceda del valor y cuantía del adeudo principal.

e) Es causal, debido a que la exigibilidad de la segunda obligación deriva del incumplimiento de la primera. Los efectos inmediatos del contrato, atento a su naturaleza, se refieren al nacimiento del derecho en favor del acreedor para exigir del fiador el cumplimiento de la obligación insatisfecha. Correlativo a este derecho, el fiador tiene el deber de pagar la obligación garantizada, una vez que sea exigible.

III.- Elementos

a) Sujetos

El contrato de fianza implica que un tercero responda por una persona frente a un titular de un crédito, consecuentemente, el elemento subjetivo de esta relación contractual puede estar integrado por un Fiador y un Deudor o Acreedor.

El Fiador puede serlo la persona que disponga de bienes suficientes y acepte expresamente la obligación de pagar en defecto del Deudor. El Acreedor será la persona que reciba la garantía de cumplimiento de la obligación que asumió con el deudor principal. El Deudor o Fiado dentro de este contrato, puede ser toda persona que contraiga una obligación; bajo los supuestos de que sea un tercero ajeno a la relación contractual, su consentimiento para otorgar la fianza es intranscendente, pues aún ignorando su celebración o concediéndose ésta en contra de su voluntad, surtirá efectos válidamente.

A pesar de que el ordenamiento civil dispone que el contrato de Fianza se celebra entre acreedor y fiador, no existe impedimento jurídico para que la constitución del mismo se celebre entre deudor o fiado y fiador, en beneficio del acreedor, puesto que la voluntad de las partes es la máxima ley de los contratos, siempre que se manifieste en armonía con el texto legal, que tenga un objeto lícito y no altere la naturaleza del contrato respectivo.

b) Objeto

Constituye otro elemento esencial para la existencia del contrato de fianza. El objeto directo del contrato consiste en pagar la prestación debida al acreedor, cuando el fiado no lo haga. El objeto indirecto de la obligación es precisamente el tipo de prestación que debe cumplir, es decir, una obligación de dar alguna cosa o entregar una suma de dinero o algún bien enajenable y fungible; o bien, hacer un hecho o abstenerse de ejecutarlo.

IV.- Principios rectores de la Fianza

a) Accesoriedad

Este principio que rige al contrato de fianza es su principal atributo, debido a que indica que la obligación fiadora no puede existir por sí misma, sino que depende de una obligación preexistente.

El carácter accesorio del contrato también es fundamental para las relaciones jurídicas que engendra, debido a que tan pronto se perfecciona, comienza a producir sus efectos entre los contratantes y en relación con otras personas, pudiendo ser el deudor a quien se le afianzó la obligación y otros fiadores que posiblemente estén relacionados, indirectamente, con el mismo crédito. Estrictamente, los efectos directos de la fianza sólo se generan entre acreedor y fiador, y las consecuencias entre fiador y deudor o fiadores, derivan, directamente de la ley, al efectuarse el pago.

b) Proporcionalidad

Este principio implica una verdadera restricción a la autonomía de la voluntad debido a que se encarga de regir la relación cuantitativa del contrato de fianza.

La obligación fiadora será válida siempre y cuando su elemento cuantitativo jamás exceda del valor y cuantía de la obligación principal, es decir, la responsabilidad del fiador puede ser igual o menor que el monto de la obligación garantizada. También implica la disminución, por ministerio de ley, del exceso en la obligación fiadora hasta los límites de la deuda original y la correspondiente reducción proporcional de su monto para el caso de que la obligación garantizada se cumpla parcialmente.

Asimismo, es indudable que otro de los beneficios reconocidos por este principio, es el referido al término de exigibilidad de la obligación fiadora, porque es necesario que el plazo estipulado en la garantía no rebase el alcance de la obligación principal, para que pueda conocerse, no sólo cuándo prescribe, sino para limitar el alcance temporal de la obligación del fiador, la cual jamás podrá ser mayor que la obligación garantizada.

c) Beneficio de Orden

Uno de los derechos que el legislador reconoce expresamente a favor del fiador, es el denominado Beneficio de Orden, que opera por ministerio de ley, pero que, sin embargo, es renunciable. Funciona como excepción dilatoria -aquellas que retrasan el conocimiento del asunto principal controvertido-, toda vez que al momento de que el fiado es demandado por el acreedor, debe hacerlo valer en su contestación a la demanda, de lo contrario, el Juez no puede tomarlo de oficio.

Su esencia radica en que antes de demandar al fiador o de continuar la demanda formulada contra éste, debe el acreedor haber demandado y terminado el juicio respectivo contra el deudor, sin haber podido cobrar a éste por falta de bienes. El legislador establece que para que el fiador obtenga las ventajas inherentes a este beneficio, requiere no haber renunciado expresamente a él, e invocarlo en el momento procesal oportuno.

d) Beneficio de Excusión

Constituye otro derecho a favor del fiador, que opera de igual forma que el anterior, sólo que tiene como requisito adicional el deber del fiador de señalar bienes suficientes del deudor para cubrir el crédito, los cuales deberán encontrarse dentro del distrito judicial en que proceda hacerse el pago, y que se aseguren en forma eficaz los gastos de la excusión. Con respecto al acreedor, éste carece de acción contra el fiador mientras no realice las gestiones judiciales correspondientes para requerirle el pago al deudor y para acreditar convenientemente la insolvencia total o parcial de éste.

Cumplidos los requisitos anteriores, el acreedor puede asumir dos posturas: una, promover él mismo el Juicio de Excusión contra el deudor y ejecutar la Sentencia sobre los bienes señalados por el fiado, o bien exigir que sea el propio fiado el que lo promueva dentro del plazo que para tal efecto señale la autoridad jurisdiccional. En el primer supuesto, el acreedor tiene la responsabilidad de promover e impulsar el juicio

respectivo para liberar al fiador hasta el monto del valor de los bienes que hubiere señalado para la excusión; en caso contrario, el acreedor será responsable de los perjuicios que pueda causar al fiador a causa de la insolvencia superveniente del deudor. En el segundo caso, el acreedor cuenta con el derecho para obligar al fiador a que promueva la excusión.

Este beneficio es improcedente si se renunció expresamente a él, en los casos de concurso o insolvencia probada del deudor, cuando el deudor no pudiere ser demandado en la República o se ignore su paradero, siempre que haya sido llamado por Edictos y no halla comparecido, y cuando el negocio para el que se prestó la fianza sea propio del fiador.

La diferencia radical entre el Beneficio de Orden y el de Excusión, es que en éste último, el fiador debe, invariablemente, señalar bienes suficientes del deudor que basten para cubrir el crédito respectivo, y que, mientras el deudor no sea compelido, no puede requerirse el pago al fiador.

Cuando el fiador renuncie expresamente tanto al Beneficio de Orden como al de Excusión, al ser requerido judicialmente deberá denunciar el pleito al deudor para que intervenga en calidad de demandado, en razón de que conoce de sobra cuales han sido las circunstancias bajo las cuales se ha incumplido la obligación principal. Es de gran utilidad esta denuncia, en virtud de que la Sentencia que se dicte en el juicio reparará perjuicio contra el deudor y evitará el peligro de que éste oponga al fiador las excepciones que tenga a su favor, cuando después de realizado el pago éste ejercite la acción de reembolso.

En otro orden de ideas, goza del Beneficio de Excusión el que fía la obligación del fiador. Bajo este supuesto el que fió al fiador puede pedir que antes de que realice el pago respectivo, sean requeridos tanto el deudor como su fiador.

e) Beneficio de división

Se da cuando hay una pluralidad de fiadores que se obligan a garantizar una sola deuda y se trata de aquel derecho que corresponde a los cofiadores para obtener la división de la deuda entre quienes figuren como tales cuando es reclamada a cualquiera de ellos.

Es necesario que se estipule expresamente este beneficio para poder invocar sus ventajas. En el convenio respectivo debe pactarse el límite de la responsabilidad de cada cofiador para el caso de responder por el incumplimiento del deudor, de lo contrario, todos estarán obligados a pagar la totalidad de la deuda, o bien, en caso de que uno de ellos sea demandado no podrá citar a los demás para que se defiendan conjuntamente. Este beneficio tiene relación tanto con el acreedor como con los cofiadores, operando también como una excepción dilatoria.

En relación con el titular del crédito, este beneficio opera en el momento en que el acreedor demanda a uno de los cofiadores y éste ejercita el derecho de citar a los demás - fiadores - para que comparezcan a juicio, no sólo con el ánimo de que coadyuven en la defensa, sino para que la deuda se divida en tantas partes como fiadores haya. Por otro lado, si alguno de los cofiadores fuere insolvente, la parte que le corresponde recaerá sobre los demás fiadores en la misma proporción.

La función de este beneficio sobre los fiadores entre sí, se da al momento en que uno de ellos paga íntegramente la deuda por mandato judicial y se subroga en todos los derechos y privilegios contra los cofiadores, para pedir la restitución proporcional de lo pagado.

V.- Derechos y excepciones del fiador

a) Derechos

La ley reconoce determinados efectos que son producidos por la propia naturaleza del contrato y que tienen relación con hechos posteriores a su celebración. Se trata de consecuencias impuestas por la ley en razón de que se actualizaron los supuestos previstos en la norma, mismos que se refieren a la solicitud de pago formulado por el acreedor al fiador o a que éste satisfaga el crédito respectivo.

i.- Provisión de fondos y relevo de fianza

En el caso de que el fiador sea requerido de pago y considere que el deudor pueda sufrir un menoscabo en su patrimonio o quede insolvente, o que pretenda ausentarse de la República, puede proveerse de fondos derivados del patrimonio del deudor para el caso de cumplir con la obligación insatisfecha, o bien, solicitar el relevo de fianza. El ejercicio de esta facultad de ninguna manera afectará los intereses del acreedor.

ii.- Subrogación

Si el fiador es requerido de pago, y no existe ninguna causa de improcedencia del crédito garantizado, deberá satisfacer la prestación exigida. Realizado el pago respectivo, el fiador se subroga por ministerio de ley en todos los derechos y privilegios que tenía el acreedor contra su deudor.

iii.- Acción de reembolso

Una vez pagado el crédito, el fiador adquiere el derecho para ejercitar la acción de reembolso en la persona del deudor, en virtud de que el pago efectuado no liberó al deudor de la obligación garantizada.

Constituye una obligación del fiador, realizar determinadas gestiones antes de que efectúe el pago al acreedor, debido a que el eficiente ejercicio de la acción personal de reembolso queda supeditado a la procedencia y exigibilidad del crédito

subrogado o garantizado; consecuentemente, es necesario que el fiador notifique previamente al deudor que el pago se va a efectuar, de lo contrario, el fiado sufrirá el riesgo de que el deudor oponga todas las excepciones -inherentes a la obligación y personales- que tenga a su favor y pudiera hacer valer contra el acreedor originario y quedar liberado.

La acción de reembolso tiene por objeto restituir en forma íntegra las erogaciones que haya efectuado el fiador para satisfacer la prestación del deudor, siempre y cuando la fianza se haya otorgado con el consentimiento de éste y se le haya notificado la intención de realizar el pago; pero si hubo disconformidad por parte del deudor para que la fianza se expidiera, y además no se le notificó el pago, el fiador sólo está legitimado para exigir lo equivalente a los beneficios que el deudor haya obtenido por el pago.

En los casos en que el fiador haya transigido con el acreedor, sólo podrá exigir del deudor lo que en realidad haya pagado. Le está prohibido al deudor repetir contra el fiador si, ignorando el pago por falta de aviso, paga de nuevo al acreedor, únicamente puede ir contra éste para que le devuelva lo pagado indebidamente.

Además de la indemnización que deba cubrir el deudor por concepto de deuda principal, deberá compensar al fiador por las mermas sufridas en su patrimonio y por la privación de las ganancias que pudo haber obtenido si no hubiera pagado en su lugar, quedando comprendidos dentro de esta acción de reparación: los intereses acumulados desde que se notificó el pago al deudor, los gastos realizados en la gestión de notificación, y el pago de daños y perjuicios sufridos por su causa.

b) Excepciones

La responsabilidad del fiador es pagar la deuda insatisfecha, sin embargo, cuando existen razones que demuestran que el deudor dejó de tener la obligación de

pagar, el fiador puede hacer valer las excepciones respectivas cuando sea demandado por el acreedor.

Esta posibilidad de excepcionarse deriva del principio de accesoriadad que rige a la fianza, mismo que puede invocarse mediante el aforismo romano que reza: "Accesorium naturam sequi congruit principalis" (literalmente: lo accesorio sigue la naturaleza de lo principal); consecuentemente, de conformidad con la lógica jurídica, si la obligación principal se extinguió por cualesquiera de las causas que contempla la ley, la fianza deja de tener razón legal para subsistir en virtud de que ha desaparecido su objeto: garantizar el cumplimiento de la obligación principal, por tanto, al desaparecer un elemento existencial del contrato de fianza, éste se extingue.

Las excepciones que se pueden invocar para rechazar el cobro, derivan de la obligación garantizada, excepto las personales del deudor, y las que extinguen la obligación fiadora pero continúa válida la obligación garantizada o principal.

i.- Excepciones propias de la obligación garantizada

El fiador puede invocar las excepciones que sean inherentes a la obligación garantizada, que se refieren específicamente a las distintas formas de extinción de la obligación, que traen como consecuencia la extinción de la fianza:

* La compensación, opera por ministerio de ley cuando dos personas reúnen la calidad de Acreedor y Deudor recíprocamente. Aplicada al contrato en estudio, sólo el Fiador está legitimado para invocar el beneficio producido por los efectos de la compensación realizada legalmente, debido a que produce la extinción de las obligaciones correlativas.

* La confusión se presenta cuando las calidades de acreedor y deudor se reúnen en una misma persona. Si se da el caso de que la confusión se de entre acreedor y fiador, se extingue la fianza pero no la obligación garantizada; igualmente, si la

confusión se actualiza entre fiador y deudor, se extingue la fianza, pero no la obligación principal.

* La condonación o remisión de la deuda se refiere a que cualquier acreedor puede renunciar, en todo o en parte, a la prestación a que tiene derecho, excepto lo que la ley le prohíbe.

Constituye un acto unilateral que no requiere el consentimiento del deudor, y que beneficia a sus fiadores. Si el acreedor condona la deuda principal se extinguirán las accesorias, si sólo condona la accesoría quedará subsistente la obligación principal. Si el acreedor concede una quita, la fianza se reducirá en la misma proporción, siempre y cuando no haya novación.

* La novación tiene lugar cuando las partes que celebraron un contrato lo alteran esencialmente substituyendo la obligación antigua por una nueva. La fianza queda extinguida si no media consentimiento del Fiador para garantizar la nueva obligación pactada.

* Respecto a la transacción, se trata de un contrato por el cual las partes, haciéndose recíprocas concesiones, terminan una controversia presente o previenen una futura. Relacionado con el contrato de fianza, el acreedor puede transigir con el deudor.

* La prescripción es un medio de adquirir bienes o de liberarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo, y bajo las condiciones establecidas en la ley. Aplicadas estas reglas al contrato de fianza, la prescripción que adquiera el Deudor beneficiará siempre a su Fiador. Asimismo, independientemente de que el deudor haya renunciado voluntariamente a la prescripción después de la celebración de la fianza, es un derecho del Fiador invocarla como excepción en contra del Acreedor.

ii.- Excepciones personales del deudor

Dentro de las excepciones que el fiador no está legitimado para promover, están las relacionadas con las causas que provocan la nulidad relativa del contrato, y que aplicadas a la fianza sólo puede hacer valer el fiado, siendo a saber: el error, dolo, lesión y la incapacidad.

iii.- Excepciones propias del contrato de fianza

En cuanto a las excepciones que únicamente puede hacer valer el fiador por ser inherentes a la obligación fiadora, y que dejan subsistente en su totalidad la obligación garantizada, están: la de reducción del monto de la fianza; si el acreedor libera a uno de los fiadores sin el consentimiento de los demás; si por culpa o negligencia del acreedor, no puede el fiador subrogarse en los derechos o privilegios que tuviere contra el deudor; por novación o prórroga concedida al deudor sin el consentimiento del fiador, y por caducidad.

VI.- Tipos de fianza

a) Civil

La fianza civil, generalmente, es consensual, unilateral y gratuita, puede otorgarse por personas físicas o sociedades, siempre que sea en forma accidental, que no las otorguen a través de una póliza, no las anuncien públicamente y no lo hagan por medio de intermediarios o agentes. Con relación a esta fianza, la legislación reconoce la posibilidad de constituir fianza tanto a favor de cualquier Deudor, como a favor de su Fiador.

b) Legal

La fianza legal es la que impone la ley en forma directa e inmediata, para asegurar el cumplimiento de determinadas obligaciones sustantivas, la cual no gozará

de los Beneficios de orden y excusión, y deberá concederse en forma escrita para que pueda comprobarse fehacientemente. La persona que asuma la obligación fiadora deberá probar su solvencia económica con un certificado del Registro Público que indique que tiene la propiedad de un bien inmueble con valor suficiente para soportar el gravamen respectivo.

c) Judicial

Es la que impone una autoridad judicial cuando se actualizan los supuestos normativos que condicionan su exigibilidad. Se otorga en cumplimiento de una providencia emanada del órgano jurisdiccional competente. Igualmente no goza de los beneficios de orden y excusión.

El Juez, a través de una resolución, impone a una de las partes litigantes que otorgue una garantía personal a efecto de que surta efectos un determinado acto procesal. Su otorgamiento necesariamente debe formalizarse por escrito ante el Juez que la ordenó, debiendo quedar asentado y acreditado en el Acta que se levante, a través de un certificado del Registro Público, la solvencia del fiador, y el sometimiento de éste a la jurisdicción del Juzgado del lugar donde la obligación deba cumplirse .

d) Mercantii

En lo que se refiere a la fianza mercantil, recibirá esa calificación cuando sea otorgada por una empresa que las expida en forma habitual por medio de agentes autorizados y a través de póliza, que las anuncie públicamente y que tengan referencia a actos de comercio.

En la doctrina este tipo de fianzas se denomina como "fianza de empresa", en donde el Fiador siempre es una Institución autorizada por el Gobierno Federal para poder funcionar como Institución de Fianzas y tener por objeto social el expedir fianzas con el fin de lucro, las que no gozan de los beneficios de orden y excusión y no están

obligadas a acreditar en cada una de sus expediciones su solvencia o capacidad económica.

Se considera bilateral y onerosa porque la Institución que la otorga recibe como compensación el pago de una prima, cuyo valor es inferior y proporcional a la obligación garantizada y tiene carácter formal porque se otorga a través de una póliza de fianza que reúne los requisitos que determina la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

e) Fianza de fianza

El ordenamiento civil no sólo contempla la posibilidad de que se fie al deudor, sino la de que se fie al Fiador, conociéndose esta modalidad con el nombre de subfianza.

Se establece para asegurar el cumplimiento de la obligación fiadora, que es la que se creó inicialmente para garantizar el cumplimiento de una obligación principal. De conformidad con las reglas generales de la fianza, la obligación derivada de la primer fianza se convierte en obligación principal de la garantía personal que se concede en segundo término.

La persona que se compromete a garantizar expresamente la obligación fiadora, goza de las excepciones y beneficios creados a favor del Fiador para oponerse a la reclamación del pago respectivo. El Fiador podrá invocar las ventajas ofrecidas por cada uno de ellos en los mismos términos y bajo las mismas condiciones.

En los casos de la fianza de empresa, establece la Ley de la materia que las Instituciones pueden celebrar contrato de Reafianzamiento con otras Afianzadoras, consistente en el acuerdo por medio del cual una Institución de Fianzas, debidamente facultada por la ley, se obliga a pagar a la Institución reafianzada en la proporción correspondiente, las cantidades que ésta deba cubrir al beneficiario; en esta modalidad

de la fianza de empresa la Institución que acepte el reafianzamiento se obliga frente a la institución reafianzada para responder solidariamente. Igualmente, se regula la figura del Coafianzamiento, consistente en el acuerdo donde participan dos o más Instituciones de fianzas del país para otorgar fianzas ante un Beneficiario, garantizando por un mismo o diverso monto la obligación de un solo Fiado, sólo que en este caso se responderá frente al Beneficiario en la proporción en la cual cada Institución se haya obligado.

VII.- Forma de hacer efectiva la fianza de empresa

Habiendo esbozado hasta el momento los aspectos más relevantes del contrato de fianza, se considera oportuno abordar algunas cuestiones de la denominada "fianza de empresa", relacionadas directamente con la forma de hacerla efectiva en caso de incumplimiento del Deudor o Fiado.

La efectividad de las pólizas de fianzas expedidas por las Instituciones autorizadas, está sujeta a distintos tratamientos y procedimientos, dependiendo del sujeto a cuyo favor se expidió. Si el Beneficiario de la póliza es un particular, la solicitud de pago se realizará por medio de una "reclamación", y si el Beneficiario es la Federación, los Estados o Municipios, o bien una paraestatal, la solicitud de pago se hará a través de un "requerimiento de pago". En este orden, se expondrá la manera de solicitar el pago de fianza.

La Ley Federal de Instituciones de Fianzas exige que tratándose de fianzas otorgadas a favor de particulares, el Beneficiario deberá requerir por escrito a la Institución de que se trate para que cumpla con la obligación de pago, debiendo adjuntar la documentación necesaria que justifique y acredite la existencia y exigibilidad de la obligación fiadora. Integrado el expediente, la Afianzadora deberá analizar la procedencia de la "reclamación" dentro de los treinta días naturales siguientes, quedando obligada a realizar, dentro de ese plazo, el pago que proceda a la solicitud,

o bien, dictaminar inoperante el derecho para reclamar el pago de la fianza y poner en conocimiento del Beneficiario, por escrito, las causas de improcedencia.

El objetivo de la reclamación es que se satisfaga la obligación insatisfecha, por consiguiente, cuando el Beneficiario quede inconforme con el dictamen de improcedencia elaborado por la Institución de Fianzas puede presentar su reclamación ante la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, o bien, hacer valer sus derechos ante los Tribunales competentes.

Si el Beneficiario acude ante la Comisión, su reclamación se resolverá a través de un Procedimiento Conciliatorio, el cual será obligatorio para la Institución, y se tramitará ante las Delegaciones Regionales de la Comisión. El Beneficiario presentará su escrito y dentro de los diez días siguientes a su recepción se correrá traslado a la Institución respectiva, para que en un lapso igual rinda por escrito un informe detallado de todos y cada uno de los hechos a que se refiera la reclamación, y si lo estimare conveniente, podrá solicitar que se cite al Fiado, en el domicilio que señale para tal efecto, para que concurra a la Junta de Avenencia que fije la Comisión, misma que tendrá verificativo dentro de los veinte días naturales siguientes a aquel en que se haya recibido la reclamación de que se trate. En la Junta se resolverá la situación de la reclamación, si es procedente la Institución debe efectuar el pago respectivo, en caso contrario, presentará el informe que se mencionó con antelación, por conducto de representante legítimo. El objeto de la Junta es exhortar a las partes a una conciliación, por consiguiente, si el reclamante o Beneficiario no concurre se presumirá que no desea conciliar; si es el Fiado el que no asiste, se desahogará la Junta, y si la Institución no comparece se hará acreedora a una multa impuesta por la Comisión y, únicamente bajo este supuesto, se citará a tantas juntas como inasistencias tenga la Institución, sancionándola con una multa superior a la primera, por cada vez que no acuda. Todos los hechos que acontezcan en la Junta quedarán asentados en el Acta circunstanciada que se levante en la Comisión.

Si no fuera posible que las partes llegaran a una conciliación, el Beneficiario podrá optar por designar árbitro a la Comisión a efecto de que la reclamación se lleve a través de un Procedimiento Arbitral en amigable composición ante las Delegaciones Regionales, siempre y cuando así lo hubiere convenido expresamente con el Fiado o Deudor, o bien, hacer valer sus derechos ante los Tribunales competentes.

El juicio arbitral es obligatorio para la Institución Afianzadora, en él quedarán fijadas, de manera breve y concisa, las cuestiones sobre las que habrá de versar el objeto del arbitraje. La Comisión resolverá en conciencia y a buena fe guardada, sin sujeción a formalidades especiales pero observando las esenciales del procedimiento; para ello, podrá allegarse de todos los elementos de prueba que estime necesarios para llegar a la verdad legal, siempre y cuando no sean contrarios a la ley y a las buenas costumbres. A petición de la Afianzadora de que se trate, podrá citarse por oficio al Fiado para que comparezca al juicio a deducir lo que a su derecho corresponda y aportar las pruebas que estime necesarias para acreditar sus excepciones, o en su defecto, para que le pare perjuicio el Laudo. Cuando concluyan los términos concedidos a las partes en cada una de las etapas procesales del juicio arbitral, sin necesidad de que se acuse rebeldía, se tendrá por precluido su derecho para ejercitar las acciones que hubieren correspondido y seguirá el procedimiento su curso. Dentro del procedimiento sólo se admitirá el recurso de revocación, y contra el Laudo que se dicte podrá promoverse su aclaración, dentro de los tres días siguientes al de la notificación, o bien, podrá impugnarse por medio del Juicio de Amparo, dentro de los quince días siguientes a la notificación de la resolución. El Laudo que condene a una Institución le concederá el término de quince días posteriores a su notificación para que se cumpla. Si la Institución no acreditare haberlo cumplido, corresponde a la Comisión ejecutar el Laudo respectivo, concediéndole un plazo de cinco días para hacerlo, de lo contrario, ordenará el remate en bolsa, de valores propiedad de la Institución y pondrá la cantidad que corresponda a disposición del reclamante.

Tanto en el Procedimiento Conciliatorio, como en el Juicio Arbitral, las notificaciones se realizarán por medio de listas fijadas en los estrados de la Comisión o

de la Delegación Regional correspondiente, salvo las notificaciones que deban realizarse personalmente o por correo certificado; y en ambos casos, surtirán sus efectos al día siguiente en que se realizó la notificación personal o bien al día siguiente de que sean fijadas en los estrados de la Comisión. Los términos son improrrogables y se computarán en días hábiles.

Si el Beneficiario acude ante los Tribunales del Poder Judicial para hacer valer sus derechos, lo hará por la vía del Procedimiento Especial de Fianza. Una vez instaurado este juicio con la presentación de la demanda y su admisión por el Juzgado Civil, local o federal, se ordenará emplazar a la Institución de Fianzas, para que en un plazo de cinco días, aumentado con los que correspondan por razón de la distancia, conteste la demanda y haga valer su derecho para solicitar que se demande el juicio al Fiado u obligado principal, el cual una vez emplazado gozará del mismo término para comparecer a juicio y oponer las excepciones que tenga a su favor, acompañando la documentación necesaria para acreditarlas, o en su defecto, para que le pare perjuicio la Sentencia que se dicte. Fijada la litis, las partes tendrán un término ordinario de diez días para ofrecer pruebas; una vez desahogadas el Juez les concederá un lapso de tres días para alegar por escrito lo que a su derecho compete, para luego dictar en un término de cinco días la Sentencia Definitiva que corresponda, contra la cual procederá el recurso de Apelación y, posteriormente, si se da el caso, el Juicio de Amparo.

Las Sentencias que condenen a una Institución de Fianzas al pago de la reclamación respectiva sólo serán ejecutadas por la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, dentro de los diez días siguientes al recibo de la ejecutoria. La Afianzadora está obligada a acreditar ante dicha Comisión, dentro de los tres días siguientes, que el pago con sus accesorios se ha efectuado, de lo contrario, dicha autoridad ordenará el remate en bolsa, de valores propiedad de la Institución y pondrá la cantidad que corresponda a disposición de la autoridad que conoció el juicio.

Ahora bien, la forma de exigir una fianza que se ha expedido a favor de la Federación, de los Estados, Municipios o una paraestatal, está expresamente prevista

en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, específicamente en su artículo 95, que a la letra dice:

“Las fianzas que las instituciones otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, se harán efectivas a elección del beneficiario, siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis de esta ley, o bien, de acuerdo con las disposiciones que a continuación se señalan y de conformidad con las bases que fije el Reglamento de este artículo, excepto las que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, caso en que se estará a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación: ...”

En recta interpretación de este numeral, se advierte que la garantía de fianza otorgada en favor del Estado puede hacerse exigible a través de tres procedimientos:

- 1.- Sea cual fuere la autoridad beneficiaria de la póliza agotará el procedimiento expuesto en los párrafos precedentes, cuando expresamente se haya sometido a él.
- 2.- En el caso de que la obligación fiadora se haga exigible, la Autoridad que la hubiere aceptado, comunicará y enviará a la Autoridad Ejecutora más próxima al domicilio de la Afianzadora o al lugar en donde se encuentre el apoderado designado por la Institución para recibir los requerimientos de pago, la documentación relativa a la fianza y a la existencia y exigibilidad de la obligación garantizada por ella, para que de manera personal o por correo certificado, y debidamente fundada y motivada, proceda a notificar el requerimiento de pago. En el requerimiento de pago se apercibirá a la Institución para que en el plazo de treinta días naturales contados a partir de que se efectúe la notificación, acredite ante la Autoridad ejecutora que el pago se efectuó, o bien, que se demandó la improcedencia del cobro ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, debiendo mandar una copia de la demanda de nulidad, sellada oportunamente en la Oficialía del Tribunal, con el objeto de se suspenda el procedimiento de ejecución. En caso de incumplimiento, la Autoridad Ejecutora

solicitará a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas que se rematen en bolsa, valores propiedad de la Institución, suficientes para cubrir el monto reclamado.

3.- Finalmente, el artículo en estudio hace alusión a un procedimiento diverso que no está contenido en sus textos y que es el idóneo para procurar la efectividad de una fianza que ha garantizado en favor de la Federación obligaciones fiscales a cargo de terceros.

El artículo a que nos remite el numeral dispone en lo conducente:

Art. 143.- " ... Tratándose de fianza a favor de la Federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible se aplicará el PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION con las siguientes modalidades: a) La autoridad ejecutora requerirá de pago a la Afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la Afianzadora designará en cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, un apoderado para recibir requerimientos de pago y domicilio para dicho efecto ... b) Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la Afianzadora"

El procedimiento a que hace referencia este artículo, atento a las formalidades técnico-jurídicas establecidas, está constituido por cuatro actos de diferente valor y contenido vinculados entre sí, que son: requerimiento de pago, embargo, remate y adjudicación; que en conjunto tienen como propósito común y de interés público: el cumplimiento forzoso de los créditos fiscales insatisfechos. No obstante, para el caso de que se tenga que enderezar en contra de una Institución de Fianzas, dicho procedimiento coactivo va a adquirir un matiz propio, debido a que va a estar integrado por determinadas características que son congruentes con la naturaleza jurídica de la

fianza, las obligaciones garantizadas, el interés social y las facultades de ejecutividad propias del Fisco.

La autoridad que interviene en la efectividad de la fianza fiscal es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de sus órganos subalternos. Desde el momento en que nace el derecho a favor del Fisco para ejercitar la acción correspondiente, la Administración de Recaudación competente debe formular por escrito un Requerimiento de Pago en forma personal, motivada y fundada a la Institución fiadora. La oficina ejecutora competente lo es aquella dentro de cuya circunscripción se halla el domicilio de la Afianzadora o el lugar donde se encuentra el apoderado facultado para recibir requerimientos.

Para considerarlo legalmente válido deberá ir acompañado por la documentación necesaria que justifique el crédito garantizado y la que acredite fehacientemente la existencia y exigibilidad de la obligación fiadora, que son a saber: a) El documento que incluye el requerimiento de pago; b) El contrato o documento en que consta la obligación o crédito a cargo de la fiada; c) La póliza de fianza donde se garantizó el crédito, así como los documentos modificatorios si los hubiera; d) El acta de incumplimiento del crédito u obligación; e) La liquidación por el monto del crédito en obligación o en accesorios; f) Copia de la Sentencia o resolución firme o de las notificaciones que hubieran dado fin a los recursos legales interpuestos o copia del convenio de pago en parcialidades, según se trate.

Como acto administrativo que es, el requerimiento surtirá eficazmente sus efectos una vez que sea notificado al representante con facultad para recibirlo, no sólo para que la Afianzadora conozca los términos en que se obligó su fiado, sino para que esté en posibilidad de efectuar, oportunamente, una adecuada defensa de sus intereses ante el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando considere injustificado o indebido el cobro que pretenden hacerle efectivo.

Bajo otro orden de ideas, después de recibir cualquier solicitud de pago y antes de haber pagado, la Afianzadora puede ejercitar a través de la vía Ordinaria Mercantil el secuestro precautorio en bienes del Fiado o Deudor principal.

Asimismo, una vez que la Institución Afianzadora responde por su Fiado, pagando la cantidad debida, en virtud de haber resultado procedente desde un inicio la reclamación, o bien, por mandato judicial o por orden de la Comisión, tendrá derecho de subrogarse, por ministerio de ley, en los derechos, acciones y privilegios del Acreedor que se deriven de la naturaleza de la obligación garantizada y podrá ejercitar la acción de reembolso a través de la vía Ejecutiva Mercantil, fundando su derecho en el documento donde se consigne la obligación del Fiado, acompañado de una copia simple de la póliza de fianza y de la certificación que para tal efecto expida el Contador facultado por el Consejo de Administración de la Afianzadora, de que el pago se efectuó.

JUICIO DE NULIDAD

I.- Procedimiento Contencioso Administrativo

a) Naturaleza

La presunción de legalidad de que gozan los actos que emite la autoridad hacendaria para calificar los derechos que tiene a su favor, significa un reconocimiento por parte del ordenamiento jurídico de que ese acto está ajustado a derecho y que, una vez emitido, comienza a producir eficazmente sus efectos jurídicos. No obstante, esta presunción sólo es relativa, en el sentido de que el legislador ha contemplado la posibilidad de que dichos actos se emitan con algunas irregularidades, caso en el cual, se podrán invalidar a través de un sistema de defensa especial y exclusivo, de carácter administrativo.

Obedeciendo a la necesidad de conceder un medio legal de defensa a través del cual se someta a consideración la legalidad del acto administrativo, la ley fiscal regula el Juicio de Nulidad, consistente en un contencioso de anulación, a favor de autoridades y particulares, principalmente.

Este procedimiento fue estructurado en aras de decidir las controversias suscitadas entre la Administración y los particulares, bajo un esquema fundamental de trámites procesales sencillos e imparciales desarrollados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

b) Partes en el juicio

1.- Demandante o actor

El demandante es aquel que pide a nombre propio o ajeno, la actuación del órgano jurisdiccional para que resuelva con relación a un conflicto determinado. Es la persona a quien perjudica el acto que se reclama a través del Juicio de Nulidad.

La acción para demandar la nulidad de un acto administrativo la tiene a su favor tanto el particular como la propia autoridad administrativa. En cuanto al particular, tiene el interés de combatir un acto administrativo ilegal. La autoridad puede impugnar aquellas resoluciones que ella misma dictó y que son favorables a un particular (Juicio de Lecividad).

2.- Demandados

La demandada tiene una posición contraria a la actora, pues es quien recibe el impacto de la acción ejercitada, y dentro del contencioso administrativo, pueden serlo un Particular o una Autoridad, según se trate de modificar un acto administrativo favorable al particular o impugnarlo por considerarlo ilegal.

3.- Tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

La figura jurídica del tercero, representa una persona diferente al actor y al demandado, y concurre a un juicio jurisdiccional para intervenir con carácter de coadyuvante de alguna de las partes o a defender intereses legítimos, debido a que podrían verse afectados con la resolución del litigio.

Tratándose del juicio contencioso, y de conformidad con las partes integrantes: Administración pública y particulares; respecto a esta materia, operan normas especiales dentro del procedimiento, pues es diversa la situación del coadyuvante al indicar que podrán ser parte sólo aquellos que tengan un derecho contrario al de la actora.

Como no siempre se afectan intereses de algún tercero, éste puede existir o no dentro del procedimiento, si existe, este puede ocurrir a juicio para coadyuvar con la Autoridad para que se confirme la validez de la resolución impugnada, o bien, comparecer como coadyuvante del particular en caso de que el juicio tenga como objeto modificar la resolución de que se trate.

4.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal y Procuraduría de la República o la del Distrito Federal.

II.- Naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación.

a) Antecedentes

El Derecho Administrativo Francés, regido por el principio de separación de poderes, estimó adecuado crear un organismo especializado que se encargará de preservar la legalidad de la actuación administrativa, para ello, adoptó "dos jurisdicciones totalmente independientes entre sí: jurisdicción o poder judicial y jurisdicción y poder administrativo", ⁶ concluyendo que el Poder Ejecutivo no podía examinar su actuación por él mismo y que tampoco podía someterse a la revisión del Poder Judicial.

Inspirados por este sistema de justicia administrativa francés, nuestros antiguos legisladores estimaron conveniente contar con un Tribunal que tuviera la función de someter la actuación administrativa a las leyes, es por esto que acogieron en el ordenamiento jurídico, propiamente a partir de la Ley de Justicia Fiscal de 1937, la existencia de un organismo formalmente perteneciente al Poder Ejecutivo y materialmente de carácter jurisdiccional; creado como organismo de Justicia delegada, en razón de que emitía sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión; actuando en forma colegiada y limitado exclusivamente a situaciones eminentemente

⁶ Cincuenta y cinco años de Obra Conmemorativa.- Tribunal Fiscal de la Federación.- Tomo II al V.- pág. 167.

fiscales, cuyas resoluciones eran de simple anulación, esto es, meramente declarativas. El organismo a que se hace referencia es el Tribunal Fiscal de la Federación.

Una de sus principales características es que, inicialmente, surgió como un Tribunal de justicia delegada, debido a que no existía ningún vínculo de jerarquía con algún ente administrativo respecto a su actuación. En la exposición de motivos de la Ley de Justicia se precisó que estaría colocado dentro de la esfera del Poder Ejecutivo, pero no estaría sujeto a ninguna de las dependencias integrantes de ese poder.

El hecho de que el nuevo organismo jurisdiccional tuviera esta característica, motivó que el mismo no alcanzara plena jurisdicción, puesto que reflejaba dos limitantes en su actuación, por un lado, que sus resoluciones fuesen solamente declarativas, puesto que sólo podía resolver sobre la legalidad o ilegalidad de los actos sometidos a su consideración; y por el otro, que careciere de imperio para hacer efectivas sus resoluciones.

Como la razón por la cual se creó este organismo jurisdiccional fue la de dirimir las controversias que se suscitaban en relación con la determinación de créditos a favor del Fisco, o bien, por sanciones impuestas a las contravenciones de la ley fiscal, entre otras, su competencia se circunscribió al ámbito fiscal.

b) Naturaleza vigente

La situación actual de este tribunal la hemos de encontrar en la su Ley Orgánica, vigente a partir de 1978, que en su artículo 1º señala: "el Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos ...". De la armoniosa interpretación de este numeral, se aprecia que ya no es considerado un órgano de Justicia delegada, sino que se le reconoce su independencia, tanto del Poder Ejecutivo como del Judicial.

En una etapa más de su evolución, este organismo contencioso administrativo ha adquirido una completa autonomía en el ejercicio de su actividad jurisdiccional propiamente dicha, en virtud de que es un órgano competente para satisfacer la función pública de hacer justicia, aplicando el derecho a controversias de relevancia jurídica.

Atendiendo a su aspecto formal y orgánico, este Tribunal forma parte del Poder Ejecutivo, sin embargo, desde el punto de vista material, regula controversias relacionadas con los servicios públicos hacendarios, contando con plena autonomía para conocer y resolver los juicios referentes.

En sus orígenes, su competencia se circunscribió exclusivamente sobre la materia fiscal, pero por las reformas constantes y el cúmulo de asuntos administrativos que necesitaban resolverse, amplió su margen de competencia al área administrativa.

Por razón de territorio, la competencia de las Salas Regionales que integran al Tribunal tendrán su sede en cada una de las regiones en que se ha dividido el territorio nacional.

En cuanto a la competencia por razón de la cuantía, en ocasiones va a corresponder a la Sala Superior del Tribunal conocer y resolver, previo ejercicio de la facultad de atracción conferida, asuntos con características especiales, esto es, aquellos casos en los cuales el valor del negocio excede de tres mil quinientas veces el salario mínimo general vigente en el momento de la emisión de la resolución combatida; tratándose de los demás casos, son competentes las Salas Regionales.

Propiamente no hay una jerarquía jurisdiccional dentro del Tribunal Fiscal, debido a que no existe distinción respecto al grado organizativo y a que todas las salas actúan como órganos de primera instancia.

Una de las características que ha perdurado de este Tribunal como medio de control jurisdiccional sobre la Administración Pública, es que sólo se halla investido de

podere*s* exclusivamente anulatorios, esto es, sus potestades como juzgador del negocio se constriñen a constatar si el acto administrativo que se impugna, contraviene o no el orden jurídico.

c) **Constitucionalidad**

En nuestro país existe toda una tradición constitucionalista entorno a una división clara y precisa, tanto formal como materialmente de los poderes que integran al Estado, por lo mismo, la existencia de un Tribunal jurisdiccional administrativo alteró la filosofía mexicana, provocando una gran polémica en cuanto a su creación y a su verdadera base jurídica.

Los juristas argumentaron que la creación de un organismo jurisdiccional administrativo rompía con los principios de estructura y política jurídica, puesto que en nuestro sistema es el Poder Judicial el encargado de dirimir las controversias derivadas de la aplicación de la ley, por tanto, partiendo de este lineamiento, lo razonable era que no podía existir un Tribunal jurisdiccional que formase parte del Poder Ejecutivo.

Sin embargo, con posterioridad se intentó resolver esta cuestión por la doctrina mexicana, al estimarse válidamente procedente el surgimiento del Tribunal, invocando su adecuación al moderno desarrollo de la administración pública y considerando que un juicio no necesariamente debía tramitarse ante las autoridades judiciales, lo que implícitamente conducía a reconocer la legalidad del procedimiento jurisdiccional substanciado bajo la tutela de autoridades administrativas. De esta manera, comenzó a dársele crédito a aquel cuerpo, que desde el punto de vista de su proceder, presentaba todos los caracteres de organismo jurisdiccional, aunque orgánicamente perteneciera al ámbito administrativo.

No es sino hasta 1946 cuando esta polémica es resuelta en forma definitiva, mediante la reforma al artículo 104 constitucional, en su fracción I, al quedar en los siguientes términos:

“ ... De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o con motivo de los Tratados celebrados con las potencias extranjeras. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares podrán conocer también de ellas a elección del acto, los jueces y tribunales locales del orden común de los Estados, del Distrito Federal y Territorios. Las Sentencias de primera instancia serán apelables ante el superior inmediato del Juez que conozca del asunto en primer grado. En los asuntos en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las Sentencias de TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS CREADOS POR LA LEY FEDERAL, siempre y cuando dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos... ”

Con esta reforma, se sentó la base constitucional para la existencia de un Tribunal jurisdiccional administrativo autónomo. No obstante, su texto ha sido reformado (1987) para quedar como sigue:

“Artículo 104.- Corresponde a los tribunales de la Federación conocer:
Fracción I B.- De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo a que se refieren la fracción XXIX-H del artículo 73 y fracción IV, y fracción IV, inciso e) del artículo 122 de esta Constitución, sólo en los casos en que lo señalen las leyes...”

El artículo 73 fracción XXIX-H a que hace referencia en anterior precepto, dispone:

“Artículo 73.- El Congreso tiene la facultad de:
XXIX-H.- Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que

tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones..."

No obstante la reforma al artículo que dio las bases constitucionales para la existencia de una autoridad con facultades perfectamente delimitadas, a la fecha, dicha inclusión se mantiene en esencia, permitiendo reconocer la validez de la actuación del Tribunal Fiscal de la Federación, y admitir legalmente su existencia.

d) Organización

Todos los aspectos relacionados con la estructura jurídica y administrativa interna del Tribunal Fiscal queda incluido en su Ley Orgánica.

Con las modificaciones que ha sufrido a través de su desarrollo, actualmente es un organismo regionalizado, en virtud de que está integrado por una Sala Superior y Salas Regionales metropolitanas y foráneas, con el propósito de que la justicia administrativa sea pronta y expedita.

Para el buen desempeño de las funciones encomendadas, el Tribunal cuenta con un Secretario General de Acuerdos, un Secretario Adjunto de Acuerdos para cada una de las Secciones de la Sala Superior, un Oficial Mayor, un Contralor, los Secretarios de la Sala Superior y de cada una de las Salas, Oficialías de partes de cada Sala, actuarios, peritos y los empleados que requieran para sus funciones.

La Sala Superior está integrada por once Magistrados, de los cuales uno es el Presidente del Tribunal. Su actuación es en Pleno o por Secciones. El Pleno funciona con todos los Magistrados, siendo necesaria la presencia de siete para sesionar válidamente. La Sala opera con dos Secciones, las cuales están integradas con cinco

Magistrados, de entre los cuales, uno es el Presidente de Sección, bastando la presencia de cuatro de sus integrantes para que puedan sesionar.

Las Salas Regionales se integran por tres Magistrados cada una, los cuales necesariamente deben estar presentes al momento de sesionar .

Las Salas Regionales serán competentes para conocer los juicios atendiendo al lugar donde se encuentra el domicilio fiscal del demandante, salvo excepciones, para ello, el territorio nacional está dividido por regiones, dentro de las cuales habrá el número de Salas que disponga la Sala Superior. Las salas tendrán su sede en el domicilio que el Pleno de la Sala Superior demarque y se identificarán de la siguiente manera: del Noroeste, con jurisdicción en los Estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora; del Norte - Centro, con jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas; de Occidente, con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí, de Hidalgo - México, con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y México; del Golfo - Centro, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz; de Guerrero, con jurisdicción en el Estado de Guerrero; del Sureste, con jurisdicción en los Estados de Chiapas y Oaxaca; Peninsular, con jurisdicción en los Estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán, y Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito Federal y en el Estado de Morelos.

III.- Demanda de Nulidad Fiscal

El derecho de acción para ejercitar el medio de defensa en contra de las resoluciones administrativas no ajustadas a derecho, se ejerce con el escrito inicial de demanda, la cual debe contener determinada información con el propósito de propiciar la óptima resolución de la controversia que se plantee.

Retomando el procedimiento para hacer efectiva una fianza fiscal, la Afianzadora es quien tiene el derecho legítimo de combatir el Requerimiento de pago de fianza, y para ello debe integrar la demanda correspondiente:

1.- La Institución de Fianzas será la parte que asuma la posición de Actora dentro del Juicio Contencioso Administrativo, debiendo inconformarse por escrito contra el Requerimiento de pago que se le formule, el cual irá firmado por su representante legal o apoderado.

2.- Debe precisar en la demanda la razón social de la institución así como su domicilio fiscal, que no es otro más que el lugar en donde se encuentra la administración principal del negocio, además del domicilio para oír y recibir notificaciones, que podrá coincidir con el fiscal o será el que designe el abogado que legalmente promueva la defensa.

3.- Detallar con claridad y precisión los datos que permitan identificar el Requerimiento de pago, a través del cual la autoridad fiscal pretende hacer efectiva la fianza, así como designar a las autoridades demandadas, que en el caso lo serán el Titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Administración de Recaudación que emitió el acto y todas aquellas autoridades que intervengan para integrar el acto que se pretende impugnar.

4.- Narrar cronológicamente los hechos que preceden a la emisión del Requerimiento e indicar aquellos que concretamente se imputen a cada una de las autoridades que se demanden, los cuales, básicamente se van a referir a la fecha de emisión de la póliza de fianza, con todas sus modificaciones, la obligación garantizada, la fecha en que fue requerida de pago por la autoridad y las irregularidades en las que cada una haya incurrido.

5.- Para reforzar su posición debe ofrecer como pruebas tanto el Requerimiento de pago; el documento donde consta la obligación fiadora, la póliza de fianza y sus

documentos modificatorios si los hubiere; el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, la liquidación del crédito y la actualización de los accesorios, documentos que deben venir integrados al requerimiento; copia de la Sentencia o resolución firme que hubiere dado fin a los recursos legales interpuestos, mismos que podrá exhibir la autoridad requirente o el fiado, y la respectiva constancia de notificación, para efectos de acreditar la oportuna promoción de la demanda, y aquellos que sean necesarios para acreditar sus pretensiones.

6.- Exponer los argumentos técnico-jurídicos que contienen la causa de pedir de la Afianzadora, los cuales deben estar orientados a demostrar la ilegalidad del Requerimiento de pago, debiendo expresar detalladamente la lesión causada a sus derechos legítimamente tutelados, la indebida aplicación de los preceptos jurídicos empleados en el caso concreto, o la inadecuación de los hechos a las hipótesis normativas.

7.- De conformidad con la ley, puede acudir al contencioso administrativo el tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante, sin embargo, tratándose de fianzas se estima que este precepto se aparta de las formalidades esenciales del procedimiento, debido que la Afianzadora no tiene libre acceso a la justicia al no podersele satisfacer su petición de citar a juicio al fiado, para que oponga todas las excepciones que tenga a su favor respecto del crédito garantizado, lo que provoca una evidente afectación a la garantía de audiencia en general.

En el juicio de nulidad a través del cual se impugna un Requerimiento de pago, el tercero, por lógica, representa intereses opuestos a la actora, debido a que el ordenamiento fiscal sólo admite la coadyuvancia del demandado, que en el caso específico, se trata de una autoridad administrativa. Luego entonces, si no es procedente la denuncia a una persona que tiene intereses similares a los de la Afianzadora, es imposible que el fiado tenga el carácter de tercero, porque su derecho no es incompatible con la pretensión de ésta, es decir, si bien el fiado no tiene un interés jurídico en que se invalide el Requerimiento de Pago, si tiene un interés

económico tutelado, consistente en demostrar que aún no se ha hecho exigible la obligación o que esta se ha reducido notablemente y que, por lo tanto, el requerimiento es ilegal.

La citación a juicio del fiado tiene el propósito de asegurar los derechos de la Afianzadora en caso de que pague y ejercite con posterioridad la acción de reembolso en contra de aquel, por ello es necesario tomar en cuenta las peculiaridades de cada caso concreto para estar en condiciones de determinar si su comparecencia es necesaria o carece de utilidad jurídica.

En la práctica suele darse el caso de que el fiado ya agotó los medios de defensa que la ley pone a su alcance para impugnar su adeudo garantizado con fianza, a través de los cuales se confirma la validez del mismo, por consiguiente, al quedar firme la resolución correspondiente se torna exigible la obligación fiadora, y por lo tanto, la comparecencia del fiado es intrascendente, puesto que ya tuvo la oportunidad de ser escuchado y vencido en el recurso o juicio de nulidad promovidos y nada puede hacer en relación con el requerimiento de pago.

Ahora bien, si el fiado promueve los recursos a que tiene derecho para impugnar el crédito y, por su parte, la autoridad hacendaria requiere de pago a la Afianzadora, entonces, su intervención en el juicio es necesaria, en razón de que puede demostrar que la efectividad de la fianza aún no tiene lugar.

Otro supuesto es aquel en donde el fiado reconoce su adeudo y esta conforme con su pago, pero que haya solicitado una autorización para pagar en parcialidades, y con posterioridad incumpla el convenio respectivo, tornando exigible el crédito y, por tanto, la garantía que otorgue. Bajo esta hipótesis, el fiado ya ejerció los derechos que tenía a su favor para liquidar su crédito, sin embargo, la autoridad al actualizarlo puede no tomar en consideración ciertos pagos efectuados y pretenda exigirlos a la Afianzadora, lo cual haría imposible que ésta los recuperara en el futuro en caso de satisfacerlos, porque el fiado podría oponer la excepción de pago respecto de la

cantidad de que se trate; por lo tanto, en este caso puede resultar de gran utilidad la ocurrencia al juicio del fiado, para que demuestre fehacientemente si el cobro a la fiadora es exacto, es excesivo o ha desaparecido su obligación por cumplimiento, novación o prórroga del crédito.

Si bien es cierto que las Afianzadoras tienen la obligación de informar al fiado respecto de cualquier solicitud de pago que se les formule, también lo es el hecho de que en algunas situaciones el fiado no cumple con la correlativa obligación de remitirle la documentación suficiente para preparar las bases sobre las cuales determinará su obligación de pagar, lo que conlleva a que la fiadora no pueda tener a su alcance aquellos elementos que puedan resultar favorables a su situación jurídica frente a la autoridad, para que en todo caso prepare eficazmente su defensa contra los cobros que considere injustificados jurídicamente.

Por todo lo anterior, si el fiado no va a ocurrir al juicio para demostrar la ilegalidad del requerimiento, si lo va a hacer para acreditar con constancias fehacientes la exigibilidad de la fianza, que no es más que uno de los principales requisitos integrantes del requerimiento.

8.- Debido a las múltiples acciones anulatorias que promueve una Afianzadora, la forma de acreditar la personalidad de quien promueve se realiza a través de la constancia que expide la Secretaría General de Acuerdos del Tribunal en donde se precisa bajo que datos ha sido previamente registrada la escritura pública en donde consta la personalidad del representante o apoderado. Asimismo, es admisible que la personalidad se reconozca mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas respectivas ante Notario o ante los secretarios del Tribunal Fiscal, o bien, haciendo referencia al documento en donde conste el acto impugnado, que en el caso concreto se trata del Requerimiento de Pago, para acreditar que el apoderado que lo recibió también está igualmente facultado para defender los intereses de la garante ante el Tribunal Fiscal.

9.- El procedimiento para hacer efectiva la fianza fiscal guarda absoluto silencio respecto del plazo que la Afianzadora tiene para inconformarse contra el requerimiento de pago, por consiguiente, esta cuestión deberá resolverse de acuerdo a las reglas generales que rigen al procedimiento contencioso.

La justificación de la anterior conclusión se inspira en lo establecido por la Ley Orgánica del Tribunal, al disponer que "cuando una Ley otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación sin señalar el procedimiento o los alcances de la Sentencia, se estará a lo que dispongan el Código Fiscal de la Federación y esta Ley", y como es precisamente la Ley Federal de Instituciones de Fianzas la que le otorga competencia a este órgano colegiado para conocer las controversias sobre los Requerimientos de pago formulados por Autoridades, pero no menciona nada respecto del término para impugnar un requerimiento de pago de fianza fiscal, es correcto que si la Afianzadora pretende instaurar un Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal, el plazo legal para su interposición es el de 45 días.

Para el caso de la autoridad administrativa realice la notificación en días hábiles para la propia autoridad, pero inhábil para el Tribunal Fiscal, de conformidad al acuerdo que cada principio de año dicta la Sala Superior de ese cuerpo colegiado sobre suspensión de labores, y publicado en el Diario Oficial, la notificación efectuada surtirá sus efectos a partir del primer día de labores del Tribunal después del período de descanso temporal, porque de no ser así, se reducirá el término en perjuicio de la Afianzadora, quien tiene el derecho de disfrutarlo en toda su amplitud, no sólo en cuanto al factor tiempo sino en cuanto a las posibilidades de aprovechamiento del mismo.

El cómputo respectivo comenzará a correr a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del Requerimiento de Pago que se pretende impugnar, dentro del cual no se contarán los días inhábiles ni los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales.

10.- Integrada la demanda se presentará ante la Sala Regional competente, que será aquella dentro de cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución impugnada.

La regla general para determinar la competencia de las Salas Regionales, por razón de territorio, es atendiendo al lugar donde se encuentra el domicilio fiscal del demandante, sin embargo, de acuerdo a la condición jurídica de la Afianzadora, como persona moral perteneciente al Sistema Financiero en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, será competente la Sala que se localice dentro de la circunscripción en donde se encuentre la autoridad que dictó el Requerimiento de pago.

No obstante, en la practica la Afianzadora presenta la demanda ante la Sala dentro de cuya circunscripción se localiza el principal asiento de sus negocios o cualquiera de sus sucursales, sin que ello implique alguna consecuencia grave para sus intereses, debido a que la Sala que recibe el asunto, si no es la competente, realiza la declaratoria correspondiente y ordena remitir el expediente a la Sala que a su juicio deba conocer el asunto.

11.- Generalmente, la oportunidad que tienen los gobernados o, en su caso, las autoridades, para ejercitar la acción de nulidad, dentro del plazo legal, se agota en un solo acto; sin embargo, si el promovente se percató por sí sólo, de que la demanda anteriormente exhibida, adoleció de determinados requisitos, puede válidamente integrarla con uno o diversos escritos que podrá presentar dentro del término legal de 45 días.

Los documentos complementarios o aclaratorios que se presenten se considerarán como un todo que es la demanda, esto es, se tendrán como un sólo acto jurídico, en razón de que no existe impedimento legal alguno para sostener lo contrario, y si lo que no está prohibido está permitido, entonces, la demanda integrada por una pluralidad de escritos no se considerará oscura ni irregular, sino que todos los escritos

deberán ser tomados en cuenta para determinar si el promovente observó o no las formalidades y requisitos legales aplicables, siempre y cuando sean exhibidos previamente al dictado del auto de radicación del asunto.

FASES PROCESALES DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

El procedimiento ventilado ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación es de orden público y la naturaleza jurídica de cada uno de los momentos procesales que lo integran, desarrollados en forma lógica y compaginada, están definidos dentro del contenido del Código Fiscal, en la parte relativa a la fase contenciosa.

I.- Acuerdo inicial

Presentada la demanda de nulidad ante la oficialía de partes común del Tribunal Fiscal, se estampa el sello y fecha de recepción; posteriormente se registra y se remite al archivo de la Sala Regional que en turno corresponda, de conformidad con las reglas que al efecto señala en forma imparcial el Presidente del Tribunal.

Recibida la demanda foliada y numerada en la Sala, el archivista adscrito elabora una tarjeta de control y llena la carátula que habrá de identificar al expediente, el cual se integra con la demanda y anexos. La tarjeta es un formato previamente definido en donde se anotan los actos procesales que pueden desarrollarse forzosa u ocasionalmente en todo juicio.

Integrado el expediente se envía para su tramitación al Magistrado Instructor, quien tiene el deber impuesto por el legislador de examinar, analizar y comprobar que se reúnan los elementos o requisitos establecidos por la ley para la procedencia de la acción, con el propósito de que decida el curso del asunto sometido a la consideración del Tribunal, por ser exactamente este el momento procesal oportuno, asumiendo, a través del proyecto de acuerdo elaborado por el Secretario de Acuerdos, cualquiera de los siguientes criterios:

a) Auto preventivo

La naturaleza de este auto, emitido fuera de juicio por pronunciarse con anterioridad a la admisión de la demanda, tiene por objeto prevenir al promovente para que ajuste su ocursio a derecho.

Cuando el accionante formula su petición en forma irregular, el Magistrado Instructor debe requerirlo, de manera clara y precisa, para que subsane o complemente la deficiencia, debiendo precisar con toda exactitud el alcance de su prevención, motivando perfectamente el auto de mérito y concediéndole el plazo de 5 días para tal fin.

En caso de que la Institución omita designar a la autoridad o autoridades demandadas; exponer los hechos que den motivo a su demanda; si existe tercero y no precise su nombre y domicilio; omita exhibir tantas copias de la demanda y sus anexos para las demandadas; no señale los datos bajo los cuales ha quedado registrado en la Secretaría del Tribunal el documento en que consta su personalidad; no presente el Requerimiento de pago y sus anexos; no exhiba la constancia de notificación relativa o manifieste bajo protesta de decir verdad que no la recibió, y no subsane la deficiencia de que se trata dentro del término concedido para ello, se hará efectivo el apercibimiento de tener por no presentada la demanda.

Si previo requerimiento, la fiadora no precisa las pruebas que ofrezca y no exhibe los documentos en que constan o señale en donde se encuentran cuando no obren en su poder, se tendrán por no ofrecidas.

b) Auto desechatorio

Como procedimiento técnico que es, el propio ordenamiento fiscal señala las obligaciones procesales de cada una de las partes en el juicio.

Por un lado, el demandante debe satisfacer los requisitos de procedibilidad de la demanda que en forma expresa detalla la ley y, por otro lado, el Magistrado Instructor debe examinar de oficio la procedencia del juicio de nulidad, para que en caso de que resulte evidente alguna irregularidad en las formalidades o alguna causa de improcedencia, prevenga o deseche de plano la petición formulada.

En caso de la garante, si no expresa su razón social, su domicilio fiscal y el correspondiente para oír y recibir notificaciones; no identifica el Requerimiento de pago que se impugna; omite exponer los correspondientes conceptos de anulación, o presente fuera del término legal la demanda, se desechará por improcedente.

c) Auto admisorio

Cuando la Sala que recibe el negocio no desprende ninguna omisión respecto de los requisitos de procedibilidad de la demanda y advierte que es competente para resolver la controversia planteada, admite la demanda inmediatamente.

También será dictado este auto, bajo el supuesto de que una de las Salas Regionales reciba la declaratoria de incompetencia, y acepte conocer y tramitar el asunto, comunicando a la Sala requirente y Presidente del Tribunal tal decisión.

A través de este auto de radicación se tendrán por exhibidas las pruebas ofrecidas por la fiadora, acordando las providencias necesarias para su desahogo; se admitirá la intervención del coadyuvante, si es el caso; y se ordenará emplazar a la autoridad o autoridades demandadas.

El auto admisorio abre el juicio y vincula al Tribunal al conocimiento de la causa, por ello, es indispensable que se notifique a la Afianzadora actora dicha resolución, firmada por el Magistrado y el Secretario que da fe.

II.- Contestación

Admitida la demanda se correrá traslado de ella a cada una de las demandadas, emplazándolas para que la contesten dentro del término de 45 días posteriores a aquel en que surta sus efectos el emplazamiento, plazo que correrá individualmente.

Las autoridades deberán comparecer por escrito, el cual irá firmado por el funcionario encargado de la unidad administrativa que prepare su defensa, asimismo, deberá acompañar al oficio de mérito una copia del mismo y de los anexos que exhiba para el demandante y para el tercero o coadyuvante, en su caso.

Le está prohibido a las autoridades demandadas variar o precisar en la contestación los fundamentos de la resolución impugnada, en el entendido de que el objeto del juicio es examinar la legalidad de los actos administrativos, pero de ninguna manera sirve para sustituir o mejorar los fundamentos viciados de la resolución impugnada, ya que su finalidad específica es anular actos con este tipo de violaciones, a petición del afectado.

En la contestación a la demanda o hasta antes del cierre de la instrucción, la autoridad demandada puede allanarse total o parcialmente a las pretensiones de la Afianzadora, en este último caso deberá culminar el procedimiento y Tribunal deberá pronunciar Sentencia respecto de los puntos litigiosos sobre los cuales no hubo allanamiento .

Si existe contradicción entre los fundamentos de hecho y de derecho plasmados en la contestación de la autoridad que dictó la resolución impugnada, sólo se tomará en cuenta el derecho.

Si las demandadas no contestan a tiempo se considerarán ciertos los hechos que se les hayan imputado a cada una, los cuales podrán ser desvirtuados por las pruebas que se ofrezcan o por hechos notorios.

Presentada la contestación a la demanda, la Sala de conocimiento debe comprobar la satisfacción de los requisitos legales para su admisión, prevención o desechamiento, y acto seguido, debe dictar las providencias necesarias para continuar con el trámite correspondiente, entre ellas, notificar a las partes el proveído respectivo y correrle traslado al actor del escrito de mérito y sus anexos. El incumplimiento a esta obligación transgrede el derecho del demandante para ampliar su demanda y argumentar lo conducente en relación a lo manifestado en la contestación, o bien, para objetar la admisión de probanzas.

En el juicio de nulidad contra un requerimiento de pago, cuando alguna de las autoridades demandadas ha contestado la demanda, se notifica a la Afianzadora el acuerdo que le recayó al escrito de mérito, para que promueva lo que a su derecho convenga. Por supuesto, este período para contestar no es común, en consecuencia, el juicio se mantendrá en esta etapa hasta el momento en que todas las autoridades demandadas hayan ocurrido al juicio en representación de sus derechos, y se haya puesto en conocimiento de la Afianzadora el acuerdo respectivo.

III.- Ampliación a la demanda y a la contestación.

La posibilidad de ampliar la demanda constituye un derecho para el actor, que debe ejercitarse en esta etapa del procedimiento, pues en caso contrario, éste precluye y como consecuencia se presume la conformidad del actor con los razonamientos esgrimidos a través de la contestación, no pudiendo argumentar posteriormente el desconocimiento de los mismos, pues legalmente la notificación de la contestación viene a hacer las veces de una notificación formal de resoluciones no conocidas anteriormente. Correlativo a este derecho, está la observancia obligatoria por parte de la Sala de conocimiento, del precepto que contempla este derecho procesal a favor del actor, debido a que se trata de una de las formalidades esenciales del procedimiento contencioso, y cuya violación procesal reduce la litis fiscal y deja en estado de

indefensión a una de las partes al evitarle cuestionar lo manifestado o exhibido en su contra.

En el escrito de ampliación se deberá señalar el nombre del actor y el juicio en que se actúa, debiendo adjuntar las copias necesarias para el traslado, así como de las pruebas y documentos que en su caso se presenten.

Recibida la ampliación a la demanda, el Magistrado instructor comprobará la satisfacción de los requisitos de procedibilidad del escrito de mérito, para que en su caso lo admita, deseche o lo tenga por no presentado. En caso de que la petición se formule dentro del término y condiciones de ley, se admitirá y se mandará correr traslado del acuerdo respectivo y de la ampliación a la demandada para que formule su contestación dentro de los 20 días siguientes contados a partir de que surta efectos la notificación respectiva.

La Afianzadora puede ampliar la demanda en el juicio de nulidad, formulándola dentro del plazo de 20 días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación de la misma, cuando así lo considere oportuno.

IV.- Alegatos

Transcurridos 10 días posteriores a la substanciación del juicio y siempre que no haya cuestión pendiente de resolverse, el Magistrado Instructor concederá a las partes el término de 5 días para formular alegatos por escrito, contados a partir de que transcurran 10 días después de recibida la notificación por correo certificado del auto correspondiente.

La ley es clara y precisa al señalar que los alegatos únicamente deben referirse a aquellos razonamientos encaminados a fortalecer el valor de las pruebas ofrecidas

por quien los formula, agregando también las incongruencias de la contraparte y así dar convicción al juzgador para decidir en su favor. Esto es, dichas manifestaciones no deben aportar argumentos ni pruebas nuevas al juicio, sino que deben ser congruentes con los argumentos planteados inicialmente. La Sala está obligada a considerarlos al dictarse la Sentencia.

La legislación fiscal faculta al Magistrado instructor para cerrar la instrucción en el Juicio de Nulidad después de que haya transcurrido el plazo para formular alegatos.

VI.- Sentencia

Es el acto culminante de todo procedimiento y consiste en "... la resolución de un tercero imparcial sobre un debate formado procesalmente entre partes interesadas. En lo administrativo, el debate se sustenta sobre un desacuerdo por la aplicación de una regla de derecho administrativo".⁷

De acuerdo al criterio jurídico predominante, las sentencias se clasifican en tres tipos: de condena, constitutivas y declarativas. Las de condena suponen la imposición de una prestación a cargo del vencido, pudiendo consistir en un dar o transmitir un bien, en realizar o abstenerse de efectuar algún hecho, o bien, tolerar alguna conducta de la autoridad. Las constitutivas son aquellas que jurídicamente pueden resolver sobre el pasado creando, modificando o extinguiendo relaciones de derecho. La declarativa es aquella que efectúa una valoración de los hechos respecto de las consecuencias jurídicamente exigibles.

Tratándose del Contencioso Administrativo, que generalmente versa sobre un simple desacuerdo en la aplicación de la ley, la sentencia que resuelve una nulidad lisa y llana es constitutiva de un derecho a favor del particular o de la autoridad, según se trate; la que resuelva una nulidad para efectos puede ser declarativa, e incluso condenatoria, debido a que puede reconocer un derecho pero también ordenar el

⁷ Cincuenta y cinco años de Obra Conmemorativa. Op cit.- pág. 566.

cumplimiento de una conducta específica que se estime legal; la que declare la validez del acto administrativo sometido a la consideración del Tribunal, es una sentencia de condena, toda vez que ordena el cumplimiento del acto de que se trate.

Presentados los alegatos por las partes y vistos los autos, el Magistrado Instructor formula el proyecto de Sentencia dentro de los cuarenta y cinco días siguientes, mismo que será aprobado por unanimidad o mayoría de votos por los Magistrados integrantes de la Sala, en un plazo menor a quince días posteriores a la presentación el proyecto respectivo.

Por imperativo de las disposiciones legales, la Sala debe seguir un orden lógico en el estudio de diversas causales de nulidad, comenzando primero con el análisis de aquellas que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana.

Las Sentencias deben fundarse en derecho y examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado. Es obligación de las Salas analizar si en el juicio contencioso administrativo se han cumplido o no las reglas que norman el procedimiento y elaborar todo un examen de los conceptos de nulidad y las consideraciones que hace valer la demandada, así como buscar su apoyo en las pruebas que aporten los interesados.

El principio de congruencia al que también está sujeta la Sentencia que se dicte en el juicio contencioso, señala que deben ser congruentes con la litis, la cual se integra con la pretensión deducida por el actor en su demanda a través de los conceptos de nulidad expuestos, con el contenido de la resolución impugnada y con la contestación de la demanda, y en su caso, con los argumentos que conforman la ampliación y los vertidos en la contestación.

La Sentencia quedará integrada con tres rubros: los resultandos, que en si es una relación de las actuaciones procesales y que van desde la presentación de la demanda de nulidad, hasta que se ordena poner los autos a disposición del Magistrado

Instructor para su resolución; los considerandos, que no son más que los razonamientos en los cuales el juzgador funda su conclusión respecto de la resolución considerada ilegal; y los resolutivos, en los cuales expresará con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca.

Tratándose de un Juicio de Nulidad promovido por una Afianzadora, la Sentencia le asignará a cada causal de anulación determinada consecuencia legal:

1.- Confirmará la validez del Requerimiento de Pago en razón de que las causales de nulidad invocadas no prosperaron, y por tanto, se condena a la fiadora a satisfacer el pago reclamado y sus correspondientes accesorios legales actualizados a la fecha en que deba liquidarse el pago.

2.- Declarar la nulidad lisa y llana del Requerimiento de pago debido a que afecta los derechos de la Afianzadora. Este tipo de resolución se dicta cuando se estima que la resolución fue emitida por funcionario incompetente, cuando aún no es exigible la fianza, por haber prescrito o caducado el derecho de la autoridad fiscal, por haberse cancelado la fianza, por haberse cumplido la obligación principal, por no ser una obligación garantizada, por existir novación sin consentimiento de la fiadora, entre otras; lo que provocará que la autoridad suspenda definitivamente el procedimiento de ejecución incoado en contra de la Afianzadora.

3.- Si el Requerimiento omite los requisitos formales exigidos por las leyes, o bien, no está debidamente fundado y motivado, adolece de vicios su elaboración, o se solicita un cobro en exceso, entre otras, se dictará la nulidad para efectos. Se emite un fallo de esta naturaleza debido a que toda violación formal o procedimental trae como consecuencia una nulidad para efectos, en el primer caso, para que el acto satisfaga las formalidades esenciales, en el segundo supuesto para ser subsanadas las violaciones procesales.

La Sentencia correspondiente debe señalar en que forma se afectaron las defensas de la Afianzadora y trascendieron al sentido de la resolución, asimismo, obligará a la autoridad demandada a emitir un nuevo requerimiento en un plazo de 4 meses contados a partir de que la Sentencia quede firme, indicando la forma y términos conforme a los cuales deberá emitirlo.

La ley no establece sanción alguna para el caso de que la autoridad demandada no cumpla la Sentencia respectiva dentro del plazo establecido, lo que implica que aún después de concluido el plazo, la autoridad demandada conserva sus derechos para emitir la nueva resolución, subsanando las irregularidades correspondientes, los cuales les serán satisfechos, siempre y cuando su derecho no caduque o prescriba.

Dictada la Sentencia en los términos de ley y en cualquiera de los sentidos que se emita, debe ser debidamente notificada personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a las partes, para que tengan conocimiento del contenido y puedan deducir sus derechos oportunamente, si lo consideran necesario.

Cuando la Sentencia se considere oscura, contradictoria o ambigua en alguna parte o en su totalidad, el interesado gozará de un plazo de diez días posteriores a aquel en que surta efectos la notificación, para promover por una sola vez la aclaración de Sentencia. En su escrito deberá precisar cual es la parte que se considera aclarar, para que la Sala resuelva en un término de cinco días. Al resolverse esta petición no podrá variarse en ningún caso la sustancia de la Sentencia, y no se admitirá recurso alguno.

CONCLUSIONES

- 1.- El Estado goza de la facultad, limitada por el orden jurídico preestablecido, para imponer tributos, recaudarlos y destinarlos al gasto público.
- 2.- Cuando no se satisface el pago oportunamente, se produce un cambio en la calidad jurídica del crédito, provocando que el Fisco ejercite las facultades coactivas de que está investida la obligación tributaria.
- 3.- Para que se suspendan los efectos de la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución se debe garantizar el crédito fiscal.
- 4.- Una de las formas de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria se da a través de la fianza.
- 5.- Como la mayor parte de las instituciones de derecho, la fianza nació en el Derecho Civil, pero por su utilidad socio-económica fue transportada a las diversas ramas del Derecho, sufriendo desde luego, algunas variaciones que implican el sometimiento a la ordenación legal de que se trate.
- 6.- La adopción de la fianza por parte del Derecho Tributario, implicó ciertas modificaciones en las disposiciones legales que la rigen, pero sólo en lo que concierne a la vía procesal. Asimismo, estas variaciones han sido más significativas en el caso de la fianza de empresa, debido a razones económicas, su operación, a las características de las personas que la expiden y al control administrativo a que se hallan sometidas.

7.- Con la finalidad de exigir una fianza expedida a favor de la Federación que garantice créditos fiscales, la legislación fiscal admite dentro de su articulado un procedimiento de excepción que se identifica con la facultad económico coactiva, denominado "procedimiento administrativo de ejecución", en el cual se aplican normas especializadas.

8.- Existe una falla técnica legislativa al emplear esta designación para referirse al procedimiento que el Fisco debe iniciar y tramitar para exigir el pago de una fianza fiscal.

9.- El propósito del procedimiento administrativo de ejecución es obtener "coactivamente" un crédito fiscal.

10.- La autoridad hacendaria esta jurídicamente en posibilidad de iniciarlo en contra de aquellos sujetos que guardan una relación directa con el Fisco y que no cumplen oportunamente con el pago.

11.- La posición jurídica de la Afianzadora frente a la Autoridad se encuentra en el mismo plano que el deudor, pero exclusivamente en lo que se refiere a la responsabilidad de pago, es decir, sólo en el aspecto cuantitativo, lo que implica que formalmente no es deudora directa del crédito.

12.- Al imponerle este procedimiento a la fiadora, se le está dando un tratamiento similar al del deudor principal en cuanto a la aplicación de la facultad económica coactiva.

13.- Para la procedencia de este procedimiento se requiere que se satisfagan determinadas circunstancias o presupuestos del mismo, tales como: la existencia de una obligación a cargo de una persona y que la misma no se haya satisfecho oportunamente.

14.- Cuando el contrato de fianza se perfecciona, coexisten dos obligaciones diferentes: la principal a cargo del deudor directo, que en el caso es el interés fiscal garantizado, y la accesoria a cargo de la fiadora, que es el pago del crédito insatisfecho.

15.- La calidad de fiada impone obligaciones que se originan a partir del incumplimiento del deudor principal.

16.- La Afianzadora tiene conocimiento de su obligación precisamente al momento en que se le requiere de pago.

17.- Notificado el requerimiento a la garante, se le concede un término para satisfacer su obligación fiadora.

18.- Al momento de requerir de pago a la Afianzadora aún no ha transcurrido, ni mucho menos vencido, el término para que satisfaga el crédito insatisfecho, por lo tanto, no puede alegarse que la fiadora no ha cumplido oportunamente su obligación, consecuentemente, ésta no puede exigírsele por vía coactiva.

19.- El ordenamiento legal trata formalmente a la Afianzadora como deudora directa al aplicarle el procedimiento administrativo de ejecución, lo que resulta inexacto en virtud de que bajo el aspecto procedimental no se han satisfecho los requisitos para la procedencia del procedimiento de mérito.

20.- La naturaleza de un acto se determina por el conjunto de obligaciones y derechos que produce, por ello, ni siquiera el legislador tiene facultades para variar la naturaleza de la obligación fiadora convirtiéndola en crédito fiscal, a pesar de que se trate del cobro de una fianza que fue expedida a favor del Estado.

21.- La obligación fiadora es meramente contractual, su naturaleza excluye los caracteres que identifican al crédito fiscal.

22.- La relación que se genera entre la Afianzadora, el Fiado y el Fisco es puramente mercantil.

23.- La obligación que se contiene en un contrato de fianza no se clasifica en ninguno de los conceptos descritos en el Código Fiscal como contribuciones.

24.- A pesar de que la Afianzadora debe satisfacer la obligación fiscal por cuenta ajena a favor del Estado, no es un crédito fiscal porque no existe alguna disposición que le conceda expresamente ese carácter.

25.- Al aplicar este procedimiento, el Estado obtiene un beneficio por la celeridad en el pago al usar una vía privilegiada y simple, en donde él mismo no interviene como autoridad, sino como beneficiario de una relación contractual.

26.- Resulta esencial que la legislación no iguale el procedimiento para exigir la fianza fiscal con otro que se emplea específicamente con los deudores directos morosos.

27.- A pesar de que no se satisfacen los presupuestos procesales apuntados en perjuicio de la Afianzadora, no se violan de ninguna manera sus derechos, pues goza de la garantía de audiencia y legalidad, traducida ésta como la posibilidad de impugnar la invalidez del Requerimiento de pago ante las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, a través del juicio contencioso administrativo.

28.- El mal llamado procedimiento administrativo de ejecución en contra de una Afianzadora tiene una escasa regulación dentro del capítulo relativo a las garantías del interés fiscal.

29.- Para llenar este vacío legal, es necesario recurrir a la esencia de la fianza y a la interpretación conjunta de preceptos de derecho que se relacionan directamente con la exigibilidad de la fianza.

Bajo otro orden de ideas, resulta de especial interés hacer referencia a la figura jurídica del tercero dentro del procedimiento contencioso administrativo, bajo el supuesto de que lo promueva una Institución de Fianzas.

30.- En términos del ordenamiento fiscal, pueden ser parte actora o demandada en un contencioso: un particular o una autoridad, asimismo, puede intervenir un tercero en calidad de coadyuvante de la demandada.

31.- Para la procedencia del Juicio se deben satisfacer en forma precisa y clara los requisitos formales de la demanda de nulidad, entre los cuales, señala que el accionante debe señalar el nombre y domicilio del tercero, cuando lo haya.

32.- Existe una notoria incoherencia jurídica con respecto a la intervención del tercero en el contencioso administrativo, pues parece entenderse que es el actor el que debe llamar a juicio al tercero que podrá coadyuvar con la parte demandada.

33.- Bajo el supuesto de que sea un particular el que promueva el juicio, la autoridad demandada, cuyos actos gozan de la presunción de legalidad, puede obtener apoyo de un tercero llamado a juicio precisamente por el promovente o actor.

34.- El hecho de que el legislador considere la coadyuvancia sólo en favor del demandado, atenta contra la garantía de audiencia en general, máxime si se toma en consideración que desde sus inicios el contencioso administrativo ha tenido como propósito, preferentemente, el servir como medio de defensa a favor de los particulares en contra de los actos de autoridad.

35.- En cuanto a la acción de nulidad contra el Requerimiento de pago de fianza, quien está legitimada para ejercitarla es la Afianzadora.

36.- La garante goza del derecho de denunciar el pleito al fiado cuando renuncia a los beneficios de orden y exclusión.

37.- El fiado es quien está en mejor aptitud de conocer los alcances de la exigibilidad de la fianza, y al citarlo a juicio puede alegar y aportar pruebas que desvirtúen el hecho que da origen al requerimiento que se impugna.

38.- Si el tercero que puede comparecer a juicio debe tener un derecho incompatible con el promovente, entonces el Fiado no puede tener tal calidad, debido a que no reúne las características debidas, esto es, su derecho es compatible con el de la Afianzadora en razón de que tienen como propósito común que el Requerimiento de pago se invalide por no ajustarse a derecho.

39.- Esta exigencia es a todas luces violatoria de la garantía de audiencia y legalidad a favor de la Afianzadora, pues se le priva de las defensas que válidamente puede hacer valer, dejándola en estado de indefensión.

40.- La aplicación de esta disposición tiene gran trascendencia jurídica, en razón de que en la práctica suelen darse algunos casos en los cuales la obligación de la Afianzadora aún no es exigible o bien se ha reducido notablemente, y si resultare condenada por no acreditar sus pretensiones, se le pueden provocar evidentes perjuicios económicos.

41.- Es necesario que el juzgador tome en cuenta la situación particular de cada caso sometido a su consideración y efectúe un razonamiento lógico-jurídico de las disposiciones, para decidir lo más conveniente para la Afianzadora.

42.- La jurisdicción administrativa debe contener las condiciones que faciliten al particular la aportación de los elementos en que funde su derecho, procurando mantener el equilibrio entre los derechos y obligaciones de cada una de las partes, y acatando el procedimiento en sus estrictos términos y alcances; de lo contrario, se seguirán negando dos oportunidades: la de defensa y la probatoria, hecho que producirá situaciones injustas.

43.- Por lo anterior, es indispensable una reforma a esta disposición, que tome como base las "formalidades esenciales del procedimiento", para que se puedan proporcionar los elementos suficientes que permitan formular debidamente una defensa dentro del juicio contencioso.

**ESTA COPIA NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Fuente Bibliográfica

- 1.- *Arrijo Vizcaino, Adolfo.*
Derecho Fiscal.
Séptima Edición.
Themis. México, 1991.
- 2.- *Carrasco Iriarte, Hugo.*
Lecciones de práctica Contenciosa en Materia Fiscal.
Quinta Edición.
Themis. México, 1996.
- 3.- *De la Garza, Sergio Francisco.*
Derecho Financiero Mexicano.
Décimo Octava Edición.
Porrúa S. A. México 1994.
- 4.- *De Pina, Rafael.*
Elementos de Derecho Civil Mexicano.
Contratos en Particular. Tomo IV.
Séptima Edición.
Porrúa, S. A. México 1992.
- 5.- *Flores Zavala, Ernesto.*
Finanzas Públicas Mexicanas.
Trigésima Primera Edición.
Porrúa, S. A. México 1995.
- 6.- *Jiménez González, Antonio.*
Lecciones de Derecho Tributario.
Cuarta Edición.
Ecafsa. México, 1996.

- 7.- *Luqui, Juan Carlos.*
La Obligación Tributaria.
Depalma. Buenos Aires 1989.

- 8.- *Pugliese, Mario.*
Instituciones de Derecho Financiero.
Segunda Edición.
Porrúa, S. A. México, 1976.

- 9.- *Rodríguez Lobato, Raúl.*
Derecho Fiscal.
Segunda Edición.
Colección de Textos Universitarios.
México, 1996.

- 10.- *Rojina Villegas, Rafael.*
Derecho Civil Mexicano.
Contratos. Tomo VI. Volumen II.
Cuarta Edición.
Porrúa, S. A. México 1981.

- 11.- *Sánchez Martínez, Francisco y otro.*
Formulación Fiscal y Jurisprudencial.
Tercera Edición.
Trillas. México, 1995.

- 12.- *Sánchez Medal, Ramón.*
De los Contratos Civiles.
Undécima Edición.
Porrúa, S. A. México 1991.

- 13.- *Vásquez del Mercado, Oscar.*
Contratos Mercantiles.
Cuarta Edición.
Porrúa, S. A. México 1992.

- 14.- Zamora y Valencia, Miguel Angel.
Contratos Civiles.
Quinta Edición.
Porrúa S. A. México 1994.
- 15.- Diccionario Jurídico Mexicano.
Instituto de Investigaciones Jurídicas.
Tercera Edición.
Porrúa, S. A. UNAM. México, 1989.
- 16.- Del Castillo del Valle, Alberto.
Ley de Amparo comentada.
Segunda Edición.
Duero. México, 1992.
- 17.- Díaz González, L. R.
Ley Orgánica Comentada.
Segunda Edición.
Ecasa. México, 1992.
- 18.- La competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.
Segunda Reunión Nacional de Magistrados
del Tribunal Fiscal de la Federación.
México, 1993.
- 19.- Autonomía y competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.
Tercera Reunión Nacional de Magistrados
del Tribunal Fiscal de la Federación.
México, 1994.
- 20.- El procedimiento Contencioso Administrativo.
Cuarta Reunión Nacional de Magistrados
del Tribunal Fiscal de la Federación.
México, 1995.

- 21.- Cincuenta y cinco años de Obra Conmemorativa.
Tribunal Fiscal de la Federación.
Tomo II al V.
- 22.- Cuarenta y cinco años de Servicio de México.
Tribunal Fiscal de la Federación.
Tomo II.
- 23.- *Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.*
- 24.- *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.*
- 25.- *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación.*