



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
CAMPUS ARAGÓN

“LA CADUCIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 120  
DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS  
EN MATERIA FISCAL”

T E S I S  
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A:  
ADOLFO RAMÍREZ JUÁREZ

ASESOR DE TESIS:  
LIC. ALICIA CONCEPCION RIVAS GARCIA

SAN JUAN DE ARAGÓN, EDO. DE MÉXICO

2000

282046



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.

## DEDICATORIA Y AGRADECIMIENTOS

Es difícil exponer en una cuantas líneas, las razones y motivos de porque dedico y agradezco la culminación del presente esfuerzo, y aún más complicado resulta mencionar a todas aquellas personas, por razones de espacio, que no sólo fueron partícipes del mismo, sino fuente inspiradora y punto de apoyo para su realización, por lo que de ante mano quisiera no sólo agradecer, sino rendir un sucinto homenaje, a aquellas personas que por su valiosísima "contribución", y no fiscal precisamente, son muy especiales en mi vida.

A mis padres, por todo sin excepción:

Don Adolfo Ramírez Bedolla y  
Doña Elizabeth Juárez.

A mi hermana, cuñado y sobrinos, por su  
paciencia:

Aline Olimpia Ramírez Juárez,  
Julio Cesar Sánchez Angulo,  
Julio Razei Sánchez Ramírez y  
Cesar Hazei Sánchez Ramírez.

A mi Asesora de tesis, por su confianza y esfuerzo:

Lic. Alicia Concepción Rivas García

A la Mag. María Eugenia Rodríguez Pavón, por su confianza y gran apoyo, así como a mi editora Celina, por su tolerancia.

A la Primera Ponencia y a toda la gente de la Novena Sala que siempre me apoyó.

Al Mag. Santiago González Pérez.

Al Mag. José Antonio Rodríguez Martínez.

A la Mag. Nidya Narváez García, así como a Erika y Ernestina.

A la UNAM por su espíritu inspirador .

Y especialmente, a Norma, por su valiente intención, sincera comprensión, y muy valiosa compañía.

## INDICE

### INTRODUCCIÓN

I

### CAPITULO I. ANTECEDENTES

#### A.- La relación tributaria.

1

1.- Definición.

1

2.- El fundamento de la obligación tributaria y la fuente del tributo.

2

3.- El hecho imponible.

3

4.- El nacimiento de la obligación fiscal.

11

5.- El objeto del tributo.

14

6.- El sujeto.

15

7.- Obligaciones de los sujetos.

19

#### B.- El crédito fiscal.

23

1.- Definición.

23

2.- El nacimiento del crédito fiscal.

24

3.- La determinación o liquidación del crédito fiscal.

25

4.- La exigibilidad del crédito fiscal.

30

5.- El procedimiento administrativo de ejecución.

32

#### C.- La obligación de garantizar el interés fiscal.

36

1.- La garantía.

36

2.- La garantía del interés fiscal.

36

3.- Las formas de garantizar el interés fiscal.

38

4.- Las formas de extinción de la garantía.

40

#### D.- La fianza de empresa a favor del fisco (la fianza fiscal).

40

1.- Definición.

40

2.- La naturaleza jurídica de la fianza fiscal.

42

### CAPITULO II. LA CADUCIDAD EN LAS FIANZAS FISCALES

#### A.- La exigibilidad de la póliza de fianza.

53

#### B.- El procedimiento para hacer efectiva la póliza de fianza.

54

1.- El procedimiento para los particulares.

54

2.- El procedimiento para las autoridades.	59
<b>C.- Extinción de las facultades de la autoridad.</b>	64
1.- La Prescripción.	66
2.- La Caducidad.	68
3.- Diferencia entre Prescripción y Caducidad.	75
<b>D.- La Caducidad en las fianzas fiscales.</b>	79
1.- El artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.	79
2.- La inaplicabilidad del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.	84
 <b>CAPITULO III. PROPUESTA DE REFORMA</b>	
<b>A.- Cuestiones previas a la propuesta.</b>	92
1.- La Garantía de las obligaciones fiscales.	92
2.- Criterio del Tribunal Fiscal de la Federación con base en la Jurisprudencia 86/95.	95
3.- Diversos criterios dentro del Tribunal Fiscal de la Federación en relación con las fianzas administrativas.	96
<b>B.- La Propuesta.</b>	108
1.- Análisis de la figura jurídica de Caducidad contenida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.	108
2.- Propuesta de reforma al artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.	121
<b>CONCLUSIONES.</b>	125
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	129

## INTRODUCCION.

De la experiencia laboral obtenida en el Tribunal Fiscal de la Federación, he observado que en los juicios relacionados con los requerimientos de pago de pólizas de fianza expedidas a favor de la Federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, en forma casi invariable las Afianzadoras hacen valer la liberación de las obligaciones garantizadas, al operar la caducidad a que se refiere el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, por haber transcurrido mas de 180 días naturales contados a partir de la fecha en que se hizo exigible la garantía.

Sin embargo, dicho alegato es desestimado por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, con apoyo en la jurisprudencia 86/95, emitida por la Suprema Corte de Justicia, que al rubro dice: "FIANZAS OTORGADAS A FAVOR DE LA FEDERACION PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTICULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVE LA CADUCIDAD A FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES", misma que tiene carácter obligatorio para el Tribunal Fiscal de la Federación, no obstante que el artículo 120 de la ley antes mencionada contempla la extinción de las obligaciones de la fianza por caducidad.

Ahora bien, dentro del presente trabajo se exponen las razones por las cuales se considera que el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que regula en materia fiscal una figura jurídica, a través de la cual se extinguen de las

obligaciones del particular por caducidad, debe aplicarse aún para el caso de las pólizas de fianzas expedidas a favor de la Federación y que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, toda vez que dicho precepto no contempla excepciones.

Una vez precisado lo anterior y a fin de introducir al lector en el tema que se trata, en el capítulo primero se abarca lo relativo a las relaciones tributarias, su concepto, origen, sujetos y objetos, asimismo se determinará lo que se entiende por crédito fiscal, sus características y consecuencias de no pagar el mismo, es decir, se abarca la forma por la cual el fisco intenta hacer efectivo el cobro del crédito fiscal por medio del procedimiento administrativo de ejecución.

En este punto, y como consecuencia de lo anterior se señalan las formas de garantizar el interés fiscal, en especial de la fianza fiscal, que constituye el tema central del presente trabajo.

En el capítulo segundo, se expone el procedimiento para hacer efectivas las pólizas de fianzas expedidas a favor de la Federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, que contemplan los artículos 93, 93 bis, 94 y 95 Ley Federal de Instituciones de Fianzas, y 143 del Código Fiscal de la Federación. Además se analizan las figuras de caducidad y prescripción como formas de extinción de derechos y obligaciones, en especial de la caducidad contenida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y su inaplicabilidad en el Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad con la Jurisprudencia 86/95, antes mencionada.

Por último, en el capítulo tercero se exponen los diversos criterios que



imperan en las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, en relación con las fianzas administrativas, debido a la falta de claridad del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas en relación con la caducidad.

Además en este capítulo se analizan los motivos que tuvo la Suprema Corte de Justicia de la Nación para determinar en la contradicción de tesis 86/95, antes mencionada, que con relación a las pólizas de fianzas expedidas a favor de la Federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, que el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas no es aplicable por cuanto a la caducidad se refiere.

Por último se exponen las razones por las cuales se considera incorrecta la conclusión que culmina con la jurisprudencia 86/95, antes referida, y se desarrollan diversas propuestas con las cuales se pretende dar una solución a las controversias que se suscitan con relación al artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en cuanto prevé la extinción de la obligaciones garantizadas por caducidad.

Dichas propuestas consisten en la adición al artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, atendiendo a dos puntos de vista: el primero de ellos en relación a la aparente intención del legislador, que coincide esencialmente con lo establecido por la Jurisprudencia 86/95, y el segundo conforme a las conclusiones a que llega el presente trabajo de tesis.

Con lo anterior se pretende dar un poco de mas claridad al multicitado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, por cuanto hace a la aplicación de la caducidad como forma extintiva de las pólizas de fianza expedidas a favor de la

Federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, que en opinión del autor del presente trabajo, es una figura establecida para proteger al particular en contra de la inactividad del fisco, y si dicha figura no se encuentra reglamentada con claridad, es obvio que se deja al particular en estado de indefensión al estar contemplada dicha figura en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, pero que no se aplica.

En conclusión el presente trabajo pretende contribuir a la formación de una Legislación Fiscal mas clara y precisa, que propicie una mejor impartición de la Justicia (en el presente caso Justicia Fiscal), que en esencia es lo que todo Licenciado en Derecho aspira a conseguir.

**CAPÍTULO I**  
**ANTECEDENTES**

## **ANTECEDENTES.**

### **A. La Relación Tributaria.**

#### **1. Definición.**

Es frecuente encontrar que los tratadistas, al hablar de la relación tributaria, la confunden con la obligación fiscal sustantiva, asignando el mismo concepto a una y otra, lo cual es erróneo ya que son dos conceptos distintos, pudiéndose dar el caso de que exista la relación tributaria y no exista obligación fiscal sustantiva.

Sobre este punto, Margáin opina que al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surgen de inmediato entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otro una serie de obligaciones que serán cumplidas, aún cuando la primera nunca llegue a coincidir en la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal, por lo tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, a diferencia de la obligación fiscal que sólo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.

De las ideas mencionadas observamos que la relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta sólo surgirá hasta que

se haya causado el tributo, en tanto que aquéllas surgen por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.

Con base en las ideas expuestas, Margáin elabora la siguiente definición: "La relación jurídica tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria."<sup>1</sup>

## **2. El fundamento de la obligación tributaria y la fuente del tributo.**

El fundamento inmediato de la obligación tributaria es la ley. Una persona está obligada a pagar un impuesto porque la ley le impone esta obligación, pero ¿por qué el Estado puede dictar esas leyes estableciendo contribuciones, es decir, exigiendo de los particulares la entrega de parte de su renta o de su fortuna, lo que, constituye para ellos un sacrificio?.

Para los autores que sostenían que el impuesto es un equivalente de los servicios que el Estado presta, este fundamento es la prestación de servicios por parte del Estado, el impuesto se establece para que el Estado preste servicios públicos.

---

<sup>1</sup> Margáin Manautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, México 1997, Editorial Porrúa, pág. 97.

Para los que consideran el impuesto como una prima de seguro, el fundamento consiste en que el Estado les garantiza la vida y la propiedad.

En realidad, el único fundamento de la obligación tributaria, es que el Estado tiene a su cargo tareas, atribuciones que le han sido impuestas por la colectividad y que necesita medios económicos para realizarlas. Es decir, la justificación o el fundamento no es sólo la necesidad de dinero, sino propiamente la existencia de atribuciones, de tareas que explican esa necesidad de dinero.

La fuente del tributo es la actividad económica gravada por el legislador, en la cual se pueden precisar diversos objetos y hechos imposables; por ejemplo, tomando a la actividad industrial como fuente del tributo, podemos obtener, entre otros, los siguientes: la producción, la distribución, la compraventa de primera mano, otras compraventas posteriores, el consumo general, etcétera, de bienes materiales.

### **3. El hecho imponible**

La legislación fiscal establece una serie de presupuestos de hechos o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A este presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética, se le ha dado en llamar, hecho imponible.

En cuanto a la definición de hecho imponible, Saiz de Bujanda señala que es “el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria”, o bien, “el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.”<sup>2</sup>

Conviene tener presente que debe distinguirse entre el hecho hipotético al que hemos aludido, hecho imponible, que tiene sólo una existencia ideal en la legislación tributaria, y el hecho concreto, material, que se realiza en la vida real, y que es el que, cuando se realiza reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir adecuándose el presupuesto, genera el crédito tributario; para distinguir uno del otro, llamamos a este último, hecho generador.

Sobre la denominación de este presupuesto de hecho, Jarach considera que el hecho imponible es una expresión convencional, para un concepto que es mucho más amplio de lo que las dos palabras significan, reconociendo incluso que la expresión errónea, porque habla de hecho cuando muchas veces se trata de un conjunto de hechos o circunstancias de hecho, pues en su opinión, el adjetivo con la terminación “ble” indica una idea de posibilidad, cuando en realidad sabemos que es un conjunto de hechos que hacen nacer, la pretensión del tributo y la obligación. De manera que no es imponible, sino impuesto. Es un hecho sobre el que recae el gravamen sin posibilidad o facultad de someterlo o no al gravamen.

---

<sup>2</sup> “Cita de cita”. Ob. Cit. pág.53.

En el Derecho Penal, el adjetivo punible es mucho más exacto que en materia de derecho tributario, allí no debe estar necesariamente sujeto al castigo, porque ello dependerá de la aplicación que haga el juez, mientras que en nuestra materia es ineludible la consecuencia jurídica del hecho o sea la obligación. Pero existe una analogía que permite adoptar las palabras hecho imponible en vez de punible. Esta terminología tiene otra ventaja, señala que este hecho o este conjunto de hechos constituyen formalmente considerados desde el punto de vista de la obligación tributaria que va a nacer de ellos un hecho y no un acto.

En los tributos, los hechos imponibles son muy diversos, pueden ser simples hechos materiales, como el paso de una mercancía por la línea aduanera, o hechos económicos, como la percepción de una renta, o incluso negocios jurídicos. Todos los presupuestos mencionados, aunque distintos entre sí, originan una obligación, el motivo radica en que la norma tributaria no ve en ellos sino simples hechos capaces para constituir el presupuesto de la obligación, no considera la distinta naturaleza del hecho, sino que los agrupa todos bajo la denominación genérica de presupuesto de hecho.

Los presupuestos de hecho en cada uno de los tributos, es distinto, los derechos y la contribución especial tienen presupuestos típicos y que, en cambio el impuesto tiene presupuestos atípicos. En los derechos, el presupuesto es la prestación de un servicio al particular por el Estado. En la contribución especial, el presupuesto de hecho es la realización por el Estado de la obra



pública de interés general que representa para el particular una especial ventaja, o la realización de la actividad del contribuyente que hace necesaria en bien de la colectividad, la prestación de un servicio que provoca un gasto público o un incremento del mismo. Tratándose de los impuestos, el presupuesto de hecho es de la más variada índole; se determina por consideraciones económicas, políticas y técnicas extrañas al Derecho Fiscal y varían de un Estado a otro y de un momento histórico a otro, pues dependen de la estructura y necesidades económicas de los países, incluso de consideraciones extrafiscales, por lo tanto, cualquier situación de hecho es susceptible de convertirse en presupuesto de hecho, sin embargo existe cierta uniformidad, ya que el legislador se dirige preferentemente hacia situaciones económicas que demuestran capacidad contributiva del ciudadano, como son el patrimonio, la renta, la propiedad, etcétera.

Sainz de Bujanda nos dá la siguiente clasificación de hechos imposables, tomando en cuenta su aspecto material.

a) Un acontecimiento material o un fenómeno de consistencia económica, tipificado por las normas tributarias, y transformando consiguientemente, en figuras jurídicas dotadas de un tratamiento determinado por el ordenamiento positivo.

b) Un acto o negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del ordenamiento positivo, y transformado en hecho imponible por obra de la ley tributaria.

c) El estado, situación o cualidad de la persona.

d) La actividad de una persona no comprendida dentro del marco de una actividad específicamente jurídica.

e) La mera titularidad de cierto tipo de derecho sobre bienes o cosa, sin que a ella se adicione acto jurídico alguno del titular.

Para Berliri, los hechos imponibles pueden clasificarse de la siguiente manera, tomando en cuenta, también, su aspecto material:

a) La percepción de un ingreso o la percepción de una renta. Como la renta supone la percepción de un ingreso consideramos que la distinción radica en que el primer caso se refiere al ingreso bruto de la persona y el segundo, al ingreso neto. Ejemplo del primer caso es de ingreso de las personas residentes en el extranjero gravado por el impuesto sobre la renta y del segundo caso la utilidad de las sociedades mercantiles residentes en México gravada por el propio impuesto sobre la renta.

b) La propiedad o posesión de un bien, al que corresponde el impuesto predial o territorial y el impuesto sobre uso o tenencia de automóviles y camiones, etcétera.

c) Un acto o un negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del Derecho positivo, y transformado en hecho imponible por obra de la ley tributaria. Este tipo de hechos imponibles los encontramos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

d) El consumo de un bien o de un servicio, al que corresponda el impuesto sobre consumo de energía eléctrica y el impuesto sobre consumo de algodón despepitado.

e) La producción de determinados bienes o servicios, al que correspondían el impuesto sobre producción de cerveza o el de tabacos labrados.

f) El desarrollo de una determinada actividad. Este tipo de hecho imponible se encuentra generalmente en legislaciones municipales, por ejemplo, la dedicación habitual a negocios u operaciones comerciales o industriales, según los giros que exploten, como la fabricación o venta de pan, el ejercicio de oficios tales como los de peluquería, sastrería, hojalatería y la operación de sinfonolas, tocadiscos y otros aparatos electromecánicos.

g) Ciertos hechos materiales transformados por la ley en figuras jurídicas, con un perfil y naturaleza distintos a los que tenían antes de ser tratados por el Derecho; por ejemplo, la captura de peces y mariscos, la tala de árboles, el sacrificio de ganado en un rastro, etcétera.

h) La nacionalización de las mercancías extranjeras, a la que corresponden los impuestos de importación.

Las cosas a que se refieren los hechos imponibles pueden agruparse de la siguiente manera:

- a) Un bien material: predios, edificaciones, vehículos, cerveza, vinos, materias primas, etcétera.
- b) Un bien jurídico, esto es, el resultado de una creación del Derecho: patentes, derechos de autor, concesiones mineras, póliza de seguro, etcétera.
- c) Un concepto abstracto, el cual requiere siempre de una definición legal o de la Ciencia del Derecho: renta, patrimonio, herencia, legado, etcétera.

No sólo los hechos positivos pueden ser erigidos por el legislador en hechos imponibles, sino también los hechos negativos, es decir, el hecho imponible no sólo es lo que se hace, sino también lo que no se hace.

En cuanto a la realización del hecho imponible, no sólo los hechos lícitos pueden considerarse como hechos generadores, sino también los ilícitos. Esto es así no porque en el Derecho Fiscal prive un concepto ético distinto al de las otras ramas del Derecho, sino porque en la tributación lo que interesa es sólo el aspecto económico del hecho generador, por cuanto sirve de índice de la capacidad contributiva, y, además, porque sería contrario al principio de igualdad y, por lo tanto, injusto que los contraventores de la ley estuvieran en ventaja respecto de quienes cumplen con la ley y quedaran exonerados del pago del tributo, no obstante que ambos realizan el hecho imponible, por la sola razón de que uno lo hizo mediante un hecho lícito y el otro mediante uno ilícito. Así, por ejemplo, el impuesto de importación se causa no sólo por las mercancías que se introducen legalmente al país, sino también por las que entran de contrabando.

Entre el objeto del tributo y el hecho imponible hay una íntima relación, ya que sería insuficiente para la causación del tributo que la ley impositiva sólo estableciera el objeto del gravamen, si no precisa cuál es el acto o hecho relacionado con él, cuya realización por el particular da origen a la obligación fiscal y es justamente ese acto o hecho el contenido del hecho imponible.

De gran importancia en el estudio del hecho imponible es el examen de su aspecto temporal, para estar en condiciones de establecer el momento en que debe considerarse consumado. Por su estructura temporal observamos que

los hechos imponibles pueden clasificarse en instantáneos y periódicos. Los instantáneos son los que ocurren y se agotan en un determinado momento, por lo tanto, cada vez que surgen dan lugar a una obligación fiscal autónoma; ejemplos de hechos imponibles instantáneos son los previstos en el impuesto sobre adquisición de inmuebles y en el impuesto de importación, pues cada vez que se celebra un contrato de compraventa respecto de un inmueble o se introduce mercancía extranjera a territorio nacional, surge la obligación de pagar el impuesto respectivo.

Los periódicos son los que requieren de un determinado período de tiempo para su consumación, período que estará precisado por la ley, y que cada vez que concluye da lugar a una obligación fiscal; ejemplos de hechos imponibles periódicos son los previstos en los Impuestos sobre la Renta, al Valor Agregado, sobre Tenencia o Uso de Vehículos y Predial.

En algunos de los impuestos cuyo hecho imponible es periódico, al período de tiempo necesario para que se consume el hecho generador se le llama ejercicio fiscal, el que por regla general es de un año.

#### **4. El nacimiento de la obligación fiscal.**

El hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa, por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley. Flores Zavala afirma que la obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal y el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. De la disposición legal antes citada debemos entender que, como lo establecía el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación de 1966, la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad efectivamente presta el servicio administrativo al particular. En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o bien, en el momento en que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad que desarrolla algún particular.

Cabe precisar que de acuerdo con De la Garza, el momento del nacimiento de la obligación fiscal es sumamente importante porque permite determinar lo siguiente:

- a) Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal, como son la presentación de declaraciones.
- b) Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.
- c) Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.
- d) Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- e) Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.
- f) Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal y, por lo tanto, fijar el momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción.
- g) Determinar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación.



## 5. El objeto del tributo.

Toda ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, o sea, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de finalidad del tributo; cuando se habla de objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición. Podemos definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etc. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible.

Objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

Fleiner opina que el objeto del impuesto radica en las circunstancias por las cuales una persona se ve obligada a pagar un tributo determinado .

Asimismo, Wagner considera el objeto del impuesto como la circunstancia en razón de la cual tiene lugar el pago del impuesto. Esta circunstancia puede ser la percepción de utilidades o de una herencia, o de intereses, o la elaboración de determinados productos, o la realización de un acto, o la celebración de un contrato, etc. Sin embargo, es frecuente que se considere como objeto del impuesto la cosa o acto a que está ligado el impuesto y que

determina el deber real de satisfacerlo. Generalmente el objeto da nombre al impuesto, aunque el nombre no siempre permite deducir el objeto.

El objeto así considerado puede ser una cosa mueble o inmueble, un acto, un documento, una persona que en este caso será sujeto y objeto del impuesto, como sucede en los impuestos de capitación.

## **6. El sujeto.**

El primer elemento que interviene en una relación tributaria es el sujeto. El sujeto es de dos clases, o mejor dicho, en toda relación tributaria intervienen dos sujetos: un sujeto activo y un sujeto pasivo.

A).- Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son: la Federación, las Entidades locales (Estados y Distrito Federal) y los Municipios. Son sujetos activos de la relación tributaria porque tienen el derecho de exigir el pago de tributos; pero este derecho no tiene en todos ellos la misma amplitud; la Federación y las Entidades locales, salvo algunas limitaciones constitucionales que analizaremos en su oportunidad, pueden establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos; en cambio, el Municipio, no puede fijar por sí los impuestos municipales, sino que son fijados por las legislaturas de los Estados, y el Municipio sólo tiene la facultad de recaudarlos.

La fracción IV del artículo 115 de la Constitución, reformado por Decreto de 2 de febrero de 1983, publicado en el Diario Oficial del 3 del mismo mes, dice lo siguiente: "Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor."

Y en todo caso:

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

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

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

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

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados, para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), no concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o

subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, a favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las Leyes de Ingresos de los Ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.

El principio es el mismo del texto anterior, por lo que teniendo en cuenta la diferencia explicada podemos decir que la Federación y las entidades locales tienen soberanía plena. Los municipios tienen soberanía tributaria subordinada.

B).- Sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto. El artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, de 30 de diciembre de 1938, decía: "Sujeto o deudor de un crédito fiscal es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes, está obligada de una manera directa al pago de una prestación determinada al Fisco Federal. "El artículo 13 del Código Fiscal de 30 de diciembre de 1966 decía: "Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al Fisco Federal."

En este artículo se agrega "mexicana o extranjera" y se suprime "de una manera directa", en relación con el artículo 20 del Código anterior. La adición se deriva de que suprimió la enumeración de quiénes podían ser sujetos pasivos, que contenía el Código anterior. La supresión del término "de una manera directa", se hizo seguramente para evitar las confusiones a que podría dar lugar. Una persona está obligada al pago de una prestación al Fisco Federal cuando el Fisco está en la posibilidad legal de exigirle el pago de la prestación debida. De acuerdo con esta definición es sujeto pasivo del impuesto el individuo cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el individuo que realiza el acto o produce o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravamen, etc., pero también el individuo a quien la ley le impone la obligación de pago en sustitución o conjuntamente con aquél. Así lo reconoció la Tercera Sala del Tribunal Fiscal al fallar el juicio núm. 1748/40.<sup>3</sup>

El Código de 1981, no contiene una definición. Debemos distinguir el sujeto pasivo del impuesto del pagador del impuesto; el primero, es el que hemos definido en el párrafo anterior, el segundo, es aquel que, en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, paga en realidad el gravamen porque será su economía la que resulte afectada con el pago, como sucede con los impuestos indirectos. Por ejemplo, el impuesto sobre producción de alcohol es a cargo del fabricante de este producto, él es el sujeto pasivo, porque él es el obligado frente al Fisco, pero quien en realidad lo pago es el consumidor porque

---

<sup>3</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Números 37 a 48. Año 1940, pág. 118.

en el precio a que se le venda el alcohol estará incluido el importe del impuesto, como veremos en su oportunidad.

La personalidad del pagador del impuesto es ignorada por el texto legal, aun cuando el legislador deba tomarla en cuenta al establecer el gravamen, pero sin hacer referencia a ella en la ley.

## **7. Obligaciones de los sujetos.**

De una relación tributaria se derivan obligaciones para tres categorías de personas:

- a).- El sujeto activo.
- b).- El sujeto pasivo.
- c).- Los terceros.

Las obligaciones del sujeto activo son de dos clases: principal y secundarias.

La principal consiste en la percepción o cobro de la prestación tributaria. No es un derecho del Estado percibir los impuestos, porque no es potestativo para él hacerlo, es obligatorio.

Establecido por la ley un impuesto, el fisco debe cobrarlo, porque la ley tributaria obliga tanto al particular como al Estado. Si el fisco deja de cobrar un impuesto, está concediendo de hecho una exención que está prohibida tanto por la Constitución como por la ley ordinaria, y que coloca al particular beneficiado en situación de privilegio con respecto a los demás; por otra parte, ese acto perjudicará al Estado al disminuir los ingresos y a los causantes en general que verán aumentadas sus cargas en la medida en que de hecho se exima del impuesto a determinados individuos. La falta de cumplimiento de la obligación de percibir o de cobrar los impuestos pueden ser, en consecuencia, causa de responsabilidad por los daños que puede causar.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación dijo: "Las autoridades fiscales están obligadas a recibir el pago de impuestos o de derechos, sin discriminación alguna, según sus atribuciones" (Revisión 4684/45. Juana Quiroz de Hernández).<sup>4</sup>

Las obligaciones secundarias son las que tienen por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción, o controlar el

---

<sup>4</sup> Boletín de Información Judicial, Número 9, Año 1945, pág. 297.

cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones. Estas obligaciones pueden dividirse en dos grupos:

- A. Obligaciones de hacer, como por ejemplo, determinar la existencia del crédito fiscal, fijar las bases para su liquidación, formular la liquidación en los casos en que estas operaciones sean impuestas al Estado, practicar visitas de inspección, etc.
  
- B. Obligaciones de no hacer, como por ejemplo, abstenerse de ciertos trámites cuando no se compruebe el pago de un impuesto, no expedir nuevos talonarios de facturas, o no otorgar nuevos permisos de elaboración a los causantes que los necesiten, si no cumplen previamente con las disposiciones legales relativas, etcétera.

El sujeto pasivo del impuesto puede tener dos clases de obligaciones: principal y secundarias.

La obligación principal es sólo una y consiste en pagar el impuesto.

Las obligaciones secundarias pueden ser de tres clases:

- 1.- De hacer; por ejemplo: presentar avisos de iniciación de operaciones, declaraciones, llevar libros de determinada clase o expedir determinados documentos para el debido control del impuesto, etcétera.



2.- De no hacer; por ejemplo: no cruzar la línea divisoria internacional, sino por los puntos legalmente autorizados; no tener aparatos de destilación de bebidas alcohólicas sin haber dado aviso a las autoridades fiscales; no proporcionar datos falsos; no transportar productos gravados por alguna ley sin que estén acompañados con la documentación que demuestre el pago del impuesto; no alterar o destruir los cordones, envolturas o sellos oficiales, etcétera.

3.- De tolerar; por ejemplo: permitir la práctica de las visitas de inspección de los libros, locales, documentos, bodegas, etc., de la propiedad del causante.

La Tercera Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, al fallar el juicio 3578/43 dijo: "las disposiciones contenidas en las leyes de materia fiscal que imponen cargas de carácter tributario, aun cuando impliquen fundamentalmente la obligación de verificar el pago correspondiente a los sujetos pasivos del impuesto, envuelven al mismo tiempo un conjunto de obligaciones que la doctrina considera como obligaciones de hacer, de no hacer y de tolerar, que el Estado establece, con el objeto de cerciorarse del cumplimiento de las cargas tributarias o fiscales impuestas a los particulares."<sup>5</sup>

Hay ocasiones en las que el sujeto pasivo no tiene la obligación principal, pero sí las secundarias; esto sucede cuando reuniéndose todas las circunstancias que hacen coincidir la situación de un individuo con la prevista en la ley, falta sólo la realización del hecho generador del crédito fiscal, y tiene por

---

<sup>5</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Números 85 y 86. Año 1943. pág. 71.

objeto controlar al sujeto para el caso de que, existiendo la obligación de pago, no trate de burlarla. Por ejemplo, de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta, los causantes pagarán el impuesto sobre la base de la utilidad percibida en un año; si un causante en un ejercicio sufre pérdidas no estará obligado al pago del impuesto, porque no ha percibido una utilidad gravable, pero tendrá la obligación de presentar su declaración anual como cualquier otro causante con esos ingresos, y cumplir con las demás obligaciones que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, precisamente para que el fisco sepa que si no paga el impuesto es porque no tiene obligación de hacerlo, y no porque trata de evadirlo.

## **B. El crédito fiscal.**

### **1. Definición.**

El crédito fiscal lo define el artículo 4° del Código Fiscal de la Federación vigente, cuando dice: “Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, que provengan de contribuciones, de aprovechamiento o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.”

## 2. El nacimiento del crédito fiscal.

Las leyes fiscales fijan situaciones jurídicas abstractas, que sólo tienen realización cuando existe un hecho al que se pueda aplicar una norma legal. Estas leyes, en las situaciones jurídicas que suponen, definen el concepto y objeto de las contribuciones, así como señalan las personas que están obligadas a cumplirlas y los castigos para el caso de desobediencia, pero para que exista crédito fiscal es necesario que el sujeto pasivo de la obligación tributaria realice un acto o incurra en una omisión que quepan dentro de la situación jurídica que define la ley, esto es, se necesita que al mismo tiempo que exista un hecho, haya una norma legal que le sea aplicable, es decir, un hecho jurídico.

No puede, en consecuencia, decirse que el crédito fiscal nace cuando aisladamente existan hechos previsto en la ley, o se encuentre una situación jurídica supuesta en ella, para ello se necesita la conjunción de los dos elementos, el hecho y la ley. En otros términos, para que exista crédito fiscal es indispensable que la autoridad demuestre que encontró un hecho gravado o imponible conforme a una disposición fiscal que le sea aplicable con exactitud.

Para que nazca el crédito fiscal no es necesaria la resolución de autoridad alguna para que se genere el crédito, éste nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal, la resolución en que muchos casos dicta la autoridad fiscal es sólo declarativa de la existencia del crédito.

En cuanto a los impuestos, estos nacen en el momento mismo en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto, y el hecho jurídico siempre es un acto de particular.

Por cuanto ve a los derechos, puede presentarse la duda si el crédito fiscal nace en el momento en que solicita o en el que se recibe el servicio.

### **3. La determinación o liquidación del crédito fiscal.**

Según el artículo 6 del Código Fiscal, la obligación fiscal se causa conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Ahora bien, cuando la obligación tributaria se determina en cantidad líquida, tenemos lo que se llama el crédito fiscal; la liquidación está prevista en el artículo 6, segundo párrafo, del Código Fiscal, de cuya orden se desprende que las contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, agregando por nuestra parte, que dentro de esos preceptos se deben incluir los que aportan los elementos para fijar su monto, no obstante que les sean aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Atentos a lo previsto por el artículo 6, tercer párrafo, del Código Fiscal, la determinación o liquidación de los créditos fiscales, por regla general corresponde a los sujetos pasivos, salvo disposición expresa en contrario. En la exposición de motivos del Código Fiscal de 1982, se dice: "...por regla general, son los particulares y no la autoridad, quienes determinan por qué y cuánto deben pagar..."

Pero cuando las leyes fiscales lo ordenen, la determinación o liquidación de los créditos fiscales deben ser hechos por las autoridades fiscales. En este caso los sujetos pasivos informarán a las autoridades de la realización de los hechos que hubieren dado nacimiento a la obligación fiscal y los que sean pertinentes para la liquidación del crédito dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación.

El Tribunal Fiscal en el fallo que se transcribe a continuación señaló y separó las etapas o fases del crédito fiscal y que son: su nacimiento, liquidación y exigibilidad diciendo: "La relación tributaria tiene diversas etapas que la doctrina y la legislación distinguen con claridad, etapas que van del nacimiento del crédito fiscal a su determinación en cantidad líquida y finalmente su exigibilidad, siendo claramente antijurídico confundir el nacimiento con la determinación en cantidad líquida o sea el accertamento; según la expresión de la doctrina italiana y la exigibilidad".

El accertamento a que se refiere la resolución anterior, no es otra cosa sino la doble acción de la autoridad en que declara que se realizó la situación que la ley prevé para la generación del crédito fiscal y determina las bases para su liquidación, constituye en la teoría italiana el accertamento, traducido en accertamento en nuestro idioma, para indicar el acto en que la autoridad declara al mismo tiempo la existencia del crédito fiscal y determina las bases que han de adoptarse para medir la obligación.

En nuestro Derecho se presentan situaciones en que no es discutible la existencia del crédito, nacido desde que se realizó la situación considerada en la ley, independientemente de que se fijen las bases de su liquidación. En estos casos el crédito está latente y dura así hasta que transcurre el término de la prescripción; si ésta se consuma, la obligación quedará extinta por ese motivo, sin que sea legal ya, acertar sobre su medida.

Una de estas situaciones es cuando la autoridad declara que alguien es contribuyente.

En este caso, se realiza el accertamento del nacimiento de la obligación, pues se considera que el afectado está dentro de la situación prevista en la ley, pero no existe accertamento de las bases para la liquidación del crédito, porque aquella declaración general no es suficiente. La medida de la obligación

depende de la aplicación de muchas disposiciones de la ley tributaria y de la consideración de las circunstancias en que se encuentre el contribuyente.

Por todo lo anterior se deben utilizar como sinónimos, los términos de liquidación y de determinación de la obligación tributaria, ya que la liquidación cumple la doble función de reconocer existencia de la obligación tributaria a cargo de un determinado sujeto y de cuantificar el crédito fiscal.

A diferencia del Código Fiscal abrogado de 1967, el nuevo Código Fiscal adoptó en todo su articulado de manera uniforme el término determinación en lugar del de liquidación.

De todo lo anterior podemos decir que la liquidación del impuesto, en sentido amplio, consiste precisamente en el acto o en la serie de actos necesarios para la comprobación y la valorización de los diversos elementos constitutivos de la deuda impositiva (presupuesto material y personal, base imponible) con la consiguiente aplicación del tipo de gravamen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente.

Además, se puede agregar que siendo esta la razón de ser y la función de la liquidación, es claro que constituye una fase ineludible en el desenvolvimiento de la relación impositiva, cuya lógica necesidad deriva de la

simple consideración de que, conteniendo la norma tributaria un mandato abstracto e hipotético, no resulta posible afirmar que alguien debe al Estado o a otro ente público una suma determinada, si no es cumpliendo las operaciones que implica la liquidación. De aquí se desprende que la liquidación es necesaria y se produce en cualquier especie de impuesto por ser consustancial con el carácter mismo de la obligación tributaria como obligación *ex-lege*.

En nuestro derecho así como en la mayor parte de los ordenamientos jurídicos extranjeros, pueden señalarse cuatro clases de procedimientos de determinación o liquidación:

1.- La liquidación que realiza el sujeto pasivo, directo o por adeudo ajeno, en forma espontánea, sin intervención de la autoridad fiscal; este procedimiento es llamado por algunos autores italianos, impropriamente, "auto-determinación" (auto-accertamento), y por algunos autores españoles, "auto-imposición".

2.- La liquidación que realiza la administración, con la colaboración del sujeto pasivo, y que es considerado en Europa como el procedimiento "normal" de liquidación. Es el caso del impuesto Estatal sobre Espectáculos Públicos, en que las autoridades fiscales nombran interventores para que en tratándose de contribuyentes ocasionales, éstos liquiden el impuesto por conducto de interventor al terminar la función. (Artículos 19 y 21, fracción II, de la Ley de Hacienda del Estado de Michoacán).



3.- La liquidación que realiza la autoridad fiscal sin la intervención del deudor, llamada "liquidación de oficio", "determinación de oficio", o "liquidación estimativa". (Caso de los artículos 35 y 37 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 115, 115-A, 116 y 117 de la Ley del Impuesto sobre la Renta)

4.- La liquidación o determinación que se hace por virtud de un acuerdo, convenio o "concordato" celebrado entre la autoridad tributaria y el sujeto pasivo.

#### **4. La exigibilidad del Crédito Fiscal.**

Una vez que la obligación fiscal se determina en cantidad líquida, y por tanto surge el crédito fiscal éste debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales respectivas.

Los artículos 6° y 145 del Código Fiscal disponen que la falta de pago o garantía de un crédito fiscal, en la fecha o dentro del plazo señalado por la ley, determina que se haga exigible mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Según lo previsto por el artículo 6 del Código Fiscal, a falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

- I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 7 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período, de la retención o de la recaudación, respectivamente.
  
- II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

En los artículos 6 y 145 del Código Fiscal podemos distinguir claramente, las etapas del crédito fiscal, como son su nacimiento o causa, liquidación y exigibilidad, o en otras palabras la obligación, crédito y exigibilidad.

Al respecto también hay que recordar que no se pueden cobrar las contraprestaciones a favor de la Federación, derivadas de contratos, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, ya que de otra suerte se violarían en perjuicio de los particulares lo dispuesto por los artículos 104-III y 105 de la Constitución Federal y 145 último párrafo del Código Fiscal, en los que se requiere un juicio ante Tribunales de la Federación en el cual se condene a los particulares a pagar la contraprestación adeudada.

Por lo que ve al régimen estatal, de acuerdo con el artículo sexto, segundo párrafo del Código Fiscal para el Estado de Michoacán, se requiere

sometimiento expreso de los particulares en los contratos, al procedimiento administrativo de ejecución para poder cobrar las prestaciones derivadas de los mismos contratos a través de la vía administrativa indicada.

## **5. El procedimiento administrativo de ejecución.**

El Estado, para hacer efectivos los créditos fiscales que tiene a su favor, dispone de lo que tradicionalmente se conoce como la facultad económico-coactiva y que el Código Fiscal de la Federación regula como el procedimiento administrativo de ejecución.

Desde el siglo pasado se planteó a la Suprema Corte de Justicia de la Nación la inconstitucionalidad del procedimiento administrativo de ejecución, porque se consideraba que violaba el artículo 14 constitucional, el cual establecía que nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los Tribunales previamente establecidos, en el que se cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a leyes expedidas con anterioridad al hecho, porque se privaba de sus bienes a los particulares sin previo juicio ante los tribunales establecidos.

De la misma manera se consideraba que se violaba el artículo 17 constitucional, porque prohibía hacerse justicia por sí mismo y ejercer violencia para reclamar su derecho, y las autoridades fiscales, al hacer efectivo un crédito

fiscal mediante el procedimiento administrativo de ejecución, se hacían justicia por sí mismas.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencia en el sentido de que "(...) el uso de la facultad económico-coactiva por las autoridades administrativas no están en pugna con el artículo 14 constitucional", así como que "su aplicación para el cobro de cantidades que no tiene el carácter de impuestos o adeudos al Fisco importa una violación de garantías".

En efecto, el procedimiento administrativo de ejecución no viola los preceptos constitucionales citados, porque la garantía de audiencia que establece dicho artículo y el principio jurídico de que nadie puede hacerse justicia por sí mismo, que establece el artículo 22, se respetan por las autoridades fiscales, toda vez que el procedimiento de ejecución, lo inician las autoridades fiscales cuando, a pesar de agotar todas las oportunidades que tiene los contribuyentes para pagar los créditos fiscales, no lo hacen, independientemente de que el procedimiento administrativo de ejecución puede impugnarse mediante un recurso administrativo.

El procedimiento administrativo de ejecución es un procedimiento contradictorio, porque el órgano que lo ejecuta es la administración, ya que no tiene como finalidad la resolución de ninguna controversia.

La ejecución es el medio jurídico por el cual se logra la satisfacción del acreedor cuando ésta no se consigue a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción, aún en contra de la voluntad del deudor .

El procedimiento administrativo de ejecución se define como la serie de actos satisfechos voluntariamente por el deudor de ese crédito, sea el sujeto pasivo por adeudo propio o ajeno, con responsabilidad solidaria, sustituta u objetiva, aún en contra de su voluntad.

La ejecución a que se refiere el procedimiento requiere de tres presupuestos:

- Existencia de un crédito fiscal no satisfecho dentro del plazo legal.
- Invasión de la autoridad ejecutora en la esfera jurídica del deudor en detrimento de su patrimonio.
- Satisfacción de interés de la administración acreedora, mediante el ingreso de la cantidad de dinero debida, o de la adjudicación de un bien en su favor que sustituya al dinero.

Como se ha dicho, el procedimiento administrativo de ejecución es una serie de actos que se realizan en el tiempo, por medio de los cuales se pretende la obtención, por vía coactiva, del crédito fiscal que debe el deudor. Este procedimiento debe avanzar de acuerdo con el impulso que le de la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad pero pueden suceder acontecimientos o

actuaciones que lo suspendan en su avance o que le pongan fin. Por tanto, puede entenderse como suspensión del procedimiento de ejecución la cesación que puede experimentar en su avance, merced a causas exteriores a él y que, transcurrido el tiempo, son sustituidas por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento.

La suspensión de este procedimiento no puede producirse por acuerdo o inactividad de las partes, ya que la autoridad tiene la obligación y la responsabilidad de impulsarlo, a menos que se produzca una causa que la ley establezca para que se efectúe la suspensión.

Dicha suspensión puede asumir dos modalidades; si afecta a todo el procedimiento, es total; si afecta únicamente a determinados bienes embargados, será parcial.

El procedimiento de ejecución se suspenderá en los siguientes casos:

- Cuando se interponga el recurso de revocación en contra de una resolución administrativa que determinó un crédito fiscal y que es la que dio origen al procedimiento de ejecución.
- Cuando se solicite la suspensión ante la autoridad ejecutora y se acompañe de los documentos que acrediten que se ha

garantizado el interés fiscal, (cuando se trate de recursos optativos).

- Cuando se solicite el pago en parcialidades.
- Cuando se interponga juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- Cuando se interponga juicio de amparo ante el poder judicial.

## **C. La obligación de garantizar el interés fiscal.**

### **1. La garantía.**

Primero debe precisarse que garantía en sentido general es la seguridad jurídica que se ofrece para el cumplimiento de una obligación, ya sea por tercera persona (garantía personal) o mediante una cosa (garantía real).

### **2. La garantía del interés fiscal.**

Posteriormente debe precisarse que significa la garantía de interés fiscal. Este vocablo está íntimamente relacionado con la facultad económica-coactiva que la ley otorga a las autoridades fiscales para exigir, coactivamente, al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones y el pago de los créditos fiscales a su cargo.

En la doctrina fiscal existe el principio llamado *solvente et repete*, que significa paga y después repite, es decir, en los países en donde opera ese principio el contribuyente debe pagar primero lo que se le esté cobrando en concepto de crédito fiscal, independientemente de su derecho e internación de impugnar el acto de cobro.

En México no sucede así, en virtud de que el contribuyente que estime que el cobro de un crédito fiscal es improcedente, puede impugnarlo, sin necesidad de pagarlo previamente, dado que la ley permite que se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, mediante el otorgamiento de alguno de los medios de garantía que establece el Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo con el artículo 142 del Código Fiscal de la Federación procede garantizar el interés fiscal cuando:

- Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, por haber interpuesto medio de defensa.
- Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación; por ejemplo, cuando se trate de embargo sobre bienes ya embargados por una autoridad judicial.



- En los demás casos que señale el Código Fiscal de la Federación y las leyes fiscales, por ejemplo, cuando una empresa termina su ejercicio fiscal anticipadamente, junto con su declaración del ejercicio deberá garantizar el interés fiscal.

### **3. Las formas de garantizar el interés fiscal.**

Las formas en las que puede garantizarse el interés fiscal las establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, éstas son:

- Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas.
- Prenda o hipoteca.
- Fianzas otorgada por institución autorizada.
- Obligación solidaria de un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- Embargo en la vía administrativa.
- Carta aval de alguna Cámara Nacional de Comercio.

Las garantías otorgadas deben comprender, además de las contribuciones actualizadas, los accesorios y los recargos generados y los que se generen dentro de los doce meses siguientes.

Puede darse el caso de que para garantizar un crédito fiscal se combinen dos o más de las formas que establece el citado artículo 141, así como sustituirse una por otra para lo cual, primero debe constituirse la sustituta antes de cancelar la garantía original, también puede ser que una garantía abarque varios créditos.

El Código Civil para el Distrito Federal, en su artículo 2694, consagra el principio de que "El deudor responde del cumplimiento de sus obligaciones con todos sus bienes, con excepción de aquellos que de acuerdo con la ley son inalienables o no embargables".

El legislador, tomando en consideración que un contribuyente, en determinadas situaciones, no puede pagar los créditos fiscales, ha dispuesto que otra u otras personas respondan de las deudas con su patrimonio, surgiendo de esa manera las siguientes garantías:

- Reales. Consisten en la afectación legal o voluntaria de bienes muebles o inmuebles para que su valor se aplique al pago de la deuda garantizada en caso de que el deudor falte al cumplimiento de sus obligaciones; por ejemplo, prenda, hipoteca, depósito de dinero, etc.
- Personales. Consisten en agregar al deudor principal uno o varios deudores para que, conjuntamente, el patrimonio de todos venga

a responder de la obligación del adeudo principal, por ejemplo, fianza de carácter personal o fianza de compañía autorizada.

#### **4. Las formas de extinción de la garantía.**

Las formas por las cuales se extingue la garantía son las siguientes:

- a) Por sustitución de la garantía.
- b) Por pago del crédito.
- c) Cuando mediante resolución administrativa se deje sin efectos la resolución que dio origen al crédito.

La cancelación de la garantía siempre será a petición de parte. Las inscripciones que se hubieren realizado ante el Registro Público de la Propiedad de igual manera se solicitará su cancelación.

#### **D. La fianza de empresa a favor del fisco (La fianza fiscal).**

##### **1. Definición.**

Entre las diversas formas que el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación admite como garantía del interés fiscal, a la que acuden con más

frecuencia los causantes es, probablemente, la fianza de compañía autorizada, la cual da origen a que el Fisco trate de cobrar muchos de sus créditos insolutos, cuando quedan éstos firmes a las diversas compañías que en forma profesional otorgan este tipo de garantías.

La relación acreedor-deudor entre el Fisco y las Afianzadoras origina una serie de problemas que están muy lejos de solucionarse y que, antes al contrario, se han multiplicado y se irán multiplicándose día con día.

Sin embargo, es posible que algunos de ellos pudieran solucionarse teniendo en cuenta cuál es la naturaleza jurídica de la fianza de empresas, pues si bien la determinación de esa naturaleza es un problema doctrinario, es indiscutible que tiene consecuencias prácticas sumamente importantes.

Es conocida la forma de operar de las afianzadoras, en especial, cuando garantizan obligaciones a favor de la Hacienda Pública: el deudor fiscal firma un documento que en el lenguaje de las compañías de fianzas se llama "solicitud" por una mala traducción de la palabra inglesa application, pero que jurídicamente debe llamarse propuesta u oferta, de acuerdo con la terminología correcta.

En dicho documento se especifica el crédito a favor del Fisco que pretende garantizarse, se proponen a la fiadora las contragarantías, mediante las cuales ésta asegura la recuperación de lo que eventualmente llegare a pagar a la Hacienda Pública y se contesta un cuestionario redactado por la afianzadora, con

el fin de que esté en posibilidad de aceptar o rechazar el otorgamiento de la fianza que se le propone.

Ahora bien, firmada la llamada “solicitud” las obligaciones del “solicitante” de la fianza de pagar la prima, así como las obligaciones de la afianzadora de pagar la deuda ajena, no nacen sino hasta que la póliza de fianza es expedida, lo que tiene, por lo tanto, el carácter de aceptación de la llamada “solicitud” de fianza o sea, usando un lenguaje netamente jurídico, la compañía acepta la oferta de quien acudió a ella para que otorgara su garantía.

El acto jurídico así celebrado está constituido por el concurso de dos voluntades que persiguen la finalidad de producir obligaciones: para la afianzadora, obligarse a pagar la deuda ajena y para el que acude a ella a obtener el otorgamiento de la fianza, el pago de una prima.

## **2. La naturaleza jurídica de la fianza fiscal.**

En la obligación que se produce a cargo de la fiadora, el acreedor no es el contratante, sino un tercero que, en el caso de las fianzas fiscales, es la Hacienda Pública. Estamos pues, en presencia de un acuerdo de voluntades que produce obligaciones a favor de tercero, figura jurídica que ha dado lugar a numerosas controversias, ya que debido a la ineficacia de que adolecían las estipulaciones a favor de un tercero, desde el derecho romano, al irse admitiendo

poco a poco en las legislaciones modernas, dio origen a posturas que le negaban el carácter contractual.

Sin embargo, la doctrina ha reaccionado a favor de la tesis contractualista, afirmando que la estipulación a favor de tercero es un contrato. Así la doctrina italiana, sostiene el carácter contractual de la estipulación a favor de tercero, señalando que el contrato a favor de tercero es en sentido técnico, solamente aquel que realizado válidamente entre dos personas, pretende atribuir un derecho a una tercera que no ha tenido parte alguna, ni directa ni indirectamente, en su tramitación y perfección y que, no obstante logra efectivamente el atribuir a esa tercera persona un derecho propiamente suyo; derecho que no puede estimarse como propio del que estipuló tal contrato y cedido luego al tercero o simplemente ejercido por éste en lugar de aquél.

De la descripción del contrato a favor de tercero se desprenden los siguientes elementos:

- 1.- Un acuerdo de voluntades
- 2.- La producción de un derecho
- 3.- El acreedor de este derecho es una persona ajena al contrato

Estos conceptos coinciden con lo que los artículos 1868 a 1872 del Código Civil del Distrito Federal, atribuyen a la estipulación a favor de tercero. En efecto el primero de ellos dispone que: "En los contratos se pueden hacer

estipulaciones a favor de tercero...", es decir, puede celebrarse un contrato del que nazcan derechos a favor de un tercero ajeno al contrato.

El artículo 1870 del Código Civil del Distrito Federal, dispone que el derecho del tercero nace en el momento de perfeccionarse el contrato, es decir, al existir el acuerdo de voluntades nace el derecho del tercero, lo que nos lleva a la conclusión de que su fuente es el contrato.

Por lo tanto, si en la fianza que garantiza una obligación Fiscal, el acuerdo de voluntades entre fiado y fiadora, produce un derecho a favor de la Hacienda Pública, es obvio que estamos en presencia de una estipulación a favor de tercero.

Nuestra doctrina civilista, por el solo hecho de que el Código Civil del Distrito Federal, incluye en el capítulo relativo a la declaración unilateral de voluntad, a la estipulación a favor de tercero, ha titubeado entre la tesis de que ésta nace de una declaración unilateral de voluntad entre la que sostiene que es un verdadero contrato.

Pero aunque el Código Civil del Distrito Federal y los que lo han seguido en las demás entidades de la República, lo incluyen en el capítulo de la declaración unilateral de voluntad, desde unos años después de la iniciación de la vigencia del citado ordenamiento jurídico, ha habido estudiosos del derecho que no han aceptado la infalibilidad del legislador, al clasificar una figura jurídica y han

adoptado la tesis contraria. Ya en 1942, el licenciado Carlos Santistevan Echávarri, en su tesis profesional, presentada en la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad Autónoma de México, rebate la postura de nuestro Código Civil, demostrando claramente que en la estipulación a favor de tercero, no es cierto que el promitente haga una declaración unilateral de voluntad, sino que ha aceptado una proposición del estipulante, por lo tanto, el derecho del tercero no nace de la voluntad unilateral del prominente como esta tesis lo quiere.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en ejecutoria dictada en 25 de mayo de 1957 ha sostenido la tesis consistente en que la estipulación a favor de tercero es un contrato, que la fuente del derecho del tercero es el acuerdo de voluntades y que las fianzas a favor de la Hacienda Pública otorgadas por las empresas afianzadoras con contratos. Dice así la ejecutoria:

“En efecto, las fianzas a favor de la hacienda pública a que otorgan las compañías, son, en primer lugar, contrato, porque: a).- nacen de un acuerdo de voluntades entre la fiadora y el proponente de la fianza; b).- ese acuerdo de voluntades crea obligaciones recíprocas para las partes; o, en otros términos, a ese acuerdo de voluntades conviene la definición de contrato contenida en el artículo 1793 en concordancia con el 1792 del Código Civil. Por otra parte, los artículos 1° y 7° de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas previenen que estas empresas, solamente pueden otorgar fianzas a título oneroso, y para ello es indispensable que haya contrato que cree provechos y gravámenes recíprocos, como lo establece el artículo 1838 del Código Civil. No puede, en consecuencia, ser otra la fuente de la obligación de institución fiadora; no puede nacer de una declaración unilateral de voluntad, porque ésta sólo puede crear obligaciones gratuitas a favor del destinatario en esa declaración y nunca crear deudas a cargo del mismo. En segundo lugar, la estipulación a favor de tercero no constituye una fuente de obligaciones distinta del contrato, sino que, por el contrario, es una



parte del mismo, como lo dice el artículo 1868 del Código Civil citado y lo confirma el 1870. No difiere pues del contrato, sino que es apenas una forma de contratar en que por lo menos una de las obligaciones que crea el acuerdo de voluntades, nace a favor de un tercero no contratante: el beneficiario de la estipulación. Por ello, en doctrina se le llama muchas veces contrato a favor de tercero, en vez de estipulación a favor de tercero, expresiones que, por lo demás, son perfectamente equivalentes.

Este contrato bilateral y oneroso denominado fianza de empresa, nunca se concierta entre la fiadora y la hacienda pública. Esta nunca llega con la institución de fianzas a un acuerdo de voluntades, en virtud del cual la compañía asuma la obligación de fiadora y el fiado, estipulante de la fianza. Por eso, como esta Suprema Corte de Justicia ha dicho, en estos casos, el Estado, con el nombre del fisco o de hacienda pública, es un mero beneficiario de una pura relación contractual, pero respecto de la cual no es parte contratante, sino un tercero. La Tesorería de la Federación no contrata con las compañías fiadoras ni adquiere para con ellas obligación alguna de pagarles las primas, como contraprestación de la fianza onerosa, sino que únicamente adquiere el derecho que nace del contrato estipulado a su favor. Esta situación se hace más patente, al examinar el formulario de propuesta que firma el fiado, y la póliza, que es la notificación escrita de la fiadora al tercero beneficiario. La redacción misma de la póliza impide confundirla con una propuesta de contrato oneroso.

En suma, el contenido del articulado del Código Civil, que reglamenta la estipulación a favor de tercero, establece que ésta es un acuerdo de voluntades que crea derechos (contrato, según los artículos 1792 y 1793) a favor de un tercero, es decir, de quien no es contratante, aunque sea beneficiario. Además en el artículo 1870 precisa que esos derechos nacen al perfeccionarse el contrato y no obstante, este acuerdo de voluntades está clasificado como declaración unilateral de voluntad, que se hace mediante un contrato con estipulación para tercero, cuyo efecto inmediato y directo es hacer nacer el derecho del tercero desde que se perfecciona el contrato a su favor. Esta clasificación de una especial forma de contratar, como declaración unilateral de voluntad, a pesar de ser un acuerdo de voluntades, es notoriamente una contradicción, algo que sí se opone a la razón, puesto que una cosa no puede ser y no ser al mismo tiempo; pero no puede atribuirse al Juez a quo, sino únicamente al Código Civil, que al reglamentar una forma de contratación, es decir, de acuerdo de voluntades, lo hace en un capítulo denominado de la declaración unilateral de la voluntad. Contradicciones de este tipo las hay en otras partes del mismo Código; por ejemplo, el artículo 1793 dice que el nombre de contrato, se reserva exclusivamente a los convenios que crean obligaciones o las transfieren, y el artículo 1792

dice que cuando además de crear obligaciones las extinguen o modifican, son exclusivamente convenios. Sin embargo, el mismo Código Civil en el artículo 2214, que “la novación es un contrato y como tal está sujeto a las disposiciones respectivas”, a pesar de que en el artículo inmediato anterior dice que hay novación, cuando se altera sustancialmente un contrato sustituyendo una obligación nueva a la antigua, es decir, este contrato no sólo crea una nueva obligación, sino que extingue una obligación anterior, que se sustituye con la nueva. Por tanto, la novación no debería ser calificada de contrato, sino debía ser llamada convenio. La explicación es obvia: los códigos son ordenamientos legales, es decir, colección de normas jurídicas, pero no tratados de derecho, y cuando el Legislador se sale del campo normativo, para invadir el doctrinario, muchas veces se contradice y aun llega al absurdo, como es el de llamar declaración unilateral de voluntad a lo que es un acuerdo de voluntades”.

Pero, para comprender todo el alcance de la ejecutoria parcialmente transcrita, es necesario recordar el origen de la misma.

En el artículo 12 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas de 26 de diciembre de 1950, se establecía que: “Las fianzas y los contratos que en relación con ellas otorguen o celebren las instituciones de fianzas, serán mercantiles para todas las partes que intervengan, ya sea como beneficiarias, solicitantes, fiadas, contrafiadoras u obligadas solidarias, excepción hecha de la garantía hipotecaria.”

Congruente con este artículo que establece el carácter mercantil de la relación entre la afianzadora y el beneficiario de la fianza que, en el caso de las fianzas que garantizan obligaciones fiscales, es la Hacienda Pública, el artículo 95 de la misma Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en su redacción original el procedimiento establecido en el artículo 94 es un verdadero juicio, con todas las

partes substanciales e idéntico al que debía seguir cualquier persona de derecho privado, pues la ley partía del principio consistente en que la Hacienda Pública ejercía en este caso un derecho privado, de carácter mercantil, como cualquier otro sujeto de derechos que no tenga carácter público.

En diciembre de 1953 se reformó la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y aunque el texto del artículo 12, no se tocó y sigue considerando mercantiles todas las relaciones derivadas del contrato de fianza de empresa y los actos de ella derivados, se modificaron los artículos: 94, para que el procedimiento en él establecido sólo fuera aplicable a las fianzas otorgadas a favor de particulares; el 95 para crear un procedimiento de cobro de las fianzas otorgadas a favor de la Federación, Distrito y Territorios Federales, de Estados y Municipios, que consiste en el ejercicio de la facultad económico-coactiva, o sea, aunque el artículo 12 seguía considerando mercantiles las obligaciones derivadas de toda fianza de empresa, el artículo 95 reformado, desnaturalizaba ese carácter mercantil y equiparaba las obligaciones de las afianzadoras a las de carácter tributario.

Esto motivó que una afianzadora acudiera al juicio de amparo en contra de la ley que reforma en 1953, la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y obtuviera en numerosos juicios, más de los necesarios para que formaran jurisprudencia, resoluciones del tenor siguiente:

“Fianza, no puede ser Crédito Fiscal el derivado de una.- La obligación contractual que nace de un contrato de fianza no puede

ser un impuesto, porque no se ha fijado unilateralmente y con carácter de obligación general por el Estado. Tampoco es un derecho en los términos del artículo 3º del Código Fiscal de la Federación, pues no es la contraprestación requerida por el Poder Público en pago de servicios administrativos prestados por él. No es tampoco producto, porque no es ingreso que percibe el Estado por actividades propias o por explotación de sus bienes, ni es ingreso ordinario del erario a título de impuesto, derecho, rezago o multa. Por tanto, el pago derivado de un contrato de fianza no cae en ninguna de las situaciones previstas por los cinco primeros artículos del Código Fiscal de la Federación; en consecuencia, de acuerdo con los artículos 12 y 113 de la Ley de Instituciones de Fianzas, debe concluirse que nunca una obligación contractual de tal carácter, que se rige por el derecho privado, puede ser transformada en un crédito fiscal regido por el derecho público.

Quinta época:

Tomo CXXVIII, pág. 351. A. en R. 6124/54. 5 votos.

Tomo CXXVIII, pág. 351. A. en R. 4458/54. 5 votos.

Tomo CXXVIII, pág. 351. A. en R. 4752/54. 5 votos.

Tomo CXXVIII, pág. 351. A. en R. 6329/55. 4 votos.

Tomo CXXVII, pág. 351. A. en R. 5639/55. 4 votos.”

Aunque en los dos últimos apéndices al Semanario Judicial de la Federación no se transcribe otra parte muy importante de las cinco ejecutorias que forman la tesis de jurisprudencia antes transcrita, e incluso en el último se suprime la tesis citada, sin que se tengan noticias de que haya alguna resolución en contrario, esas sentencias resolvieron también la inconstitucionalidad de los artículos 95, 95 bis y 130 de la ley Federal de Instituciones de Fianzas, en los siguientes términos:

“Fianzas. Ley Federal de Instituciones de.- Anticonstitucionalidad de los artículos 95, 95 bis y 130 de la.- Los citados preceptos son anticonstitucionales, porque cambia la naturaleza mercantil de las obligaciones derivadas de un contrato de fianza, convirtiéndolas en créditos fiscales, cuando se trata del cobro de una fianza otorgada a favor del Estado, y el legislador ordinario carece de facultades para modificar las instituciones jurídicas establecidas y cuya existencia supuso el Constituyente al admitirlas en nuestra Carta Magna; y

porque se está en presencia de una obligación puramente contractual, que por su esencia y naturaleza jurídica repugna y excluye los caracteres que identifican el crédito fiscal; y porque además, los aludidos dispositivos legales al quitar competencia a los Tribunales residentes en las jurisdicciones de cada Estado para conocer de los juicios a que den lugar las obligaciones derivadas de un contrato de fianza, implica una invasión a la soberanía de dichos Estados. Revisión 4458/1954. Resuelto el 7 de mayo de 1956, por unanimidad de 5 votos. Ponente el Sr. Mtro. Rivera Pérez Campos, Srío. Lic. Genaro Martínez Moreno.”

Aunque no aparece transcrita en las diferentes recopilaciones de jurisprudencia, dicha tesis fue sostenida también por unanimidad de votos de los integrantes de la Segunda Sala de la Suprema Corte en los amparos en revisión números 6124/54, 4752/54, 6329/55 y 5639/55, que son los mismos amparos en los que se sostiene la tesis en el sentido de que no puede ser crédito fiscal el derivado de una fianza y que se ha transcrito en párrafos anteriores.

A pesar de la declaración que ha hecho la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto a la inconstitucionalidad de las reformas de 1953 a la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, el texto legal de ellos se aplica siempre a las afianzadoras, incluso a la que fue quejosa en los amparos que originaron las ejecutorias que comento, porque todas las compañías de fianzas se sometieron expresamente al procedimiento establecido por los artículos 95, 95 bis y 130 reformados de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, lo cual, debido a los principios que rigen nuestro sistema de control de la constitucionalidad, da origen a que, aunque la Suprema Corte ha declarado reiteradamente la inconstitucionalidad de las reformas de 1953, el procedimiento en ellos establecido se debe seguir aplicando, sin que exista posibilidad legal de evitarlo; pero cabe

preguntar, si de acuerdo con el artículo 193 de la Ley de Amparo, es obligatoria para todos los tribunales del país, la jurisprudencia de la Suprema Corte, ¿no surte actualmente efecto esa jurisprudencia?

Mi opinión es en sentido afirmativo, pues si bien el procedimiento y la competencia del Tribunal Fiscal son actualmente inatacables, por el sometimiento de las afianzadoras, la mercantilidad de la relación es también indudable y su reconocimiento por parte del Tribunal Fiscal, es obligatorio para éste ya que la jurisprudencia que declara la mercantilidad de esa relación está vigente y por lo tanto debe acatarse.

Ese reconocimiento de la mercantilidad debe llevar a la conclusión necesaria, y quizás sea la única original de este trabajo, de que el Tribunal Fiscal al resolver las controversias planteadas en relación con el otorgamiento de fianzas a favor de la Hacienda Pública, debe tener en cuenta de que no se trata de una obligación tributaria y, por lo tanto, debe analizar todos los derechos que puedan tener las afianzadoras, como sujetos pasivos de una relación mercantil de carácter accesorio y que, por lo tanto, puede extinguirse por vía principal y por vía accesoria; por lo que no debe limitarse, siguiendo una interpretación gramatical de la Ley, a analizar "la improcedencia del cobro", haciendo caso omiso de las causas de extinción del crédito principal garantizado, por cualquiera de las que establece la legislación tributaria, ya que la obligación principal en las fianzas a favor del Fisco, sí tiene el carácter de obligación tributaria.

## **CAPÍTULO II**

# **LA CADUCIDAD EN LAS FIANZAS FISCALES**

## **LA CADUCIDAD EN LAS FIANZAS FISCALES.**

### **A. La exigibilidad de la póliza de fianza.**

Con anterioridad se señaló que el procedimiento administrativo de ejecución se puede suspender de conformidad con el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, garantizando el interés fiscal, lo cual puede hacerse mediante la exhibición de una póliza de fianza, ahora bien, la exigibilidad de dicha póliza así como las que garanticen obligaciones no fiscales, se encuentra sujeta a diversos factores, como lo son: la realización del supuesto contenido en el texto de la póliza, como acontece en el caso de la garantía, que se encontrará vigente durante los recursos o juicios interpuestos por el fiado, lo cual supone que la póliza no será exigible en tanto no se dicte la sentencia que ponga fin a los juicios o recursos, es decir, la póliza de fianza garantiza el interés fiscal para el caso de que la resolución definitiva sea adversa a los intereses del fiado; también puede suceder que de acuerdo con lo estipulado en la póliza de fianza, la misma se haga exigible por incumplimiento por parte del fiado, por ejemplo que en el caso de las fianzas expedidas para garantizar el retorno al extranjero de un vehículo importado en forma temporal, lo cual supone una obligación de hacer al fiado, por lo que si el vehículo no es retornado al extranjero, la póliza de fianza se hace exigible.



De lo anterior, se advierte que la exigibilidad de la fianza fiscal se encuentra condicionada a lo pactado en la misma, por lo que se tiene como conclusión que la exigibilidad de la fianza, es decir, las condiciones idóneas para hacer efectivo el cobro de la misma dependen en su totalidad de las condiciones pactadas en ella.

## **B. El procedimiento para hacer efectiva la póliza de fianza**

### **1. Procedimiento para los particulares.**

El artículo 93 Ley Federal de Instituciones de Fianzas enuncia el principio de que los beneficiarios de las fianzas pueden acudir para hacerlas efectivas a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a los tribunales competentes, señalando que las instituciones de fianzas están obligadas a someterse a la conciliación; a continuación el precepto detalla el procedimiento a seguir cuando la reclamación se hace a la institución, mismo que sustancialmente consiste en que: el beneficiario le acompañe a la institución la documentación que acredite la exigibilidad de la obligación garantizada; la institución contará con un término de 15 días naturales para solicitar todo tipo de información o documentación, en caso de que la institución no haga uso de ese derecho, se tendrá por integrada la reclamación; por su parte el beneficiario cuenta también con un plazo de 15 días naturales para proporcionar lo que se solicitó; de no hacerlo en dicho término, igualmente se tendrá por integrada la reclamación. Ya

integrada la reclamación, la institución tendrá un plazo de 30 días naturales para proceder al pago o manifestar la improcedencia del mismo; cuando el beneficiario no esté conforme con la resolución de la institución podrá, a su elección, acudir ante la Comisión para que su reclamación se lleve a través de un procedimiento conciliatorio o hacer valer sus derechos ante los tribunales competentes, conforme lo establecido en los artículos 93 Bis y 94 de la citada Ley, indicándose, por último, que la reclamación interrumpe el término de la prescripción.

De lo anterior, se desprende que el beneficiario debe requerir en primer término a la institución, y si ésta no le paga o el pago que reconozca no le satisface, podrá reclamar ante la Comisión, en un procedimiento conciliatorio o acudir a los tribunales competentes, ya sean federales o locales, según elija el propio beneficiario, como dispone el citado artículo 94, en su fracción VII.

Se estima que la reclamación ante la institución es un requisito previo para acudir a la conciliación (pues el beneficiario no estuvo conforme con la decisión de la institución), o en su caso a los tribunales. De no entenderse así este precepto, se haría nugatorio el derecho de la institución de oponer al beneficiario la caducidad que establece el artículo 120 de la misma, que posteriormente comentaremos, por no haber realizado dentro de los términos de ley la reclamación, la que al implicar, además, un requerimiento de pago, de no hacerse ante la institución no interrumpiría la prescripción como señala la fracción IV del artículo 93, (en realidad suspende el término de la prescripción)

El artículo 93 bis establece el procedimiento para la conciliación, y si en la junta de avenencia las partes (institución y beneficiario) no se concilian, el reclamante podrá optar por designar árbitro a la Comisión, para que su reclamación se lleve a través de un procedimiento arbitral en amigable composición, si así lo hubiese convenido expresamente con el fiado, procedimiento que será obligatorio para la institución, o bien acudir a los tribunales competentes, conforme al artículo 94.

La Comisión resolverá en conciencia y a buena fe guardada, sin sujeción a formalidades especiales, pero observando las esenciales del procedimiento; en contra del laudo que se pronuncie sólo procede el juicio de amparo.

De este precepto puede inferirse que la reclamación ante la Comisión implica un procedimiento conciliatorio, cuyo fin es que los intereses del beneficiario y de la institución se avengan y, de no ser posible, a elección del beneficiario, podrá optar por el juicio arbitral, designando árbitro a la Comisión, siempre y cuando así lo hubiese convenido con el fiado, o acudir a los tribunales competentes, al habersele reservado sus derechos en el acta que al efecto deberá levantar la Comisión.

La condición a que alude la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, para que dé lugar al juicio arbitral, es la existencia de un convenio entre el beneficiario y el fiado o deudor principal, que obliga a la institución de fianzas.

Además, la fracción IX del artículo en comento, establece que a solicitud de la institución, la Comisión girará oficio al fiado para que exprese personalmente o por escrito lo que a sus intereses convenga, en atención y para los efectos del artículo 118 Bis de la ley mencionada, así como su interés de asistir o no a la junta de avenencia y, en caso de ser necesario, a designar arbitro a la Comisión.

El citado artículo 118 Bis, que se menciona, se refiere a que la institución al recibir la reclamación, la haga del conocimiento del fiado o, en su caso, de los demás obligados (solidarios o contrafiadores) a fin de que le proporcionen los documentos necesarios para determinar la procedencia o no del pago y, de considerarse operante, se le provea de las cantidades correspondientes para que se haga el pago. En el libramiento sobre el pago de la reclamación presentada, y queda, el fiado y codeudores, obligados a reembolsarle en los términos del contrato respectivo o de la multitudada Ley.

También se indica que la institución podrá denunciar el pleito al deudor principal, quien de no comparecer, le perjudicará la sentencia que se dicte, lo que también será aplicable en el procedimiento conciliatorio y juicio arbitral (que se supone convino con el beneficiario). Resulta pertinente mencionar que en el supuesto de que la institución demande ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la nulidad del requerimiento de pago que le formule el beneficiario, con base en el artículo 95, que posteriormente examinaremos, no procede denunciar el juicio fiscal al fiado como determinó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de

la Nación, en la Tesis de Jurisprudencia 15/93, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Número 72, Diciembre de 1993, Páginas 16 y 17 y que dice:

“FIANZA. DENUNCIA DEL PLEITO AL FIADO. ES IMPROCEDENTE CUANDO EL FIADOR PROMUEVE EL JUICIO DE NULIDAD EN CONTRA DEL REQUERIMIENTO DE PAGO QUE LE HACE LA AUTORIDAD.- La fracción V del artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, antes 95 bis, consagra el derecho de las instituciones de fianzas para inconformarse con el requerimiento de pago que la autoridad haga cuando es exigible una fianza expedida a favor de la Federación; por su parte el artículo 2823 del Código Civil, al regular aspectos relacionados con la fianza en general, establece que si el fiador hubiese renunciado a los beneficios de orden y excusión, al ser demandado por el acreedor puede denunciar el pleito al deudor principal, para que éste rinda las pruebas que estime convenientes, pero esta última disposición no es aplicable a la hipótesis que prevé el referido artículo 95, en virtud de que la litis que en este caso se entable entre la institución de fianzas y la autoridad ya no versa sobre la procedencia del cobro de la obligación principal garantizada, aspecto ya dirimido en el recurso o juicio que entabló el fiado, sino única y exclusivamente sobre la procedencia del requerimiento de pago de la obligación accesoria, como lo es la fianza. Además, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 198, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, un tercero únicamente puede ser parte en el juicio contencioso como coadyuvante de la autoridad, cuando tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante; circunstancia ésta que no se da cuando la institución de fianzas se inconforma con el requerimiento de pago que la autoridad le hace en cumplimiento de la obligación accesoria de garantía que contrajo. Por lo tanto, no procede la denuncia del pleito al fiado cuando la institución afianzadora promueve el juicio a que se refiere el precitado artículo 95.”<sup>6</sup>

Respecto del multicitado artículo 94, que señala las reglas conforme a las cuales se substanciarán los juicios que se presenten ante los tribunales contra las instituciones, fue derogada su fracción VIII, que determinaba que sus

---

<sup>6</sup> Semanario Judicial de la Federación, Número 72, Diciembre de 1992, págs. 16 y 17.

disposiciones y las de los artículos 93 y 93 Bis sólo serían aplicables a las fianzas otorgadas a favor de los particulares.

## **2. Procedimiento para las autoridades.**

El artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, reformado en su primer párrafo, establece que 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 la ley o bien, de acuerdo con las disposiciones que en el propio numeral se señalan, de conformidad con las bases que fija el Reglamento del propio artículo, excepto las que se otorgan a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, caso en el que se estará a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación. Esta reforma se encuentra relacionada con la derogación de la fracción VIII del artículo 94 ya comentado.

Del precepto anterior se desprende que las formas o procedimientos con que cuenta, tanto la Federación, como el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, para hacer efectivas las fianzas que las instituciones otorguen a su favor, son los siguientes:

a).- En materia de fianzas que garanticen otro tipo de obligaciones, o sea, no fiscales, el beneficiario podrá optar por los procedimientos establecidos en el mencionado artículo 95 y su Reglamento, o en cambio puede seguir el procedimiento señalado en los artículos 93, 93 Bis y 94 de la propia ley.

Los anteriores preceptos señalan fundamentalmente las etapas siguientes: Partiendo del supuesto legal consistente en la obligación de las Instituciones de Fianzas de remitir a la Tesorería de la Federación, a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal o a las autoridades de los Estados y de los Municipios que corresponda, una copia de las pólizas de fianzas expedidas a favor de dicha entidades, al hacerse exigible una fianza la autoridad que la hubiere aceptado lo comunicará a la autoridad ejecutora más próxima a la ubicación de las oficina de la institución fiadora de las señaladas para recibir requerimientos, acompañando los documentos a que se refiere la fracción I del artículo 1° del Reglamento al artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas. Dicha autoridad ejecutora deberá formular a la Institución Afianzadora el requerimiento de pago correspondiente, con el apercibimiento que de no efectuarse éste en el plazo señalado, se rematarán valores de su propiedad, lo cual tendrá lugar mediante solicitud que al efecto realice a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, remate que se hará si transcurrido el plazo indicado la referida Institución de fianzas no comprueba que hizo el pago requerido o que, en caso de inconformidad, acudió ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación de la jurisdicción que corresponda.

b).- Tratándose de fianzas que se otorguen a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros se deberá estar a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, es decir un procedimiento que es excepcional, en el que debe aplicarse el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que establece.

“Artículo 143.- Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 141 de este Código, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Si la garantía consiste en depósito de dinero en Institución Nacional de crédito autorizada una vez que el crédito fiscal quede firme se ordenará su aplicación por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

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 ejecución 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 el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los quince días siguientes al en que ocurran. La citada información se proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se publicará en el Diario Oficial de la Federación para conocimiento de las autoridades ejecutoras. Se notificará el requerimiento por estrados en las regiones donde no se haga alguno de los señalamientos mencionados.

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 bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.”



Como se infiere de esta transcripción, al hacerse exigible la fianza, se aplicará desde luego el procedimiento administrativo de ejecución, requiriendo la autoridad ejecutora al afianzadora para que efectúe el pago correspondiente dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación que al efecto se le formule, apercibida que en caso de no cubrirse, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente el remate en bolsa, valores propiedad de la afianzadora.

Las conclusiones a que podemos llegar por lo expuesto en estos breves comentarios, son:

A).- En la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, para la extinción de la obligación de la institución fiadora, debe atenderse al carácter del beneficiario, si es particular o corporación pública.

En el primer caso el particular puede acudir, al ser exigible la fianza, a los tribunales competentes, a su elección, federales o locales, demandando en juicio el pago correspondiente; la institución demandada podrá oponer la excepción de caducidad si el actor beneficiario no le reclamó el pago dentro de los plazos establecidos en el artículo 120 de la ley.

El beneficiario, también, podrá acudir a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, si la institución fiadora, en contestación a la reclamación que se le formule, resuelve no hacer el pago o sólo hacerlo parcialmente; en este caso

se llevará la reclamación como una conciliación en la que la Comisión tratará de avenir a las partes, la participación de la institución fiadora es obligatoria; de no conciliarse, el beneficiario podrá seguir un juicio arbitral en amigable composición, si así lo convino con el deudor, que también obliga a la fiadora, y el laudo que se dicte sólo será impugnable mediante el juicio de amparo. En la conclusión de cualquiera de las etapas de estos procedimientos, el beneficiario puede abandonarlo y acudir a los tribunales competentes.

B).- Cuando el beneficiario es la Federación, los Estados, los Municipios y el Distrito Federal, debe distinguirse respecto de la naturaleza de la obligación garantizada a cargo del deudor y, si no es de carácter fiscal los beneficiarios podrán seguir el procedimiento establecido en el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y su Reglamento, consistente en requerir de pago a la institución, acompañando los documentos que acrediten la exigibilidad de la fianza; notificación que puede combatirse por la institución ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en un término de treinta días naturales, que en nuestra opinión debe computarse, a partir del día siguiente del requerimiento por tratarse de un término judicial o legal y ser aplicable, supletoriamente el Código de Comercio en esta materia. También la ley les permite acudir a los procedimientos de los artículos 93, 93 bis y 94 que siguen los particulares.

C).- Si la fianza garantiza obligaciones fiscales a cargo de terceros y a favor de la Federación, se estará al procedimiento que señala el Código Fiscal de la Federación en su artículo 143 que igualmente se inicia con el requerimiento

de pago que, en este caso, podrá impugnar la institución ante el Tribunal Fiscal, dentro del término de cuarenta y cinco días, computados a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento, atento la Tesis de Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

### **C. Extinción de las facultades de la autoridad.**

El doctor Guillermo Floris Margadant señala que “algunos autores mencionan, como modo de extinción de las obligaciones, el transcurso del término de treinta años (en algunos casos, de cuarenta) que, desde Teodocio II, era la duración máxima del derecho de acción para procesos civiles... Ellos consideran también, como modo de extinción, el plazo de un año, o menos, dentro del cual debían ejercitarse determinadas acciones de creación pretoriana o edilicia. Sin embargo, lo que se extinguía en estos casos no era la obligación (que sólo se convierte en natural) sino el correspondiente derecho de acción.”<sup>7</sup>

De la anterior cita, se puede apreciar que ya desde la cuna misma del derecho, ha existido preocupación por parte de quienes han regulado las relaciones humanas, de que tanto los derechos civiles como las acciones para hacerlos valer, sean ejercitados dentro de cierta temporalidad, sancionándose la inactividad de ese ejercicio con la pérdida ya del derecho, ya de la acción que lo hace exigible o ejecutable; ello obedece a que es de la propia naturaleza del

---

<sup>7</sup> Floris Margadant Guillermo, Derecho Privado Romano, Quinta Edición, México 1996, Editorial Esfinge, pág. 368.

hombre ser libre, de tal forma que un derecho no ejercido por tiempo indefinido, atenta contra la libertad del sujeto obligado.

El autor panameño José A. Noriega Jr., en el tema “Caducidad y Prescripción”, precisa los anteriores conceptos, de la siguiente forma: “La prescripción extintiva tiene por fundamento el interés social en la estabilización de las relaciones jurídicas. Es menester establecer plazos para el ejercicio de las acciones, pasados los cuales, exista certeza de que no podrán ejercitarse en detrimento de otras personas, ni podrá perturbarse la tranquilidad social...”; continua: “Existen, sin embargo, ciertas situaciones en las cuales el legislador desea una estabilización excepcionalmente rápida de las relaciones jurídicas y fija plazos que no pueden suspenderse ni interrumpirse, plazos de caducidad...”<sup>8</sup>

Figuras como la caducidad y la prescripción extintiva, garantizan esos valores libertarios en las relaciones del hombre.

Si bien, en la época moderna, en la mayoría de los países, si no es que en todos, se acepta la posibilidad de extinción del derecho o acción en contra del acreedor inactivo, aunque no en todos se ha legislado suficientemente en relación con las figuras que institucionalizan esa extinción: caducidad y prescripción.

---

<sup>8</sup> Revista Anuario de Derecho, Universidad de Panamá, Año 1991, pág. 113.

## 1. La prescripción.

En el Derecho Civil, encontramos dos especies o clases distintas de prescripción, la positiva y la negativa, cuyos conceptos expondremos a continuación.

Rafael Rojina Villegas nos dice lo siguiente: "Se llama prescripción negativa o extintiva, la exoneración de obligaciones por no exigirse su cumplimiento mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley."<sup>9</sup>

Manuel Borja Soriano, por su parte nos dice: "Se llama prescripción negativa o extintiva, a la exoneración de obligaciones por no exigirse su cumplimiento mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley". De la anterior definición, se desprenden los siguientes elementos que son: a) La inacción del acreedor, que no exige el cumplimiento de la obligación y b) El transcurso de cierto tiempo por el cual dura esa inacción. El efecto de la prescripción es librar al deudor de su obligación, la cual extingue."<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> Rojina Villegas Rafael, Compendio de Derecho Civil, Tomo II, Sexta Edición, Editorial Esfinge, México 1993, pág. 219.

<sup>10</sup> Borja Soriano Manuel, Teoría General de las Obligaciones, Tomo II, Cuarta Edición, México 1995, Editorial Sista, pág 331.

La institución jurídica de la prescripción, nace en el Derecho Civil, pero es adoptada únicamente la prescripción negativa por el Derecho Fiscal, naturalmente con las particularidades de este último le va imprimiendo.

Por excepción, en el último párrafo del artículo 22 del Código Fiscal, se instituye la prescripción positiva a favor del Fisco, al permitir adquirir la propiedad de cantidades pagadas indebidamente a su favor.

El artículo 146 del Código Fiscal, establece la prescripción negativa en los siguientes términos:

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

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

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales”.

En relación con el artículo transcrito, cabe mencionar que empezará a contarse el nuevo término de la prescripción, en caso de reconocimiento, desde el día en que se haga (artículo 1168, fracción III, segundo párrafo, del Código Civil) o a partir de la fecha en que se hubiera interrumpido.

## 2. La caducidad.

La Enciclopedia Jurídica Omeba, nos da la siguiente descripción.

“CADUCIDAD.- En sentido etimológico, llámase caduco, del latín, caducus, a lo decrepito o muy anciano, lo poco durable. Se dice que ha caducado lo que ha dejado de ser o perdido su efectividad. Caducidad es la acción y efecto de caducar, acabarse, extinguirse, perder su efecto o vigor, sea por falta de uso, por terminación de plazo u otro motivo, alguna ley, decreto, costumbre, instrumento público, etcétera. La caducidad pertenece al campo del dejar de ser”.<sup>11</sup>

Para otros autores, como Francisco Lerdo de Tejada G., la palabra “caducidad es el modo de cesación de efectos por no hacer valer un derecho durante el tiempo que señala la Ley”.<sup>12</sup>

Von Thur, citado por la Enciclopedia Jurídica Omeba, afirma que “la caducidad es la pérdida de un derecho como consecuencia legal de un acto del Titular”<sup>13</sup>, aunque nosotros consideramos que, más propiamente, tal pérdida del derecho sería consecuencia de la falta de ese acto del Titular, como más adelante se explicará.

---

<sup>11</sup> Enciclopedia Jurídica Omeba, Segunda Edición, Argentina 1995, Editorial Bibliográfica, pág. 72

<sup>12</sup> Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, Septiembre-Diciembre de 1978, pág. 13.

<sup>13</sup> Ob. Cit. pág. 103.

En relación con esto Castán Tobeñas, llama a la caducidad, la decadencia de derechos que tiene lugar cuando la ley o la voluntad de los particulares señalan un término fijo para la terminación de un derecho, de tal manera que transcurrido dicho término, el derecho no puede ya ser ejercitado.

Couture, define la caducidad como “extinción, consunción o pérdida de un derecho o facultad por vencimiento de un plazo u ocurrencia de un supuesto previsto en la Ley”.<sup>14</sup>

De los conceptos transcritos, podemos obtener los siguientes elementos de la caducidad: a) la existencia de un derecho; b) un plazo fijo para su ejercicio; y c) la pérdida de ese derecho por la inactividad de su titular durante aquel plazo.

Adolfo Gelsi Bidart, resume el concepto de Caducidad, en los siguientes puntos:

“Es la extinción (cesación, desaparición), del poder jurídico de un sujeto, sea en sí mismo, en “abstracto” o “en concreto”, sea en su totalidad o en parte de su ejercicio; sea en todas o en alguna de sus actividades de desenvolvimiento, provocada por uno o más factores objetivo (transcurso de un lapso prefijado; éste y la inactividad durante el mismo; un acto o un hecho externo, extraño al sujeto que lo padece y a los demás sujetos procesales, si de la

---

<sup>14</sup> Vocabulario Jurídico, Segunda Edición, Uruguay 1992, Montevideo Editorial, pág. 141.



caducidad procesal se trata), ajenos por igual a la “consumación” del poder (su desenvolvimiento integral) y a la voluntad de extinción del sujeto que la padece, de su contraparte y del Tribunal.

Que se impone de manera inexorable (irrenunciabilidad, posibilidad de denunciarla por cualquier sujeto del proceso y de declararla por el Juez, sin requerir impulso de parte) y definitiva, a los sujetos afectados (y, en el proceso, a los sujetos procesales)<sup>15</sup>.

Del anterior concepto, desprendemos tres elementos, a saber:

a) La existencia de un derecho. Es decir, el poder jurídico de un sujeto, para obligar, a quien tiene una correlativa obligación, a cumplirla. El titular de ese derecho puede o no saber de su existencia, pero ese derecho le es propio y le deviene normalmente de la ley. En el momento en que tal derecho se ejercita, siempre y cuando sea dentro de cierta temporalidad preestablecida, dicho ejercicio produce efectos en la vida jurídica de quienes directa o indirectamente están relacionados con el mismo. El derecho y su titular deben existir, aunque exteriormente no se hayan manifestado y, correlativamente, debe existir el ente a quien de una manera u otra va a afectar aquel ejercicio del derecho; aquel ejercicio de poder jurídico de que habla Adolfo Gelsi.

---

<sup>15</sup> Revista de Derecho Procesal Iberoamericana, Números 2 y 3, Año 1977, pág. 423.

b) Un plazo fijo para su ejercicio. Es saludable para las relaciones sociales, el que no persista por más del tiempo humanamente razonable, una obligación que ate al obligado con el titular del correspondiente derecho.

Noriega Jr. menciona que "El legislador, interesado en la rápida consolidación de ciertas situaciones jurídicas, procede en forma enérgica fijando plazos breves e invariables. Pero como el legislador es guiado por fines político-sociales, toma en cada caso consideraciones particulares correspondientes a la naturaleza de los diversos derechos comprendidos en la caducidad.

De ahí que la caducidad sea de orden público, aun cuando atienda a veces a intereses particulares, sobre todo si tomamos en cuenta que la regla de orden público no está necesariamente destinada a proteger directamente un interés general, sino a veces sólo un interés particular, especialmente importante desde el punto de vista social".<sup>16</sup>

c) La pérdida de ese derecho por la inactividad de su titular. La mejor forma de garantizar el ejercicio que de los derechos pueden hacer sus titulares, según antes dijimos, es el establecimiento legal de un plazo fijo dentro del cual debe exigirse el cumplimiento de la obligación correspondiente al deudor, imponiéndose, al mismo tiempo, la pena de perder el derecho.

---

<sup>16</sup> Ob. Cit. 115.

Acerca de la caducidad, Margáin nos dice que, en los últimos años, la doctrina y la legislación mexicana, así como nuestros tribunales, han introducido la figura procesal de la caducidad en relación con problemas de prescripción y que sobre esto, la doctrina extranjera es casi unánime en aceptar que este problema ha sido ya superado, pues el pretendido distingo entre prescripción y caducidad no existe, porque es totalmente extraño frente a la teoría de la obligación tributaria.

Continúa el autor mencionando que dicha doctrina distinguía entre el derecho a la determinación del crédito y el derecho al cobro del mismo. En el primer caso, debería hablarse de caducidad y, en el segundo, de prescripción. Sin embargo, continúa, hoy en día la doctrina considera liquidado este problema, pues la obligación tributaria no surge con la determinación y liquidación del tributo, sino con la realización de los actos que la ley señala como los que dan origen al nacimiento del crédito fiscal.

No estamos de acuerdo con la anterior tesis por considerar que se incurre en confusión. En efecto, desde luego la obligación fiscal no surge con la determinación o liquidación del tributo, sino con la realización de los actos que hacen al sujeto coincidir con el hecho imponible, sin embargo, esto no es obstáculo para que se puedan distinguir perfectamente la obligación fiscal mismo de la facultad de la autoridad fiscal para determinarla en cantidad líquida o exigirla al sujeto pasivo. En el primer caso, nos encontramos frente al fondo del asunto, la obligación en sí, en el segundo, estamos frente a circunstancias de carácter procedimental, es decir, frente a la facultad de actuar de la autoridad fiscal.

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

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

Por regla general, el plazo para que opere la caducidad es de cinco años y no es susceptible de interrupción, pero el propio artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, prevé casos en que el plazo de la caducidad es de tres o de diez años, así como casos en que el plazo puede interrumpirse.

El plazo de la caducidad será de diez años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes o no lleve contabilidad, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla. En este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Si posterior y espontáneamente el contribuyente presenta la declaración omitida, o sea, que ésta no sea requerida, el plazo volverá a ser de cinco años, pero sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumada al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presente espontáneamente, exceda de diez años. No están comprendidas en esta hipótesis las declaraciones de pagos provisionales.

El plazo de caducidad será de tres años en los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracción III, del mismo Código Fiscal de la Federación, es decir, la responsabilidad de los liquidadores y síndicos por las contribuciones en que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como aquéllas que se causaron durante su gestión; igualmente, la responsabilidad de la persona o personas, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración única de las sociedades mercantiles por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte

del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, si la sociedad incurre en alguno de los siguientes supuestos:

a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

Por lo que se refiere a la suspensión del plazo de la caducidad, sólo puede ocurrir cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

### **3. Diferencia entra prescripción y caducidad.**

Al respecto existe gran diversidad de opiniones entre la cuestión relativa a la diferencia que existe entre la prescripción y la caducidad, y si bien no se puede establecer una diferencia entre dichos conceptos se puede decir, que mientras en la prescripción acaba o termina un derecho o una acción, por el

transcurso del tiempo, la caducidad también extingue un derecho por la inactividad de las partes en el proceso.

Para empezar partiremos de los teóricos como Planiol y Ripert quienes concluyen que la prescripción literaria y la caducidad, son instituciones equivalentes, exponiendo que la caducidad sólo se justifica por la necesidad de clasificar a ciertos casos de prescripción y terminan por manifestar, que para distinguir estas instituciones se debe atender a la brevedad del término que corresponde a la caducidad. Además establecen la necesidad de averiguar cual es la finalidad del legislador al establecer la caducidad, pues en tanto en la prescripción se busca determinar situaciones inciertas, a lo que da lugar el ejercicio de un derecho no ejercitado en largo tiempo, la caducidad persigue poner fin a la mayor brevedad posible a un determinado estado de cosas. Eduardo Pallares establece las diferencias encontradas por él, siendo: "(1) La prescripción es una Institución del Derecho Civil que se ha referido a Derecho y Acciones Civiles, en tanto que en caducidad existe también las que se reproducen constantemente y de modo principal, en el Derecho Administrativo. (2) La prescripción no corre contra los incapaces, en tanto que la caducidad sí les afecta. La prescripción puede ser interrumpida mediante ciertos actos enmarcados dentro de la Ley, y la caducidad no es susceptible de interrupción, siendo indispensable cumplir con la carga. (3) La prescripción se limita a extinguir el derecho, por el

contrario, la caducidad acaba situaciones jurídicas y de tracto sucesivo, por ejemplo el juicio.”<sup>17</sup>

De lo anterior podemos decir que las dos figuras se distinguen en: (1) La caducidad tiene por objeto la extinción de un derecho eventual que depende de una condición, la prescripción extingue a un derecho ya exigible, (2) La caducidad puede ser prevista por los particulares, mientras que la prescripción sólo reconoce como a la fuente, a la Ley. (3) Se considera que la prescripción no corre contra los incapacitados y si la caducidad, salvo en el caso en que éstos estuviesen legítimamente representados, (4) La prescripción sólo tiene posibilidad de extinguir un derecho en tanto que la caducidad puede hacerlo con situaciones jurídicas y de tracto sucesivo. (5) La caducidad no es susceptible de interrumpirse, se exige el cumplimiento con la carga, mientras que la prescripción sí admite casos de interrupción.

Estas dos instituciones persiguen un mismo efecto: liberar al obligado a cumplir con su deber, por el simple transcurso del tiempo y ante la inactividad del titular del derecho correlativo.

Ambas figuras aunque son liberatorias de obligaciones, la doctrina no se ha puesto de acuerdo si deben o no considerarse iguales. Algunos pensadores estiman que son la misma cosa: otros que son instituciones perfectamente

---

<sup>17</sup> Tribunal Fiscal de la Federación, 45 Años. Obra Conmemorativa. Tomo I, Departamento de Publicaciones del Tribunal Fiscal de la Federación, México 1987, pág. 531.



diferenciables entre sí, y otros más que, aunque son diversas, tienen varios puntos de identidad.

Nosotros estimamos que ambas figuras son diferentes entre sí, tanto respecto a lo que se extingue al producirse una y otra, como a su manera de operar.

Tienen peculiaridades propias cada una, y los efectos que producen en cuanto al bien que extinguen, son diversos.

La caducidad, sostiene Jorge Giorgi, "hiere directamente al derecho, y lo hace de breve duración, y cuando no se ha ejercitado dentro de aquellos términos, lo extingue por razón de interés público, independientemente de la negligencia del acreedor",<sup>18</sup> nosotros añadiríamos, simplemente para confirmar nuestras anteriores ideas, que el derecho no ejercitado dentro del tiempo en la caducidad, se extingue, aunque esa falta de ejercicio se deba al desconocimiento de su existencia por el acreedor.

Giorgi continua: "la prescripción afecta siempre directamente a la acción de modo que la muerte del derecho por prescripción, conoce ya su existencia, limitándose también en el tiempo por la ley, el ejercicio de la acción que

---

<sup>18</sup> Giorgi Jorge. Teoría de las Obligaciones, Tomo VIII, Cuarta Edición, México 1992, Editorial Sista. pág. 340

lo haga efectivo, de tal manera que la falta de dicho ejercicio normalmente es por negligencia, descuido o imposibilidad del titular o acreedor, para realizarlo”.<sup>19</sup>

Resumiendo: la caducidad extingue el derecho; la prescripción, la acción derivada de ese derecho, aquella se inicia con el nacimiento del derecho, ésta, con la acción que surge cuando aquel derecho se torna ejercitable.

#### **D. La Caducidad en las Fianzas Fiscales.**

##### **1. El artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.**

El 14 de julio de 1993 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas”, resultando de importancia y trascendencia las reformas realizadas a los artículos 93, 93 Bis, 94, 95, 95 Bis y 120, estableciéndose en este último precepto la figura de la caducidad como un medio de extinción de la obligación de las instituciones de fianzas. Los indicados preceptos reformados se encuentran dentro del Capítulo IV de la ley, denominado “Procedimientos Especiales”, relativos a la exigibilidad de las fianzas.

El citado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas establece lo siguiente:

---

<sup>19</sup> Ob. Cit. 340.

“Artículo 120.- Cuando la Institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo determinado, quedará libre de su obligación por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación de la fianza dentro del plazo que se haya estipulado en la póliza o, en su defecto, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración de la vigencia de la fianza.

Si la afianzadora se hubiere obligado por tiempo indeterminado, quedará liberada de sus obligaciones por caducidad, cuando el beneficiario no presente la reclamación de la fianza dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible, por incumplimiento del fiado.

Presentada la reclamación a la institución de fianzas dentro del plazo que corresponda conforme a los párrafos anteriores, habrá nacido su derecho para hacer efectiva la póliza, el cual quedará sujeto a la prescripción. La institución de fianzas se liberará por prescripción cuando transcurra el plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor.

Cualquier requerimiento escrito de pago hecho por el beneficiario a la institución de fianzas o, en su caso, la presentación de la reclamación de la fianza, suspende la prescripción salvo que resulte improcedente.”

Del artículo antes transcrito se advierte, que en el mismo se crea la figura de la caducidad, como un medio para la extinción de la obligación de la fianza, si el beneficiario de la misma no presenta la reclamación dentro del plazo estipulado en la póliza, si la institución se obligó por tiempo determinado o, en su defecto, dentro del término de ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración de la vigencia de la fianza.

Si por el contrario la obligación fue por tiempo indeterminado, se libera la institución por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación

dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a partir de que la obligación garantizada se haga exigible, por el incumplimiento del fiado.

Como se aprecia de lo previsto por el artículo 120, a que se alude, el legislador establece la caducidad, figura eminentemente procesal, que implica la pérdida de un derecho por no haberlo ejercitado su titular dentro de un determinado plazo, como un medio de extinción de la obligación de la institución, puesto que destaca que la fiadora se libera de su obligación al no reclamar el beneficiario dentro de los términos previstos en la ley.

No obstante esta regulación, consideramos que no se desvirtúa la institución de la caducidad sino que, por el contrario, se precisan los efectos que origina para el beneficiario, así como para la institución, el no ejercicio del derecho del acreedor de reclamar al fiado el pago de la obligación.

Efectivamente, la reclamación se previó en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas como un requisito que debía cumplir el beneficiario particular, antes de iniciar juicio contra la institución, a la que se le concedía un plazo de sesenta días para hacer el pago, si es que procedía como lo indicaba el artículo 93 vigente hasta el 3 de enero de 1990; con la reforma de ese año, se determinó que el beneficiario podía, a su elección, presentar su reclamación ante la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o ante los tribunales competentes, pero debería previamente requerir a la institución para que cumpliera sus obligaciones como fiadora, concediéndosele un plazo de treinta días para hacer el

pago, si es que procedía; si la reclamación era ante la Comisión se seguía el procedimiento conciliatorio y en su caso el juicio arbitral, en amigable composición o el arbitral de estricto derecho, en procedimiento convencional que determinarían las partes.

En los supuestos referidos se aprecia que en el artículo 93 original, como en el reformado en 1990, la falta de reclamación directamente a la institución no tenía la consecuencia de liberarla de su obligación, sino que presentada ante los tribunales constituía una excepción de procedibilidad del juicio, o si era ante la Comisión le obligaba a la conciliación o al arbitraje, por lo que sólo se liberaría de su obligación como fiadora, bien por sentencia del Juez o por resolución o laudo de la Comisión y desde luego por su pago.

Apreciamos que la liberación de la institución fiadora por caducidad, constituye una excepción al principio de accesoriedad de la fianza, mismo que consiste en que la obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas, ya que la institución fiadora puede liberarse sin que se haya cumplido la obligación principal. Esta situación tiene, obviamente, como antecedente lo establecido en los artículos 2848 y 2849 del Código Civil, que prevén que el fiador que se ha obligado por tiempo determinado queda libre de su obligación si el acreedor no requiere judicialmente al deudor principal para el cumplimiento de su obligación, dentro del mes siguiente a la expiración del plazo e igualmente se libera si el acreedor deja de promover sin causa justificada, por más de tres meses en el juicio entablado contra el deudor; si la fianza se otorgó por

tiempo indeterminado, el fiador tiene derecho de pedir al acreedor cuando la deuda se vuelva exigible, que promueve judicialmente contra el deudor dentro del plazo de un mes, y si el acreedor no lo hace o deja de promover por más de tres meses en el juicio, también se libera el fiador.

Estos supuestos implican, igualmente, que deja de aplicarse el principio de que lo accesorio sigue la suerte de lo principal.

Pero en realidad todo ello se traduce en que el legislador busca dar seguridad jurídica a las relaciones contractuales, en beneficio de las instituciones fiadoras.

En la ley vigente la falta de reclamación trae como consecuencia que precluya el derecho del beneficiario y correlativamente se libere de su obligación la institución fiador, sin necesidad de juicio alguno, por ello la figura de la caducidad no ha sido alterada por el legislador, pues continúa siendo una figura procesal, ya que se obliga al beneficiario a ejercitar ante la institución, dentro de los plazos determinados en el artículo 120, su derecho al pago de la fianza y de no hacerlo caduca, y por la misma causa se libera de su obligación la fiadora.

## **2. La inaplicabilidad del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en cuanto que prevé la caducidad a favor de las afianzadoras.**

Antes de continuar con el presente estudio, es necesario precisar lo siguiente: de la experiencia laboral del sustentante de la presente tesis, se puede concluir que en la mayoría de los asuntos, sino es que en todos, en los cuales las Afianzadoras promueven en contra de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se hace valer el argumento relativo a que las facultades de las autoridades demandadas para requerir el pago de las pólizas de fianzas, han caducado de conformidad con el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, por haber transcurrido más de ciento ochenta día naturales contados a partir de la fecha en que la póliza se hizo exigible.

Ahora bien, dicho alegato ha sido objeto de diversas interpretaciones por parte de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, teniendo como consecuencia la contradicción de criterios entre las mismas Salas (debido a las diversas interpretaciones del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, inclusive de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa), por lo que el 14 de junio de 1996, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, resolvió en la contradicción de Tesis 86/95.

En este orden de ideas, a continuación se transcribirá la parte medular de los razonamientos plasmados por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 86/95,

sustentada entre el Segundo Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, que sirvieron de base para la Jurisprudencia 33/96, que sirve de apoyo a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para desvirtuar el agravio hecho valer por las Afianzadoras, en relación con la figura de la caducidad contenida en el mencionado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas:

“Sentado lo anterior, cabe advertir que conforme a lo dispuesto en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, la figura jurídica de la caducidad toma como punto de partida el plazo que se haya estipulado en la póliza o en su defecto, la fecha de expiración de la vigencia de la fianza, cuando la institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo determinado y cuando dicha institución se obliga por tiempo indeterminado, a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible por incumplimiento del fiado.

Partiendo de tales hipótesis comienza a correr el plazo de caducidad útil para que las instituciones de fianzas se liberen de su obligación de pago, lo cual se evita mediante la “reclamación” presentada por el beneficiario dentro del plazo de ciento ochenta días que sigan a la realización de los eventos apuntados.

Ahora bien, de acuerdo con la clasificación de los procedimientos aludida en el presente fallo, cuyas etapas esenciales ya fueron relatadas y diferenciadas entre sí, la referida “reclamación”, como figura jurídica que interrumpe la caducidad y hace nacer el derecho para hacer efectiva la póliza, se establece dentro del procedimiento ordinario general, en el cual es necesario reclamar primeramente a la institución obligada el pago de la fianza y, en su caso, seguir, bien un juicio, o bien un procedimiento arbitral a elección del reclamante, en los que deberá prosperar la acción intentada, ya que sólo después de oída y vencida la institución afianzadora, operará la ejecución de la sentencia o laudo.

Dicha “reclamación” es opcional para el beneficiario de la fianza que pretende hacerla efectiva, cuando se trata del procedimiento del artículo 95 que, como ya se indicó, puede ocurrir a él cuando las fianzas sean otorgadas a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados o de los Municipios, en las condiciones y para los casos señalados, pero definitivamente no puede válidamente existir



LA CADUCIDAD A FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES.- De la interpretación sistemática de los artículos 93, 93 bis, 94 y 95, de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 143, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas por instituciones autorizadas, está sujeta a distintos tratamientos y procedimientos, atendiendo a la naturaleza de los sujetos beneficiarios y al tipo de obligaciones garantizadas. Así, cuando los beneficiarios son distintos de la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, el procedimiento, previo a la efectividad de la fianza, está regulado en los artículos 93, 93 bis y 94 invocados, dentro del cual debe vencerse a la Afianzadora, y comienza con la "reclamación" a la institución garante, que tiene el doble objeto de satisfacer un requisito previo necesario en virtud de que hace nacer el derecho para hacer efectiva la fianza, así como evitar la caducidad a favor de las instituciones afianzadoras, en términos del artículo 120 de la citada Ley. Otro procedimiento se establece cuando los beneficiarios de la fianza son la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, siempre que tratándose de la Federación, no se hayan garantizado obligaciones fiscales a cargo de terceros; en esta hipótesis es opcional para los beneficiarios seguir los trámites de los artículos 93 y 93 bis, o hacer efectiva la fianza conforme al artículo 95 de la Ley en cita. Un procedimiento más, es el que establece el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que opera tratándose de fianzas otorgadas a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, y que se identifica con el procedimiento económico coactivo, en el que se aplican normas especializadas que configuran un procedimiento de excepción, congruente con la naturaleza jurídica de las obligaciones garantizadas, el interés social y las facultades de ejecutividad propias del Fisco. De lo anterior se sigue que si la caducidad a que se refiere el citado artículo 120 de la Ley en comento, es una figura que sólo opera dentro del procedimiento previsto por los artículos 93 y 93 bis, en el que debe vencerse a la institución afianzadora antes de hacer efectiva la fianza, ha de concluirse que no puede válidamente operar en el procedimiento administrativo de ejecución que establece el artículo 143 del Código Fiscal que permite al fisco empezar, no con la "reclamación", sino con el requerimiento de pago, puesto que no tiene necesidad de vencer previamente a dicha institución. En consecuencia, la caducidad, como medio de que las afianzadores se liberen de su obligación de pago, que prevé el multicitado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es inaplicable tratándose de las fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales de terceros."<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 104, Agosto 1996, págs. 233 a 236.

De la transcripción anterior se desprende lo siguiente:

a) Que el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, se desprende que la reclamación y el requerimiento de pago, forman parte de procedimientos distintos para hacer efectivas las fianzas, tan es así que en su último párrafo señala: "Cualquier requerimiento escrito de pago hecho por el beneficiario a la institución de fianzas o en su caso, la presentación de la reclamación ...", por lo que debe entenderse que el requerimiento forma parte del procedimiento establecido en el artículo 95 de la ley, en cuya formulación interviene una autoridad ejecutora de la Federación, del Distrito Federal, Estados o Municipios, existiendo en consecuencia un acto de autoridad; y la reclamación forma parte del procedimiento regulado en los artículos 93 y 93 bis de la propia ley, donde al optar por él, la autoridad actuaría como un simple particular, es decir, sin imperium, ya que si bien es cierto que la reclamación implica, el pago de la fianza, éste carece de la obligatoriedad y coercibilidad que sí tiene el requerimiento de pago, ya que con el mismo se inicia el procedimiento administrativo de ejecución, lo cual no acontece en la reclamación, que se presenta ante la institución fiadora.

b) Tal consideración obedece a que si no existe obligación de presentar la reclamación a la institución, ni someterse a la conciliación, al juicio arbitral o a los tribunales competentes, no podrá extinguirse la obligación de la institución por caducidad, situación de excepción que la propia Ley Federal de Instituciones de Fianzas, establece en su artículo 95, caso en el cual, el

beneficiario de la fianza es la Federación, los Estados, los Municipios o el Distrito Federal, es decir, se trata de beneficiarios que no son particulares.

c) En este supuesto de excepción, las fianzas que se otorgan a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, para hacerlas efectivas se estará al Código Fiscal de la Federación, (artículo 143) y aquellas que garanticen otras obligaciones, a elección del beneficiario, se harán efectivas siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 Bis, o los previstos en el propio artículo 95 y su Reglamento, consistentes en el requerimiento de pago directamente a la institución.

d) En consecuencia, si se trata de fianzas que garanticen obligaciones fiscales o de otro tipo ( administrativas, penales, etc.), si en estas se opta por el procedimiento del artículo 95 y su Reglamento, no opera la figura de la caducidad, en atención de que en un supuesto se aplica el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, y en el otro, el propio artículo 95 y su Reglamento, preceptos que no prevén esa figura, por lo que el único medio de extinción de la obligación de la institución fiadora será, en este tipo de póliza, el pago de la fianza o en su caso, la prescripción.

De lo anteriormente expuesto se concluye que el criterio sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y en consecuencia por el Tribunal Fiscal de la Federación, es que cuando la póliza de

**CAPÍTULO III**  
**PROPUESTA DE REFORMA**

## CAPITULO III

### PROPUESTA DE REFORMA.

#### **A. Cuestiones preliminares a la propuesta.**

##### **1. La garantía de las obligaciones fiscales.**

Para tener un panorama más claro de lo expuesto hasta este momento, podemos recapitular lo siguiente: la obligación tributaria nace al momento de que el particular se ubica dentro de la hipótesis contenida en las leyes fiscales; es decir, en tanto el sujeto pasivo (particular) no actualice alguna de las normas fiscales, no existirá obligación tributaria para con el sujeto activo de dicha relación (el fisco). De lo anterior, se infiere la siguiente definición: "La relación jurídica tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria."<sup>21</sup>

Ahora bien, dicha obligación puede dar como resultado la generación del pago de impuestos, derechos, etc., en favor de la hacienda pública, que en un momento dado se convierte en lo que se denomina crédito fiscal, es decir, una cantidad que se adeuda al fisco por diversos conceptos fiscales, pudiéndose definir de conformidad con el artículo 4° de nuestro actual Código Fiscal de la

---

<sup>21</sup> Ob Cit pág. 53

Federación, de la siguiente manera: "Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, que provengan de contribuciones, de aprovechamiento o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena."

De lo anterior se advierte que una vez que existe un crédito fiscal que no ha sido cubierto por parte del particular, el fisco realiza el cobro del mismo a través del procedimiento administrativo de ejecución, el cual consiste en una serie de pasos que se deben realizar para lograr el cobro del crédito adeudado. Para suspender dicho procedimiento, el particular debe interponer medio de defensa (o en su caso haber solicitado el pago el parcialidades), y garantizar la obligación que se le exige, existiendo entre las diversas garantías, la fianza que constituye el tema central del presente trabajo.

Una vez que el particular ha garantizado la obligación fiscal, (en el presente caso nos referimos a la exhibición de una fianza) y ésta se hace exigible por las condiciones pactadas en la póliza de o por incumplimiento del fiado, como ya quedó asentado con anterioridad en el apartado correspondiente, existen diversos procedimientos para hacer efectivo el cobro de la fianza expedida para tal efecto:

a).- Cuando la póliza de fianza fue expedida a favor de un particular el procedimiento a seguir será el establecido en los artículos 93, 93 Bis y 94 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

b).- Tratándose de fianzas que se otorguen a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros se deberá estar a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación (artículo 143).

c).- En materia de fianzas que garanticen otro tipo de obligaciones, o sea, no fiscales, el beneficiario podrá optar por los procedimientos establecidos en el mencionado artículo 95 y su Reglamento, o bien, por los señalados en los artículos 93, 93 Bis y 94 de la propia ley.

En esta tesitura la propia Ley Federal de Instituciones de Fianzas en su artículo 120, establece la caducidad de las facultades de las autoridades para hacer exigible la póliza de fianza, si no realiza la reclamación correspondiente dentro de los 180 días naturales contados a partir de que se haga exigible la póliza de fianza.

## **2. Criterio del Tribunal Fiscal de la Federación con base en la Jurisprudencia 86/95.**

En relación con lo anterior, las Instituciones de Fianzas han acudido ante el Tribunal Fiscal de la Federación argumentando la caducidad de las facultades de la autoridad para hacer exigibles las pólizas de fianzas expedidas a su favor que garantizan obligaciones fiscales de terceros. Situación que con apoyo en la Jurisprudencia 86/95, que al rubro dice: "FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACION PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTICULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVE LA CADUCIDAD EN FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES", las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Fiscal de la Federación, han desvirtuado toda vez que como dicha jurisprudencia antes transcrita, establece que es inaplicable el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, a las fianzas que garanticen obligaciones fiscales a cargo de terceros a favor de la Federación, por un ser un procedimiento distinto a los establecidos para el caso de que no se trate de obligaciones fiscales o en su caso, de que el beneficiario sea un particular.



### **3. Diversos criterios dentro del Tribunal Fiscal de la Federación en relación con las fianzas no fiscales.**

Antes de entrar al análisis de la propuesta del presente trabajo, es conveniente citar diversos criterios sostenidos en el Tribunal Fiscal de la Federación, en relación a las fianzas administrativas o que garantizan obligaciones no fiscales.

Hay que recordar que la Jurisprudencia 86/95 antes citada, se refiere exclusivamente a las pólizas de fianzas expedidas a favor de la Federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, sin embargo, no nos dice nada en relación a las fianzas no fiscales.

En este orden de ideas, es necesario citar el criterio aislado sustentado por la Tercera Sala Regional Metropolitana en la sentencia de 30 de junio de 1997, al resolver el juicio de nulidad 22253/96, que a la letra dice:

“LA EXIGIBILIDAD DE LAS FIANZAS OTORGADAS ANTE LAS AUTORIDADES JUDICIALES PARA LA PRESENTACION DE UN FIADO, SE ACTUALIZA A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE AL DEL VENCIMIENTO DEL PLAZO FIJADO A LAS INSTITUCIONES AFIANZADORAS PARA TAL EFECTO SIN QUE LO HAYA HECHO, Y EL PLAZO DE CIENTO OCHENTA DIAS EN QUE OPERA LA CADUCIDAD DE LAS OBLIGACIONES DE DICHAS INSTITUCIONES DEBE COMPUTARSE A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE DE LA FECHA EN QUE SE ACTUALIZA DICHA EXIGIBILIDAD.- De acuerdo a lo dispuesto por la fracción II del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en relación con las fracciones II y III del artículo 130 de la propia ley, las instituciones afianzadoras quedan liberadas de sus obligaciones por caducidad si la autoridad ejecutora no les requiere el pago del

importe respectivo, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes al en que se hacen exigibles las fianzas otorgadas ante autoridades judiciales del orden penal, obligándose por tiempo indeterminado a la presentación de un fiado, debiendo computarse los ciento ochenta días de referencia a partir del día siguiente de la fecha en que se hace exigible la fianza, que es precisamente el día siguiente al del vencimiento del plazo que se les hubiese fijado a dichas Instituciones para la presentación del fiado sin que lo hayan hecho; considerándose que si el cómputo referido se realizara a partir de la fecha en que la autoridad recaudadora recibiese la comunicación que la autoridad judicial debe hacerle en los términos de la fracción II del citado artículo 130, se haría nugatorio el beneficio que la ley otorga expresamente a dichas instituciones en cuanto a la liberación de sus obligaciones contraviniéndose el principio de seguridad jurídica contenido en la figura de la caducidad.”

Juicio Número 22253/96.- Sentencia de 30 de junio de 1997, por Unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Manuel Quijano Méndez.- Secretaria: Lic. Agustina Herrera Espinoza.<sup>22</sup>

De la anterior transcripción se desprende que el criterio sostenido por la Tercera Sala Regional Metropolitana en el juicio antes citado, es precisamente la aplicación del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que se refiere a la figura de la caducidad. Por el contrario el criterio sostenido en la Novena Sala Regional Metropolitana al resolver el juicio 6539/98, promovido por Americana de Fianzas, S.A., en la sentencia de 21 de septiembre de 1998, fue el siguiente:

“SEGUNDO.- En el agravio vertido en el inciso A) de su capítulo especial, la actora manifiesta que ha operado la caducidad contenida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, ya que la fecha que se determinó para el cumplimiento de la obligación garantizada fue el 16 de octubre de 1996, por lo que de esta fecha al 30 de marzo de 1998, en que se notificó el requerimiento de pago impugnado, transcurrieron en exceso el término de 180 días a que se refiere el citado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de

<sup>22</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 121, Enero 1998, págs. 127 y 128.

Fianzas, por lo que deberá declararse la nulidad del requerimiento de pago impugnado por haber operado la caducidad.

A juicio de los Suscritos Magistrados el agravio en estudio se considera infundado, con base en las siguientes consideraciones.

En relación con el alegato de la actora en el sentido de que ha operado la caducidad que contempla el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, esta Juzgadora lo considera infundado, resultando aplicable al presente caso la Jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de Tesis 86/95, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación, correspondiente al mes de agosto de 1996, página 203, que a la letra dice:

**“FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACION PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTICULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVE LA CADUCIDAD EN FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES.-** De la interpretación sistemática de los artículos 93, 93 bis, 94, y 95, de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 143, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas por instituciones autorizadas, está sujeta a distintos tratamientos y procedimientos, atendiendo a la naturaleza de los sujetos beneficiarios y al tipo de obligaciones garantizadas. Así, cuando los beneficiarios son distintos de la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, el procedimiento, previo a la efectividad de la fianza, está regulado en los artículos 93, 93 bis y 94 invocados, dentro del cual debe vencerse a la Afianzadora, y comienza con la “reclamación” a la institución garante, que tiene el doble objeto de satisfacer un requisito previo necesario en virtud de que hace nacer el derecho para hacer efectiva la fianza, así como evitar la caducidad en favor de las instituciones afianzadoras, en términos del artículo 120 de la citada Ley. Otro procedimiento se establece cuando los beneficiarios de la fianza son la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, siempre que tratándose de la Federación, no se hayan garantizado obligaciones fiscales a cargo de terceros; en esta hipótesis es opcional para los beneficiarios seguir los trámites de los artículos 93 y 93 bis, o hacer efectiva la fianza conforme al artículo 95 de la Ley en cita. Un procedimiento más, es el que establece el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que opera tratándose de fianzas otorgadas a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, y que se identifica con el procedimiento económico coactivo, en el que se aplican normas especializadas que configuran un procedimiento de excepción, congruente con la

naturaleza jurídica de las obligaciones garantizadas, el interés social y las facultades de ejecutividad propias del Fisco. De lo anterior se sigue que si la caducidad a que se refiere el citado artículo 120 de la Ley en comento, es una figura que sólo opera dentro del procedimiento previsto por los artículos 93 y 93 bis, en el que debe vencerse a la institución afianzadora antes de hacer efectiva la fianza, ha de concluirse que no puede válidamente operar en el procedimiento administrativo de ejecución que establece el artículo 143 del Código Fiscal que permite al Fisco empezar, no con la "reclamación", sino con el requerimiento de pago, puesto que no tiene necesidad de vencer previamente a dicha institución. En consecuencia, la caducidad, como medio de que las afianzadoras se liberen de su obligación de pago, que prevé el multicitado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es inaplicable tratándose de las fianzas otorgadas en favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales de terceros.

Contradicción de tesis 86/95. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito.- 14 de junio de 1996.- Mayoría de tres votos.- Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano quien formulará voto particular.- Ausente: Guillermo I, Ortiz Mayagoitia.- Ponente: Juan Díaz Romero.- Secretario: Jorge Careño Rivas."

Bajo este orden de ideas, cabe destacar que, de la simple lectura del artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, mencionado en la Jurisprudencia antes transcrita, se desprende que se excluye expresamente a las fianzas que garantizan obligaciones de carácter fiscal, de las disposiciones contenidas en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, para hacerlas efectivas, ya que una de las modificaciones que sufrió la citada Ley el 14 de julio de 1993, concretamente en el artículo 95, fue en el sentido de que las fianzas otorgadas a favor de la Federación, Estados, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, quedan sujetas en cuanto a los mecanismos para hacerlas efectivas, al procedimiento que se establece en el Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, en relación con las fianzas que también se otorgan a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, pero que no garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, sino que lo que garantizan es otro tipo de obligaciones, como en el caso concreto lo son las derivadas del contrato de Obra Pública, número No. SDUO-RAG-047-96, celebrado entre el Departamento del Distrito Federal y la empresa fiada, en la propia Jurisprudencia se reconoce que el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, establece la posibilidad de que el

beneficiario pueda optar por hacerlas efectivas a su elección siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93, 93 bis y 94 de la propia ley, esto es la reclamación ante la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros, o ante los Tribunales competentes entre los que no se encuentra el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien, pueda elegir el procedimiento que se establece en el propio artículo 95 en comento, procedimiento dentro del cual sí se contempla la competencia de este Tribunal Fiscal de la Federación.

En este contexto, esta Sala estima que una interpretación congruente de dicho artículo 95, en análisis, debe llevar a la conclusión de que si la autoridad opta por seguir este último procedimiento, las disposiciones y consecuencias de los otros procedimientos, no le pueden ni le deben, deparar perjuicio alguno, ya que la propia ley, en forma expresa, le da, la oportunidad de elegir el procedimiento que estime el mejor para lograr sus fines. Además, de que regula claramente este procedimiento que en forma específica consigna para este tipo de fianzas, lo que se corrobora con la simple lectura de tal precepto que a continuación se transcribe:

"ART. 95.- 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:

I.- Las instituciones de fianzas estarán obligadas a enviar según sea el caso, a la Tesorería de la Federación, a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, o bien a las autoridades estatales o municipales que correspondan, una copia de todas las pólizas de fianzas que expidan a su favor.

II.- Al hacerse exigible una fianza a favor de la Federación, la autoridad que la hubiere aceptado, con domicilio en el Distrito Federal o bien en alguna de las entidades federativas, acompañando la documentación relativa a la fianza y a la obligación por ella garantizada, deberá comunicarlo a la autoridad ejecutora más próxima a la ubicación donde se encuentren instaladas las oficinas principales, sucursales, oficinas de servicio o bien a la del domicilio del apoderado designado por la institución fiadora para recibir requerimientos de pago, correspondientes a cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación.

La autoridad ejecutora facultada para ello en los términos de las disposiciones que le resulten aplicables, procederá a requerir de pago, en forma personal, o bien por correo certificado con acuse de recibo, a la institución fiadora, de manera motivada y fundada, acompañando los documentos que justifiquen la exigibilidad de la obligación garantizada por la fianza, en los establecimientos o en el domicilio del apoderado designado, en los términos a que se hace cita en el párrafo anterior.

En consecuencia, no surtirán efecto los requerimientos que se hagan a los agentes de fianzas, ni los efectuados por autoridades distintas de las ejecutoras facultadas para ello;

III.- En el mismo requerimiento de pago se apercibirá a la institución fiadora, de que si dentro del plazo de treinta días naturales, contado a partir de la fecha en que dicho requerimiento se realice, no hace el pago de las cantidades que se le reclaman, se le rematarán valores en los términos de este artículo;

IV.- Dentro del plazo de treinta días naturales señalado el requerimiento, la institución de fianzas deberá comprobar, ante la autoridad ejecutora correspondiente, que hizo el pago o que cumplió con el requisito de la fracción V. En caso contrario, al día siguiente de vencido dicho plazo, la autoridad ejecutora de que se trate, solicitará a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas se rematen en bolsa, valores propiedad de la institución, bastantes para cubrir el importe de lo reclamado.

V.- En caso de inconformidad contra el requerimiento de pago, la institución de fianzas dentro del plazo de treinta días naturales, señalado en la fracción III de este artículo, demandará la improcedencia del cobro ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación de la jurisdicción que corresponda a la ubicación de los establecimientos o la del apoderado designado, a que se hace cita en la fracción II, primer párrafo de este artículo, donde se hubiera formulado el citado requerimiento, debiendo la autoridad ejecutora suspender el procedimiento de ejecución cuando se compruebe que se ha presentado oportunamente la demanda respectiva, exhibiéndose al efecto copia sellada de la misma".

Tomando como base lo anterior, esta juzgadora concluye que la figura jurídica de la caducidad que contempla el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, no es aplicable a las fianzas que no tengan el carácter de fiscal, y que se otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y Municipios, cuando el beneficiario opte por seguir el procedimiento que establece el transcrito artículo 95. Lo anterior se estima así porque al sujetar dicha caducidad a la no presentación de la reclamación, que es uno

de los procedimientos para hacer efectiva la fianza que la ley de la materia establece como opción para el beneficiario, que en el caso concreto lo es la Tesorería de la Federación, y al haber elegido ésta para exigir el pago de la fianza, el procedimiento que se establece en el multicitado artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es evidente que no operó la figura jurídica de la caducidad invocada por la hoy actora, la cual sólo puede configurarse cuando el beneficiario elija alguno de los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas. Por ello, se estima infundado el agravio en comento.”

Así mismo, el criterio que sostuvo la misma Novena Sala Regional Metropolitana, al resolver el juicio 6609/98, promovido por Afianzadora Insurgentes S.A. de C.V., en la sentencia de veinte de octubre de 1998, fue el siguiente:

“SEGUNDO.- En el primer y único agravio vertido en su capítulo especial, la actora manifiesta que ha operado la caducidad prevista en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, ya que la póliza de fianza se hizo exigible a partir del día 17 de abril de 1997, por lo que de esta fecha a 131 de marzo de 1998 que es la fecha de notificación del requerimiento de pago impugnado, transcurrió en exceso el término de 180 días a que se refiere el citado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

A juicio de los Suscritos Magistrados el agravio en estudio se considera infundado, en base a las siguientes consideraciones:

Se considera aplicable al presente caso la Jurisprudencia sustentada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de Tesis 86/95, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación correspondiente al mes de Agosto de 1996, página 203, que a la letra dice:

“FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACION PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTICULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVÉ LA CADUCIDAD EN FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES.- De la interpretación sistemática de los artículos 93, 93 bis, 94, y 95, de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 143, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas por instituciones autorizadas, está sujeta a distintos tratamientos y procedimientos, atendiendo a la

naturaleza de los sujetos beneficiarios y al tipo de obligaciones garantizadas. Así, cuando los beneficiarios son distintos de la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, el procedimiento, previo a la efectividad de la fianza, está regulado en los artículos 93, 93 bis y 94 invocados, dentro del cual debe vencerse a la Afianzadora, y comienza con la "reclamación" a la institución garante, que tiene el doble objeto de satisfacer un requisito previo necesario en virtud de que hace nacer el derecho para hacer efectiva la fianza, así como evitar la caducidad en favor de las instituciones afianzadoras, en términos del artículo 120 de la citada Ley. Otro procedimiento se establece cuando los beneficiarios de la fianza son la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, siempre que tratándose de la Federación, no se hayan garantizado obligaciones fiscales a cargo de terceros; en esta hipótesis es opcional para los beneficiarios seguir los trámites de los artículos 93 y 93 bis, o hacer efectiva la fianza conforme al artículo 95 de la Ley en cita. Un procedimiento más, es el que establece el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que opera tratándose de fianzas otorgadas a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, y que se identifica con el procedimiento económico coactivo, en el que se aplican normas especializadas que configuran un procedimiento de excepción, congruente con la naturaleza jurídica de las obligaciones garantizadas, el interés social y las facultades de ejecutividad propias del Fisco. De lo anterior se sigue que si la caducidad a que se refiere el citado artículo 120 de la Ley en comento, es una figura que sólo opera dentro del procedimiento previsto por los artículos 93 y 93 bis, en el que debe vencerse a la institución afianzadora antes de hacer efectiva la fianza, ha de concluirse que no puede válidamente operar el procedimiento administrativo de ejecución que establece el artículo 143 del Código Fiscal que permite al Fisco empezar, no con la "reclamación", sino con el requerimiento de pago, puesto que no tiene necesidad de vencer previamente a dicha institución. En consecuencia, la caducidad, como medio de que las afianzadoras se liberen de su obligación de pago, que prevé el multicitado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es inaplicable tratándose de las fianzas otorgadas en favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales de terceros.

Contradicción de tesis 86/95. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito.- 14 de junio de 1996.- Mayoría de tres votos.- Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano quien formulara voto particular.- Ausente: Guillermo I, Ortiz Mayagoitia.- Ponente: Juan Díaz Romero.- Secretario: Jorge Careno Rivas."



Bajo este orden de ideas, cabe destacar que, de la simple lectura del artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, mencionado en la Jurisprudencia antes transcrita, se desprende que se excluye expresamente a las fianzas que garantizan obligaciones de carácter fiscal, de las disposiciones contenidas en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, para hacerlas efectivas, ya que una de las modificaciones que sufrió la citada Ley el 14 de julio de 1993, concretamente en el artículo 95, fue en el sentido de que las fianzas otorgadas a favor de la Federación, Estados, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, quedan sujetas en cuanto a los mecanismos para hacerlas efectivas, al procedimiento que se establece en el Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, en relación con las fianzas que también se otorgan a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, pero que no garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, sino que lo que garantizan es otro tipo de obligaciones, como en el caso concreto lo es la de garantizar ante el Juzgado Vigésimo Primero Penal, por la C. LETICIA MALDONADO PEREZ, el monto estimado de la Sanción Pecuniaria en el proceso número 48/97, en la propia Jurisprudencia se reconoce que el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, establece la posibilidad de que el beneficiario pueda optar por hacerlas efectivas a su elección siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93, 93 bis y 94 de la propia ley, esto es la reclamación ante la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros, o ante los Tribunales competentes entre los que no se encuentra el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien, pueda elegir el procedimiento que se establece en el propio artículo 95 en comento, procedimiento dentro del cual sí se contempla la competencia de este Tribunal Fiscal de la Federación.

En este contexto, esta Sala estima que una interpretación congruente de dicho artículo 95, en análisis, debe llevar a la conclusión de que si la autoridad opta por seguir este último procedimiento, las disposiciones y consecuencias de los otros procedimientos, no le pueden ni le deben, deparar perjuicio alguno, ya que la propia ley, en forma expresa, le da, la oportunidad de elegir el procedimiento que estime el mejor para lograr sus fines. Además, de que en el citado numeral se regula claramente este procedimiento, que en forma específica consigna para este tipo de fianzas, lo que se corrobora con la simple lectura de tal precepto que a continuación se transcribe:

"ART. 95.- 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:

I.- Las instituciones de fianzas estarán obligadas a enviar según sea el caso, a la Tesorería de la Federación, a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, o bien a las autoridades estatales o municipales que correspondan, una copia de todas las pólizas de fianzas que expidan a su favor.

II.- Al hacerse exigible una fianza a favor de la Federación, la autoridad que la hubiere aceptado, con domicilio en el Distrito Federal o bien en alguna de las entidades federativas, acompañando la documentación relativa a la fianza y a la obligación por ella garantizada, deberá comunicarlo a la autoridad ejecutora más próxima a la ubicación donde se encuentren instaladas las oficinas principales, sucursales, oficinas de servicio o bien a la del domicilio del apoderado designado por la institución fiadora para recibir requerimientos de pago, correspondientes a cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación.

La autoridad ejecutora facultada para ello en los términos de las disposiciones que le resulten aplicables, procederá a requerir de pago, en forma personal, o bien por correo certificado con acuse de recibo, a la institución fiadora, de manera motivada y fundada, acompañando los documentos que justifiquen la exigibilidad de la obligación garantizada por la fianza, en los establecimientos o en el domicilio del apoderado designado, en los términos a que se hace cita en el párrafo anterior.

En consecuencia, no surtirán efecto los requerimientos que se hagan a los agentes de fianzas, ni los efectuados por autoridades distintas de las ejecutoras facultadas para ello;

III.- En el mismo requerimiento de pago se apercibirá a la institución fiadora, de que si dentro del plazo de treinta días naturales, contado a partir de la fecha en que dicho requerimiento se realice, no hace el pago de las cantidades que se le reclaman, se le rematarán valores en los términos de este artículo;

IV.- Dentro del plazo de treinta días naturales señalado el requerimiento, la institución de fianzas deberá comprobar, ante la autoridad ejecutora correspondiente, que hizo el pago o que cumplió con el requisito de la fracción V. En caso contrario, al día siguiente

de vencido dicho plazo, la autoridad ejecutora de que se trate, solicitará a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas se rematen en bolsa, valores propiedad de la institución, bastantes para cubrir el importe de lo reclamado.

V.- En caso de inconformidad contra el requerimiento de pago, la institución de fianzas dentro del plazo de treinta días naturales, señalado en la fracción III de este artículo, demandará la improcedencia del cobro ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación de la jurisdicción que corresponda a la ubicación de los establecimientos o la del apoderado designado, a que se hace cita en la fracción II, primer párrafo de este artículo, donde se hubiera formulado el citado requerimiento, debiendo la autoridad ejecutora suspender el procedimiento de ejecución cuando se compruebe que se ha presentado oportunamente la demanda respectiva, exhibiéndose al efecto copia sellada de la misma".

Tomando como base lo anterior, esta juzgadora concluye que la figura jurídica de la caducidad que contempla el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, no es aplicable a las fianzas que no tengan el carácter de fiscal, y que se otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y Municipios, cuando el beneficiario opte por seguir el procedimiento que establece el transcrito artículo 95. Lo anterior se estima así porque al sujetar dicha caducidad a la no presentación de la reclamación, que es uno de los procedimientos para hacer efectiva la fianza que la ley de la materia establece como opción para el beneficiario, que en el caso concreto lo es la Tesorería de la Federación, y al haber elegido ésta para exigir el pago de la fianza, el procedimiento que se establece en el multicitado artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es evidente que no operó la figura jurídica de la caducidad invocada por la hoy actora, la cual sólo puede configurarse cuando el beneficiario elija alguno de los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas. Por ello, se estima infundado el agravio."

De las anteriores transcripciones se advierte que la Novena Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, considera que entratándose de pólizas de fianza que garantizan obligaciones no fiscales, tampoco es aplicable el artículo 120 de la ley Federal de Instituciones de Fianzas, por estimar que si la autoridad optó por seguir el procedimiento que establece el transcrito artículo 95, la caducidad a que se refiere el citado artículo 120 del la Ley

Federal de Instituciones de Fianzas no se configura, ya que la misma sólo puede configurarse cuando el beneficiario elija alguno de los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

Sin embargo, el anterior es un criterio mayoritario de la Sala de referencia, ya que la Mag. Ma. Eugenia Rodríguez Pavón, vota en contra de dichas resoluciones, manifestando fundamentalmente lo mismo en ambos juicios, de la siguiente forma:

“Difiero del criterio mayoritario que se sigue en esta sentencia, pues contrariamente a lo señalado, la jurisprudencia que se cita como supuesto sustento de la no aplicabilidad del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas en lo relativo a la caducidad, únicamente se pronunció en cuanto a las fianzas otorgadas a favor de la Federación, Estados o Municipios, que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros. Ahora bien, en el caso se trata de una fianza penal y si bien en el citado numeral 120 de la Ley mencionada se dice que la caducidad procederá una vez interpuesta la reclamación, considero que es indebido limitar este término de reclamación, al procedimiento contemplado por los artículo 93 y 93 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, sino más bien debe entenderse en sentido amplio, es decir, abarcando también el requerimiento de pago a que se refiere el artículo 95 de la Ley de la materia como una forma de reclamación, pues como ya se indicó ni la Jurisprudencia que se cita en la sentencia, ni el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, limitaron a entender por reclamación, únicamente al procedimiento seguido ante la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.

Por tanto, a mi juicio la caducidad contemplada por el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas sí es aplicable a las fianzas penales.”

De todo lo anterior, se advierte que no existe un criterio definido en cuanto a la aplicación del artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de

Fianzas, por lo que se refiere a la caducidad, en tratándose de pólizas de fianza no fiscales, lo cual es una prueba contundente de que la multicitada jurisprudencia 86/95 y el artículo 120 antes citado, no resuelven en forma alguna la controversia que se suscita al respecto de la aplicación de la figura jurídica de la caducidad, por lo que concierne a las fianzas administrativas.

## **B. La Propuesta**

### **1. Análisis de la figura jurídica de la caducidad contenida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.**

La Suprema Corte de Justicia de la Nación al pronunciar la Jurisprudencia 86/95, antes mencionada, señala como base de sus razonamientos que conforme a lo dispuesto en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, la figura jurídica de la caducidad toma como punto de partida el plazo que se haya estipulado en la póliza o a partir del momento en que la obligación se vuelva exigible por incumplimiento del fiado, por lo que la "reclamación" del beneficiario dentro del plazo de 180 días siguientes a los eventos antes mencionados interrumpe la prescripción, lo que constituye el "procedimiento ordinario o general", ya que cuando se trata de pólizas de fianza que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros a favor de la federación, se debe seguir "procedimiento excepcional", que de conformidad con el artículo 143 permite a la

autoridad comenzar con el requerimiento de dicha póliza de fianzas sin necesidad de vencer a la institución afianzadora con anterioridad, es decir, se trata de un supuesto diferente a la “reclamación” antes aludida.

Ahora bien, el presente trabajo considera inexactas las afirmaciones antes expuestas, ya que precisamente los artículos 93, 93 Bis, 94 y 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, se refieren a la forma a través de la cual se harán efectivas, las pólizas de fianza antes mencionadas, dando lugar a lo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación denomina el “procedimiento ordinario o general”, cuando el beneficiario sea un particular o cuando lo sea la federación siempre que se garanticen obligaciones no fiscales, y el “procedimiento excepcional”, que se señala en el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, cuando el beneficiario lo es la federación y se garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros.

Sin embargo, dichas razones son el punto de partida del presente análisis, ya que tales artículos únicamente se refieren al procedimiento que se seguirá para hacer efectivas las pólizas de fianzas, sin referirse en especial a la caducidad contenida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y aunque los razonamientos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, son en el sentido de que la palabra “reclamación” mencionada en el artículo 120, no corresponde al “procedimiento excepcional” a que se refiere el

artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, las mismas no son del todo ciertas, como a continuación se expondrá.

Es claro que no existe controversia alguna al respecto de que la figura jurídica de la caducidad toma como punto de partida el plazo que se haya estipulado en la póliza, o en su defecto, la fecha de expiración de la vigencia de la misma cuando se hubiere obligado la afianzadora por tiempo determinado y cuando se trate de tiempo indeterminado, será a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible por incumplimiento del fiado. Es decir, el cómputo del plazo de la caducidad comienza a correr antes de atender al procedimiento que se habrá de seguir para hacer efectiva la póliza de fianza, pues si bien es cierto que en el “procedimiento ordinario o general”, que se refiere a la “reclamación”, y el “procedimiento excepcional”, que permite comenzar con el requerimiento y no con la “reclamación”, también es cierto que la forma de iniciar el procedimiento para hacer efectiva una póliza de fianza, nada tiene que ver con la caducidad de las facultades del beneficiario para hacerlo.

Es necesario precisar que no se está cuestionando el privilegio del Estado para la captación de sus ingresos y los medios de preservar y hacer efectivos sus intereses frente a sus deudores, atendiendo a la especial naturaleza jurídica de las obligaciones de los gobernados ante la hacienda pública, como puede advertirse de las jurisprudencias que enseguida se citan:

“AUDIENCIA, GARANTIA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA. NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA.- Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho a combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que no requiere necesariamente, y en todo caso, la audiencia previa, sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos.”<sup>23</sup>

“FACULTAD ECONOMICO COACTIVA.- La Suprema Corte, en diversas ejecutorias, ha establecido la Jurisprudencia de que la facultad económico coactiva no está en pugna con el artículo 14 Constitucional, y que, por lo mismo, es perfectamente legítima; y que tampoco lo está con el artículo 22 de la Carta Federal, porque ésta dice que no es confiscatoria la aplicación de bienes para el pago de impuestos y multas, y como las autoridades administrativas están facultadas para cobrar esos impuestos y multas, y para aplicar bienes con esos objetos, es evidente que el artículo 22, al hablar de aplicación de bienes para el pago de impuestos y multas, se refirió precisamente a la que hacen las autoridades administrativas.”<sup>24</sup>

“INTERES FISCAL. GARANTIZARLO MEDIANTE EL EMBARGO, QUE ESTABLECE EL ARTICULO 141 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, PARA OBTENER LA SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION, NO VIOLA LA GARANTIA DE AUDIENCIA.- A través del embargo, el deudor puede garantizar el interés fiscal a fin de cumplir con uno de los requisitos que exige el artículo 144 del precitado Código, para obtener la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución; y , a la vez, satisfacer la necesidad jurídica de que el fisco tenga

<sup>23</sup> Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Tomo I, 1917 a 995, pág. 83.

<sup>24</sup> Ob. Cit. Tomo III, pág. 327.



asegurado el cumplimiento cabal del crédito fiscal, quedando conciliados el derecho del deudor a ser oído en el juicio y el interés de la sociedad en que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones, por lo que el artículo 141 del mismo ordenamiento, no viola la garantía de audiencia.”<sup>25</sup>

Sentado lo anterior, el objetivo del presente trabajo es señalar la falta de claridad y precisión de la aplicabilidad de la figura jurídica de la caducidad contenida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, ya que la Jurisprudencia 86/95, como ya quedó precisado, no resuelve satisfactoriamente las controversias relativas a dicha caducidad, tómese como ejemplo la diversidad de criterios en relación a las pólizas de fianzas expedidas a favor de la federación que garantizan obligaciones no fiscales, que con anterioridad se expuso.

Lo anterior es así, ya que al dejarse de aplicar el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, a las pólizas de fianzas fiscales expedidas a favor de la federación, se deja en estado de indefensión al particular, ya que en todo caso, ¿qué pasa en todo el tiempo que la autoridad no requiera de pago a la afianzadora?, pues ya que la autoridad al no estar obligada a vencer a la afianzadora y por lo tanto a formular la “reclamación”, ¿a caso el particular queda en estado de indefensión, ante la inactividad de las autoridades, en cuanto a la caducidad se refiere?.

Lo anterior se considera así, ya que en el caso concreto, el privilegio del estado para la captación de ingresos, consiste precisamente en la aplicación

---

<sup>25</sup> Ob. Cit. Tomo II, pág 91.

del procedimiento establecido en el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, a través del cual se permite a las autoridades comenzar con el requerimiento de pago y no con la “reclamación”, sin olvidar que la extinción de las facultades de la autoridad de hacer efectiva la póliza de fianza, por caducidad, no extingue el crédito fiscal, ya que éste se rige por el artículo 67 del citado Código Fiscal de la Federación; y no en la ausencia de consecuencias por la inactividad del estado ante la efectividad de una póliza de fianza, antes al contrario, la obligación del estado de hacer efectivos todos los créditos a su favor, debería constituir la primera causa por la cual, no se debería permitir dicha inactividad, máxime que se está ante una figura jurídica que pretende proteger al particular de tal inactividad por parte del estado, y si en el artículo 120 antes citado, no se deja establecido con precisión, las circunstancias antes apuntadas, es claro que las instituciones de fianzas tienen razón en sus argumentos.

Lo antes anotado encuentra apoyo en lo manifestado por el Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Lic. Sergio Salvador Aguirre Anguiano, al votar en contra de la tesis 86/95, el cual a la letra dice:

“En ella se dice que la efectividad de las pólizas de fianza está sujeta a distintos tratamientos procedimentales, atendiendo a la naturaleza de los sujetos beneficiarios y al tipo de obligaciones garantizadas, exceptuándose de esos procedimientos a las fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, las que se regirán por el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, al remitir el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas a ese ordenamiento. Asimismo, se señala que el 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas que regula la figura de la caducidad para el cobro de las fianzas, resulta inaplicable a las fianzas otorgadas para garantizar obligaciones

fiscales, en atención a que este precepto toma como elemento para interrumpir el plazo de caducidad, la figura jurídica de la reclamación realizada a una institución de fianzas y que al darse esta figura (de reclamación) solamente en los procedimientos ordinarios para hacer efectiva una póliza no se estima que esa disposición se aplique a las fianzas que garantizan obligaciones fiscales, ya que el procedimiento para hacerlas efectivas no se inicia con una reclamación sino con un requerimiento de pago efectuado por la Federación a los beneficiarios.

Me pronuncio en contra de la aludida sentencia por la interpretación que se da a los artículos 95 y 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en mérito de lo que en seguida se indica.

Con la finalidad de fijar el alcance de los artículos 95 y 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, resulta oportuno transcribir el texto de estos preceptos, así como del artículo 143 del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 95.- 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:

“I.- Las instituciones de fianzas estarán obligadas a enviar según sea el caso, a la Tesorería de la Federación, a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, o bien a las autoridades estatales o municipales que corresponda, una copia de todas las pólizas de fianzas que expidan a su favor;

“II.- Al hacerse exigible una fianza a favor de la Federación, la autoridad que la hubiere aceptado, con domicilio en el Distrito Federal o bien en alguna de las entidades federativas, acompañando la documentación relativa a la fianza y a la obligación por ella garantizada, deberá comunicarlo a la autoridad ejecutora más próxima a la ubicación donde se encuentren instaladas las oficinas principales, sucursales, oficinas de servicio o bien a la del domicilio del apoderado designado por la institución fiadora para recibir requerimientos de pago, correspondientes a cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación. La autoridad ejecutora facultada para ello en los términos de las disposiciones que le resulten aplicables, procederá a requerir de pago, en forma personal, o bien por correo certificado con

acuse de recibo, a la institución fiadora, de manera motivada y fundada, acompañando los documentos que justifiquen la exigibilidad de la obligación garantizada por la fianza, en los establecimientos o en el domicilio del apoderado designado en los términos a que se hace cita en el párrafo anterior. Tratándose del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, el requerimiento de pago, lo llevarán a cabo en los términos anteriores, las autoridades ejecutoras correspondientes.

“En consecuencia, no surtirán efecto los requerimientos que se hagan a los agentes de fianzas, ni los efectuados por autoridades distintas de las ejecutoras facultadas para ello;

“III.- En el mismo requerimiento de pago se apercibirá a la institución fiadora, de que si dentro del plazo de treinta días naturales, contados a partir de la fecha en que dicho requerimiento se realice, no hace el pago de las cantidades que se le reclaman, se le rematarán valores en los términos de este artículo;

“IV.- Dentro del plazo de treinta días naturales señalado en el requerimiento, la institución de fianzas deberá comprobar, ante la autoridad ejecutora correspondiente, que hizo el pago o que cumplió con el requisito de la fracción V. En caso contrario, al día siguiente de vencido dicho plazo, la autoridad ejecutora de que se trate, solicitará a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas se rematen en bolsa, valores propiedad de la institución, bastantes para cubrir el importe de lo reclamado;

“V.- En caso de inconformidad contra el requerimiento de pago, la institución de fianzas dentro del plazo de 30 días naturales, señalado en la fracción III de este artículo, demandará la improcedencia del cobro ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación de la jurisdicción que corresponda a la ubicación de los establecimientos o la del apoderado designado, a que se hace cita en la fracción II, primer párrafo de este artículo, donde se hubiere formulado el citado requerimiento, debiendo la autoridad ejecutora, suspender el procedimiento de ejecución cuando se compruebe que se ha presentado oportunamente la demanda respectiva, exhibiéndose al efecto copia sellada de la misma;

“VI.- El procedimiento de ejecución solamente terminará por una de las siguientes causas; a) Por pago voluntario; b) Por haberse hecho efectivo el cobro en ejecución forzosa; c) Por sentencia firme del Tribunal Fiscal de la Federación, que declare la improcedencia del cobro; d) Porque la autoridad que hubiere hecho el requerimiento se desistiere del cobro.

“Los oficios de desistimiento de cobro, necesariamente deberán suscribirlos los funcionarios facultados o autorizados para ello.”

“Artículo 120.- Cuando la institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo determinado, quedará libre de su obligación por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación de la fianza dentro del plazo que se haya estipulado en la póliza o, en su defecto, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración de la vigencia de la fianza.

“Si la afianzadora se hubiere obligado por tiempo indeterminado, quedará liberada de sus obligaciones por caducidad, cuando el beneficiario no presente la reclamación de la fianza dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible, por incumplimiento del fiado.

“Presentada la reclamación a la institución de fianzas dentro del plazo que corresponda conforme a los párrafos anteriores, habrá nacido su derecho para hacer efectiva la póliza, el cual quedará sujeto a la prescripción. La institución de fianzas se liberará por prescripción cuando transcurra el plazo para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor.

“Cualquier requerimiento escrito de pago hecho por el beneficiario a la institución de fianzas, o en su caso, la presentación de la reclamación de la fianza, suspende la prescripción salvo que resulte improcedente.”

“Artículo 143.- Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 141 de este Código, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

“Si la garantía consiste en depósito de dinero en institución nacional de crédito autorizada, una vez que el crédito fiscal quede firme se ordenará su aplicación por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

“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 ejecución 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 el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los quince días siguientes al en que ocurran. La citada información se proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se publicará en el Diario Oficial de la Federación para conocimiento de las autoridades ejecutoras. Se notificará el requerimiento por estrados en las regiones donde no se haga alguno de los señalamientos mencionados.

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 bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.”

En la primera parte de la norma reproducida en primer término se advierte que tratándose de fianzas otorgadas a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, se establece una regla general que contempla dos opciones para que el beneficiario pueda hacerlas efectivas; una contenida en el artículo 93 y otra en el artículo 93 bis de la Ley mencionada.

Asimismo, se desprende que las fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros quedan exceptuadas de esa regla general, ya que éstas se harán efectivas conforme a lo dispuesto en el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación.

En esa virtud si la regla general que contiene el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas regula el procedimiento a seguir por el beneficiario de la fianza, otorgada a favor de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, para hacerla efectiva no existe razón jurídica para interpretar que la excepción establecida respecto de fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros regula una hipótesis jurídica diversa al procedimiento que la Federación, debe realizar para hacer efectiva una fianza de esta naturaleza.

En este orden de ideas la remisión que hace el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en el caso de fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar créditos fiscales, tiene por objeto que la Federación a través del procedimiento económico coactivo, previsto en el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación pueda hacer efectiva la póliza de fianza otorgada para garantizar una obligación fiscal, pero esto no conduce a interpretar que por virtud de esa remisión resulte inaplicable el artículo 120 de la

Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que norma la figura de la caducidad en esta materia, pues con independencia de que la finalidad de ese procedimiento excepcional para hacer efectivas las pólizas otorgadas a favor de la Federación, tuviera como propósito la protección de los créditos fiscales, la extinción del derecho a hacer efectiva una fianza no se contrapone con ese fin proteccionista de los indicados créditos, pues al extinguirse el derecho del beneficiario de hacer efectiva una póliza no extingue el crédito fiscal que se garantiza, para hacerlo efectivo se rige por las reglas estipuladas en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 2º. de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, la fianza y los contratos que en relación con ellas otorguen o celebren las instituciones de fianzas, serán mercantiles para todas las partes que intervengan, ya sea como beneficiarias, solicitantes, fiadoras, contrafiadoras u obligadas solidarias. En consecuencia la fianza de empresa es un acto de comercio y por lo tanto el contrato de fianza está sujeto a las normas y principios generales fijados por la materia de comercio.

Con el objeto de que el fiador no permanezca indefinidamente con la incertidumbre de una responsabilidad eventual, el acreedor debe hacer efectiva la fianza en un término razonable después de que se hace exigible la obligación garantizada. El artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, considera los casos de caducidad y prescripción y señala que cuando la institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo definido, queda libre de su obligación por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación de la fianza dentro del plazo que se haya estipulado o en su defecto dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración del a vigencia de la fianza. En caso de tiempo indeterminado, queda liberada de su obligación también por caducidad, si el beneficiario no presenta dentro de ciento ochenta días naturales a la fecha de la exigibilidad de la obligación garantizada, la reclamación respectiva.

Presentada la reclamación, dice la ley, habrá nacido el derecho, el cual quedará sujeto a prescripción si el beneficiario no hace efectiva la póliza, dentro del plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor.

El requerimiento escrito de pago o en su caso la presentación de la reclamación de la fianza, suspende la prescripción.

Por otra parte, debe decirse, que no constituye tampoco un obstáculo, para la aplicación al caso de las fianzas otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, de las disposiciones contenidas en el artículo 120 de la Ley Federal de

Instituciones de Fianzas, la circunstancia que en este precepto se haga mención a la omisión de la reclamación de la fianza dentro del plazo ahí estipulado para que se extinga la obligación de la institución afianzadora, en atención a que la propia Ley Federal de Instituciones de Fianzas establece la posibilidad de que según el tipo de fianza y la voluntad de la parte beneficiada se apliquen diversos procedimientos para exigir el cumplimiento de la obligación garantizada, los que se encuentran previstos en los referidos artículos 93, 94 y 95 de la Ley invocada, de ahí que el legislador no excluyó expresamente en el antes citado artículo 120 a las fianzas exigibles mediante el procedimiento de ejecución previsto en el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, no es dable concluir que su intención fue exceptuarlas de esas disposiciones al referirse a la omisión del beneficiario de presentar la reclamación, pues es lógico y congruente establecer que el legislador usó la palabra reclamación en su acepción más amplia, ya que en el último párrafo de este precepto señala en relación a la prescripción, que cualquier requerimiento escrito de pago hecho pro el beneficiario a la institución de fianzas o, en su caso, la presentación de la reclamación de la fianza suspende la prescripción salvo que resulte improcedente.

Lo anterior pone de manifiesto que el legislador al referirse a la reclamación en materia de caducidad no excluyó a las fianzas otorgadas para garantizar obligaciones fiscales, pues si en materia de prescripción hace referencia al requerimiento en forma expresa es por la naturaleza de cada procedimiento para hacer efectiva la garantía.<sup>26</sup>

De la anterior transcripción, se advierte que dicho criterio apoya en todas sus partes el hecho de que la caducidad contenida en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, no excluye de ninguna manera a las pólizas de fianzas expedidas a favor de la federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros. A mayor abundamiento, cabe mencionar los argumentos que expuso el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, al resolver el juicio que dio origen a la contradicción de tesis 86/95:

---

<sup>26</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 141, Agosto de 1996, págs. 203 a 241.



“En mérito de lo expuesto, es claro que el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, sólo remite al Código Fiscal de la Federación en lo relativo al cómo debe hacerse efectiva una fianza que garantiza obligaciones fiscales a favor de la federación, sin embargo esta situación no implica en modo alguno que remita al mencionado Código en lo relativo a la aplicación de las figuras jurídicas de caducidad o prescripción, supuesto que acorde a la hermenéutica jurídica, sólo en la hipótesis que determinado ordenamiento legal no establezca la disposición normativa que regule un caso concreto, sería procedente la aplicación supletoria de otro cuerpo legal de diversa naturaleza, lo que no se actualiza en el presente caso.

A mayor abundamiento, la figura jurídica de la caducidad que regula el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, considera como término para que ésta se actualice, ciento ochenta días naturales computados desde el momento en que hace exigible la fianza, y dentro de ese lapso debe requerir a la instituciones afianzadora. Por otro parte el numeral 95 de la propia ley a que remite la Sala del Tribunal Fiscal responsable, únicamente refiere la forma en que deben hacerse efectivas las pólizas, lo que corrobora aún más la conclusión de que el último numeral citado, en nada infiere (sic) con la caducidad que regula expresamente la Ley Federal de Instituciones de Fianzas”.<sup>27</sup>

De la anterior transcripción se advierte claramente que el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito antes mencionado, considera que el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, remite al artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, por lo que respecta a la forma en la cual se harán efectivas las pólizas de fianzas, sin que ello guarde relación con la caducidad contemplada en el numeral 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas antes mencionado.

Por todo lo anterior, se considera acertado proponer la modificación de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, conforme a los siguientes lineamientos.

## **2. Propuesta de reforma al artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.**

El artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas vigente establece lo siguiente:

“Artículo 120.- Cuando la Institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo determinado, quedará libre de su obligación por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación de la fianza dentro del plazo que se haya estipulado en la póliza o, en su defecto, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración de la vigencia de la fianza.

Si la afianzadora se hubiere obligado por tiempo indeterminado, quedará liberada de sus obligaciones por caducidad, cuando el beneficiario no presente la reclamación de la fianza dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible, por incumplimiento del fiado.

Presentada la reclamación a la institución de fianzas dentro del plazo que corresponda conforme a los párrafos anteriores, habrá nacido su derecho para hacer efectiva la póliza, el cual quedará sujeto a la prescripción. La institución de fianzas se liberará por prescripción cuando transcurra el plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor.

Cualquier requerimiento escrito de pago hecho por el beneficiario a la institución de fianzas o, en su caso, la presentación de la reclamación de la fianza, suspende la prescripción salvo que resulte improcedente.”

Ahora bien, la reforma que se propone es en dos sentidos. El primero de ellos se refiere a la intencionalidad del legislador al momento de plasmar la

---

<sup>27</sup> Ob Cit. pág 216 y 217.

actual redacción del artículo 120, por lo que respecta a la “reclamación” a la cual no está obligada la autoridad demandada, criterio que coincide en lo fundamental con la tesis 86/95, por lo que se propone se anexe al artículo del párrafo siguiente:

“ART. 120.- “Artículo 120.- Cuando la Institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo determinado, quedará libre de su obligación por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación de la fianza dentro del plazo que se haya estipulado en la póliza o, en su defecto, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración de la vigencia de la fianza.

Si la afianzadora se hubiere obligado por tiempo indeterminado, quedará liberada de sus obligaciones por caducidad, cuando el beneficiario no presente la reclamación de la fianza dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible, por incumplimiento del fiado.

Presentada la reclamación a la institución de fianzas dentro del plazo que corresponda conforme a los párrafos anteriores, habrá nacido su derecho para hacer efectiva la póliza, el cual quedará sujeto a la prescripción. La institución de fianzas se liberará por prescripción cuando transcurra el plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor.

Cualquier requerimiento escrito de pago hecho por el beneficiario a la institución de fianzas o, en su caso, la presentación de la reclamación de la fianza, suspende la prescripción salvo que resulte improcedente.

***La figura de caducidad a que se refiere el presente artículo no se aplicará a las pólizas de fianzas expedidas a favor de la federación que garanticen obligaciones fiscales a cargo de terceros.”***

Sin embargo, atendiendo a las razones expuestas en el presente trabajo, en las cuales se precisa que por una parte el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que remite al 143 del Código Fiscal de la Federación, sólo lo hace en relación al procedimiento para hacer efectiva una póliza de fianza,

y que la inactividad por parte del estado debería ser sancionada, esto sin menos cabar la facultad del estado para la captación de sus ingresos, es por lo que se propone lo siguiente:

“Artículo 120.- Cuando la Institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo determinado, quedará libre de su obligación por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación **o en su caso el requerimiento de pago** de la fianza, **a que se refiere el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación**, dentro del plazo que se haya estipulado en la póliza o, en su defecto, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración de la vigencia de la fianza.

Si la afianzadora se hubiere obligado por tiempo indeterminado, quedará liberada de sus obligaciones por caducidad, cuando el beneficiario no presente la reclamación **o en su caso el requerimiento de pago** de la fianza, **antes mencionado**, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible, por incumplimiento del fiado.

Presentada la reclamación a la institución de fianzas dentro del plazo que corresponda conforme a los párrafos anteriores, habrá nacido su derecho para hacer efectiva la póliza, el cual quedará sujeto a la prescripción. La institución de fianzas se liberará por prescripción cuando transcurra el plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor.

Cualquier requerimiento escrito de pago hecho por el beneficiario a la institución de fianzas o, en su caso, la presentación de la reclamación de la fianza, suspende la prescripción salvo que resulte improcedente.”

Con las adiciones al artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas que se proponen, se resolverían la controversias que suscitan con relación a la interpretación del citado artículo, ya que con la primera de las opciones que se plantea como reforma, es decir que se excluya expresamente de dicho artículo 120, a las fianzas expedidas a favor de la Federación que garantizan

obligaciones fiscales a cargo de terceros, se consigue determinar con precisión que las obligaciones garantizadas con dichas pólizas de fianza no pueden extinguirse por caducidad de las facultades de la autoridad.

Ahora bien con la segunda propuesta de reforma que se plantea (que coincide fundamentalmente con el análisis y conclusiones del presente trabajo), se logra esclarecer definitivamente, que la remisión que el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas hace al Código Fiscal de la Federación (artículo 143), es únicamente por lo que respecta al procedimiento que habrá de seguirse para hacer efectivas las fianzas fiscales antes mencionadas, lo que de ninguna manera implica que la figura de caducidad a que se refiere el multicitado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, no tenga aplicación, sin controvertir la facultad del Estado de allegarse recursos en materia Tributaria.

Con todo lo anterior, se lograría de una u otra forma una impartición de justicia fiscal, más clara y libre de interpretación que culminan, como ya se ha expuesto, en contradicciones jurídicas dentro del mismo Tribunal, lo que constituye el objetivo y aportación principal del presente trabajo.

## CONCLUSIONES.

PRIMERA.- La relación jurídico tributaria es el conjunto de obligaciones, que pueden ser de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar, que se deben el sujeto activo, que es el particular, y el sujeto activo, que es el Fisco, que nace al momento en que el primero de ellos se actualiza las hipótesis contenidas en la Ley Tributaria y se extingue cuando cesan sus actividades.

SEGUNDA.- El crédito fiscal es aquel que el Estado tiene derecho a percibir, proveniente de contribuciones, aprovechamientos o accesorios, los que deriven de responsabilidades de los servidores públicos o de particulares a favor del Estado, además de los que las Leyes señalen con ese carácter.

TERCERA.- El Procedimiento Administrativo de Ejecución es una serie de actos regulados por el Código Fiscal de la Federación, relacionados con la facultad económico-coactiva, a través de los cuales, el Estado pretende la obtención, por vía coactiva, del crédito fiscal no satisfecho por el deudor dentro del plazo legal.

CUARTA.- El Procedimiento Administrativo de Ejecución puede suspenderse cuando el particular interponga medio de defensa, ante la misma Autoridad Ejecutora, ante el Tribunal Fiscal de la Federación o ante el Poder Judicial, y garantice el crédito fiscal o solicite prórroga para el pago en parcialidades.

QUINTA.- El particular, para efecto de suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución antes mencionado, puede garantizar el crédito fiscal mediante la exhibición de depósito en dinero, prenda o hipoteca, obligación solidaria a cargo de un tercero, embargo en vía administrativa o póliza de fianza emitida por Institución autorizada.

SEXTA.- El contrato de fianza es un acuerdo de voluntades que crea derechos a favor de un tercero no contratante, y en el caso de la fianza fiscal, se trata de la póliza de fianza emitida por una Institución de Fianzas autorizada a favor de la Federación que garantiza obligaciones fiscales a cargo de un tercero.

SEPTIMA.- Cuando la póliza de fianza se hace exigible, por incumplimiento del fiado por las condiciones pactadas en ella, la Ley Federal de Instituciones de Fianzas en su artículo 93, 93 bis, 94 y 95, señala dos procedimientos para hacer efectivo el cobro de dicha póliza, el primero ellos se refiere al caso de que el beneficiario sea un particular, teniendo que vencer primero a la afianzadora, y el segundo se refiere al caso en el cual el beneficiario es la federación, permitiéndole a esta última comenzar con el requerimiento de pago a que refiere el artículo 120 de la citada Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

OCTAVA.- La caducidad es la figura jurídica a través de la cual se extingue la facultad de exigir un derecho, y en materia fiscal se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para hacer exigible un crédito fiscal, consagrándose en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

NOVENA.- La caducidad en materia de fianzas, se encuentra contemplada en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, señalando que las facultades de la autoridad para hacer efectivo el cobro de una póliza de fianza se extinguirán por caducidad cuando transcurran mas de 180 días naturales, a partir de la fecha en que la póliza de fianza se haya hecho exigible.

DECIMA.- La caducidad a que se refiere en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, no se aplica en el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que la Jurisprudencia 86/95 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, obligatoria para dicho Tribunal Fiscal, considera que al tratarse de fianzas obligatorias para dicho Tribunal Fiscal, considera que al tratarse de fianzas expedidas a favor de la Federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, no es aplicable el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas antes mencionado, en cuanto a la caducidad.

DECIMA PRIMERA.- La Jurisprudencia 86/95 considera que no es aplicable el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en cuanto a la caducidad, toda vez que dicho artículo se refiere a la “reclamación” del beneficiario, lo cual no es aplicable a la autoridad, ya que el artículo 95 de dicha Ley remite al artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, el cual menciona que la autoridad podrá comenzar con el “requerimiento” y no con la “reclamación”.

DECIMA SEGUNDA.- Los fundamentos de la Jurisprudencia 86/95 son equivocados, ya que la remisión que hace el artículo 95 de la Ley Federal de



Instituciones de Fianzas al diverso 143 del Código Fiscal de la Federación, es exclusivamente con relación al procedimiento que se habrá de seguir para hacer efectiva la póliza de fianza, y en cuanto a la extinción de las facultades de la autoridad.

DECIMA TECERA.- La Ley Federal de Instituciones de Fianzas se debe reformar, en el sentido de señalar expresamente que las pólizas de fianza expedidas a favor de la Federación que garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros, están excluidas del artículo 120 de la Ley Federal Instituciones de Fianzas, o de acuerdo con los razonamientos de la presente tesis, dicho artículo no solo se debe referir a la reclamación sino también al requerimiento de pago a que se refiere el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación.

## BIBLIOGRAFIA

### DOCTRINA

BORJA MARTINEZ, Francisco, El Nuevo Sistema Financiero Mexicano, Segunda Edición, México 1991, Fondo de Cultura Económica, págs 310.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, Tercera Edición, México 1994, Editorial Themis, págs, 243.

DELGADILLO GUTIERREZ, L. Humberto.- Principios de Derecho Tributario, Segunda Edición, México 1996, Editorial Limusa Noriega, págs. 286.

DELGADILLO GUTIERREZ, L. Humberto, Elementos de Derecho Administrativo, Cuarta Edición, México 1996, Editorial Limusa Noriega, págs. 210.

FLORES ZAVALA, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Tercera Edición, México 1995, Editorial Porrúa, págs. 250.

GARZA SERGIO, Francisco de la, Derecho Financiero Mexicano, Segunda, México 1990, Editorial Porrúa, págs. 283.

GIULIANI FONROUGE, Carlos.- Derecho Financiero, Cuarta Edición, Buenos Aires 1992, Ediciones Depalma, págs. 311.

LOMELI CEREZO, Margarita, Derecho Fiscal Represivo, Quinta Edición, México 1997, Editorial Porrúa, págs. 190.

PUGLIESE, Mario, Instituciones de Derecho Financiero, Segunda Edición, México 1991, Editorial Porrúa, págs. 233.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Décimo Tercera, México 1997, Editorial, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, págs. 320.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. De lo Contencioso Administrativo, Décima Quinta Edición, México 1995, Editorial Porrúa, págs. 370.

MARQUEZ ACEVEDO, Ma. Antonieta, Afectación del Interés Jurídico en materia Fiscal, Cuarta Edición, México 1993, Editorial Porrúa, págs. 270.

RODRIGUEZ LOBATO, Raul. Derecho Fiscal, Cuarta Edición, México 1995, Editorial Harla, págs. 290.

ROGINA VILLEGAS, Rafael, Compendio de Derecho Civil Teoría General de las Obligaciones.- Séptima Edición, México 1996, Editorial Porrúa, págs. 310.

SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, Décima Edición, México 1994, Editorial Porrúa, págs. 300.

Tribunal Fiscal de la Federación 45 Años, Obra Conmemorativa, Tomo I, Departamento de Publicaciones del Tribunal Fiscal de la Federación, México 1987, Págs, 745.

## **LEGISLACION Y JURISPRUDENCIA**

Código Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, México, 1999.

Código Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, México, 1981.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, México 1999.

Código de Comercio, Ediciones Delma, México 1999.

Ley Federal de Instituciones de Fianzas, Editorial Porrúa, México 1999.

Reglamento del Artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, Editorial Porrúa, México 1999.

Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917 a 1995, Tomo I, págs. 200.

Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917 a 1995, Tomo III, págs. 350.

Boletín de Información Judicial, Número 9, Año 1945, págs. 310

## **ECONOGRAFÍA**

IUS 8

Revista Anuario de Derecho, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Panamá, Número 30, Año 1991, págs. 231.

Revista de Derecho Procesal Iberoamericana, Número 2, Año 1977, Madrid, España, págs. 440.

Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, Septiembre-Diciembre de 1978, págs. 130

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 48, Año 1940, págs. 250.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 85, Año 1943, págs. 200.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 86, Año 1943, págs. 200.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 141, Agosto de 1996, págs. 253.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Número 121, Año 1998, págs. 241.