



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES

ARAGÓN

LICENCIATURA EN DERECHO

**TRABAJO POR ESCRITO
QUE PRESENTA:**

RICARDO SANTAMARIA SANDOVAL

TEMA DEL TRABAJO:

**“CRITICA A LA FRACCIÓN SEGUNDA DEL
ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA
FEDERACIÓN”**

**EN LA MODALIDAD DE “SEMINARIO DE
TITULACIÓN COLECTIVA”**

PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

MÉXICO, ARAGÓN, 21 DE JULIO DE 2010



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.

DEDICATORIAS

A mi mamá y a mi papá por darme la vida y brindarme la oportunidad de cumplir con este sueño.

A Bety porque juntos lo logramos, gracias por tu apoyo y amor .Te amo.

A Pavel y Leonardo porque son la motivación para esforzarme más cada día y la fuerza que me hace superar cada problema que se me presenta.

A mis hermanos Verónica, Gustavo y Alfredo porque gracias a su apoyo, ejemplo y compañía he alcanzado esta meta.

A mi abuelita Toña por quererme tanto como yo a ella y a mi abuelito Gustavo por ser el Ángel que cuida mis pasos y me acompaña en todo momento en mi mente y corazón.

A mis amigos, por la ayuda que me han brindado, por su amistad, consejo e impulso que siempre encuentro cuando lo necesito.

A todas las personas que me quieren y creen en mí gracias por su cariño y apoyo.

A la Facultad de Estudios Superiores Aragón de la que orgullosamente soy egresado. Gracias.

TÍTULO: CRÍTICA A LA FRACCIÓN SEGUNDA DEL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Capítulo I El Crédito Fiscal y su Notificación.	1
1.1. El Crédito Fiscal.	1
1.2. La Notificación	2
1.2.1 Notificación Personal por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo	5
1.2.2 Notificación por Correo ordinario o telegrama	10
1.2.3 Notificación por Estrados	11
1.2.4 Notificación por Edictos	12
1.2.5 Notificación por Instructivo	13
1.2.6 Otra clase de notificaciones	13
Capitulo II El Procedimiento Administrativo de Ejecución y su Suspensión	
2.1 La constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución	16
2.2 Naturaleza Jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución	20
2.3 La Garantía del Interés Fiscal.	24
2.3.1 Medios de Garantía	25
2.3.2 Depósito	25
2.3.3 Prenda o Hipoteca	26
2.3.4 Fianza otorgada por Institución autorizada	27
2.3.5 Obligación Solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia	27
2.3.6 Embargo en la Vía Administrativa	28
2.4 Casos en que procede garantizar el Interés Fiscal	30
2.5 Cancelación de la Garantía	32
2.6 La Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución	33
2.6.1 Presupuestos de la suspensión	34
2.6.2 Procedimiento de la suspensión.	36
2.6.3 Requisitos de la suspensión.	37
2.6.4 Efectos de la suspensión.	38

Capitulo III

Crítica a la fracción II del Artículo 129 del Código Fiscal de la Federación. 39

Conclusiones 45

Bibliografía

EL CRÉDITO FISCAL Y SU NOTIFICACIÓN

1.1 EL CRÉDITO FISCAL

Los créditos fiscales son las percepciones que tiene derecho a recibir el Estado o sus organismos descentralizados, provenientes de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como de aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Corresponderá al SAT, dependiente de la SHCP, determinar los créditos fiscales y las bases para su liquidación; su fijación en cantidad líquida; su percepción y cobro; funciones que ejercerá por conducto de sus unidades administrativas.

También puede ejercer dicha determinación y cobranza una entidad federativa o municipio, según las reglas contenidas en el correspondiente convenio de coordinación fiscal.

Fijado el importe líquido de la obligación contributiva, necesita, para ser exigible, que se notifique al deudor, a fin de que lo pague o impugne dicha resolución.

Hay que resaltar que las prestaciones fiscales son exigibles a partir de la fecha señalada por las disposiciones que las rigen.

A falta de disposición expresa, las prestaciones tributarias serán exigibles al cuadragésimo sexto día siguiente a la fecha en que haya surtido efectos la notificación del formulario respectivo. Hay que recordar que, generalmente, al fijar un término sólo cuentan los días hábiles.

1.2 LA NOTIFICACIÓN.

La notificación es el medio legal a través del cual las autoridades dan a conocer al gobernado, en este caso a un contribuyente o a un tercero, el contenido de una resolución administrativa. Es decir, toda notificación constituye un acto de comunicación, ya que la voluntad institucional de la autoridad se manifiesta y es conocida por el destinatario por este medio”.

La doctrina admite que la publicidad de los actos y, por ende, su notificación, constituye un requisito de eficacia del acto administrativo y, en caso del acto de autoridad fiscal, no produce o genera consecuencia alguna en relación con el destinatario del documento oficial, hasta que se le haya notificado y, por tanto; se manifieste como sabedor del mismo y de su contenido.

“De lo expresado se desprende la afirmación de que una cosa es la eficacia del acto y sus implicaciones, y otra muy distinta la validez del mismo. Puede suceder que se esté ante un acto en materia tributaria válido, pero carente de eficacia jurídica. Lo primero, en atención de que el acto administrativo (una Liquidación, una sanción; etcétera) ha sido emitido, respetando al ordenamiento jurídico que lo regula; sin embargo, el acto no generará efecto legal alguno, no obstante tratarse de un acto bien hecho, hasta que haya sido notificado en la manera exigida por las normas relativas”¹.

Por ello la notificación constituye un elemento de eficacia de los actos de la administración tributaria y sin la misma no surten el efecto legal buscado.

La facultad conferida a las autoridades fiscales para notificar a los contribuyentes está contemplada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y establece:

“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones; sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”.

De lo anterior se desprende que las notificaciones deben ser por escrito, en idioma oficial, de acuerdo con lo que establece el artículo 38 del CFF y con apego a ciertas formalidades no dispensables.

¹ DÍAZ GONZÁLEZ, Luis Raül, Los Procedimientos Fiscales, Segunda Edición. Gasca Sicco, México, 2004, p.119.

Por tanto, para que un acto de molestia del poder público, como es un acto administrativo, se encuentre debidamente notificado, debe satisfacer, los siguientes requisitos:

Constar por escrito en un documento

Señalar a la autoridad que lo emite.

Señalar los hechos y fundamentos en que se apoya la notificación y expresar la resolución que se va a notificar.

Tener la firma autógrafa del funcionario competente y el nombre o nombres de la persona a la que vaya a notificarse.

Cuando la notificación es una resolución que determina una responsabilidad solidaria, debe señalarse, además, la causa legal de dicha responsabilidad.

El artículo 134 del código fiscal de la Federación distingue los tipos de notificación:

- **Notificación personal, por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo.**
- **Por correo ordinario o por telegrama.**
- **Por estrados**
- **Por edictos**
- **Por instructivo**
- **Otras**

1.2.1 Notificación personal por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo.

Se debe entender por notificación personal aquella que debe realizarse con el destinatario de la resolución o acto materia de la diligencia, o con su representante.

Si no se encuentra al destinatario del acto a notificar o su representante, deberá dejarse citatorio para que cualquiera de ellos espere a determinada hora del día hábil siguiente, o bien para que acuda a notificarse dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales; teniendo el notificador que indicar en el texto del citatorio, cuál de las dos modalidades siguió.

Hay una excepción a la regla anterior, y es que en los casos referentes al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio es para que espere a una hora determinada del día siguiente y no para que acuda a las oficinas a notificarse.

Acta de notificación

La autoridad que lleve a cabo una diligencia de notificación personal levantará un acta en la que haga constar pormenorizadamente las formalidades y los demás eventos ocurridos durante su desarrollo.

Dicha acta constituye la prueba apropiada para acreditar las formalidades observadas por la autoridad, durante la práctica de la notificación correspondiente.

Lugar de notificación

Como regla general, respecto del lugar donde debe llevarse a cabo la diligencia de notificación personal, debe ser en el domicilio fiscal del destinatario de la resolución a notificar, como lo señala el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, entendiéndose por domicilio fiscal el sitio que satisfaga los requisitos y exigencias del artículo 10 del mismo Código.

Puede practicarse la diligencia de notificación personal en el lugar que se haya designado para recibir y oír toda clase de notificaciones y documentos, no obstante que tal sitio no corresponda al domicilio fiscal del destinatario, lo anterior encuentra apoyo en los contenidos de la fracción III del artículo 18 y segundo párrafo del artículo 136 del CFF.

La notificación personal podrá practicarse en las oficinas de las autoridades fiscales, siempre que la persona a notificar o su representante concurren ante dichas dependencias, ya que así lo marca el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación; finalmente, una notificación personal será válida, con independencia del lugar donde se lleve a cabo, si el trámite respectivo se entiende con el destinatario o con su representante.

Entrega del documento materia de notificación

Siguiendo con las formalidades esenciales del acto notificadorio, encontramos la obligación, a cargo de quien la practica, de hacer entrega a la persona con quien entiende la misma del documento firmado en original, que contiene la resolución notificada; lo que es un requisito de respeto de las garantías individuales del gobernado, ya que de este modo el destinatario podrá estar en condiciones de conocer el contenido y alcances del referido documento lo anterior se encuentra previsto en el párrafo primero, artículo 135 del Código Fiscal de la Federación .

Efectos de lo notificación

Es de vital importancia saber en qué momento surte efectos la notificación desarrollada, para conocer a partir de cuándo empieza el cómputo de los términos o plazos.

En algunas ocasiones, la persona que debe ser notificada o su representante se manifiestan conocedores del acto administrativo desde una fecha determinada; en tal caso, esa expresión surtirá efectos de notificación, oficial desde la fecha en que se manifieste haber tenido conocimiento de ella, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos, así lo establece el primer párrafo del artículo 135 del Código Fiscal de la Federación².

Dentro de una categoría genérica, cabe señalar las resoluciones determinantes de contribuciones o accesorios; las que nieguen devoluciones de cantidades que procedan conforme con la ley; las dictadas por autoridad aduanera.

Día y hora de notificación

Un punto importante del acto notificadorio, es que debe diligenciarse en días y horas hábiles; entendiéndose por días hábiles, aquéllos referidos por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación; y por horas hábiles, las que quedan comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas de un día, tratándose de la verificación de bienes y de mercancías en transporte, se consideraran hábiles todos los días del año y las 24 horas del día, como lo establece el artículo 13 del citado Código Fiscal de la Federación.

La autoridad podrá practicar diligencias en día y hora inhábiles, cuando las circunstancias así lo ameriten, pero deberá fundar y motivar adecuadamente dicha decisión.

Notificación por correo certificado

Tratándose de este tipo de diligencias se ocupan los servicios del correo, pero en este caso la pieza postal se encuentra registrada y el cartero

² Vid, DIAZ GONZALEZ, Luís Raúl, Op. Cit. p.130

al entregarla debe recabar en el correspondiente acuse de recibo la firma del interesado o de su representante legal, para considerar bien hecha la diligencia de notificación.

Si ello, no ocurre la notificación puede ser impugnada, al no satisfacer las exigencias legales relativas.

Para mejor comprensión de lo aquí señalado, transcribimos lo que dispone el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano:

“El servicio de acuse de recibo de envíos o de correspondencia registrados, consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y en entregar ese documento al remitente, como constancia. En caso de que por causas ajenas al organismo no pueda recabarse la firma del documento, se procederá conforme a las disposiciones reglamentarias”.

Notificaciones por correo electrónico

Si se trata de notificaciones por correo electrónico, el acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el correo que le haya enviado la autoridad tributaria.

Para los efectos de esta disposición, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave que el SAT le proporcione para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Conviene recordar que aquellas promociones que sean electrónicas, en los términos del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, deberán marcar una dirección de correo electrónico, para que la autoridad pueda practicar notificaciones, en los términos arriba fijados. Cabe hacer mención de que este medio de contacto entre el contribuyente y la administración pública todavía se encuentra en proceso de perfeccionamiento.

1.2.2 Notificación por correo ordinario o telegrama

Este tipo de notificación se realiza cuando se trata de actos diferentes a los que se comunican mediante las notificaciones personales, en todo caso se trata de actos administrativos que no pueden ser recurridos por el contribuyente en razón de que generalmente son solo de interés del particular.

“Se emplea al Servicio Postal Mexicano o a Telecomunicaciones de México para enviar los oficios o comunicaciones respectivos, pero sin que quede constancia de haberlos entregado, razón por la cual se mandan documentos que no serán impugnados, al ser de interés para el destinatario”³.

³ Idem.

1.2.3 Notificación por estrados

Las notificaciones por estrados se llevan a cabo en las oficinas de la autoridad tributaria, en un sitio abierto al público, por lo regular en pizarrones en donde se fija el documento que se pretende comunicar, por un plazo de 15 días, en lugar visible. La autoridad dejará constancia de haberlo hecho en el expediente que corresponda.

Para este caso, la notificación por estrados se considerará como hecha al decimosexto día, contado a partir de aquel en que se hubiera fijado el documento.

Durante dicho lapso, aparecerá en la página de Internet de la autoridad fiscal la notificación practicada a ese contribuyente, razón por la cual se recomienda consultar periódicamente dicha página, a fin de enterarse de cualquier notificación que pudiese existir, sin necesidad de acudir a las oficinas administrativas correspondientes.

Esta forma de notificación se ocupa cuando:

- a) El destinatario desaparezca, después de iniciada una medida de fiscalización;
- b) Si el buscado se opone a la diligencia de notificación;
- c) El interesado cambia su domicilio sin avisarle a la autoridad tributaria, y se le hubiere notificado una orden de visita;

d) Si se muda sin avisar y con antelación existiese un crédito fiscal no garantizado o pagado, y

e) Si es persona jurídica, si desocupa el local que empleaba y no avisa de su nuevo domicilio, por más de un año contado a partir de la fecha en que debió presentar el aviso relativo⁴.

1.2.4 Notificación por edictos

Estas notificaciones se efectúan mediante una serie de publicaciones, por tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y por un solo día en uno de los diarios de mayor circulación en el país, las cuales contendrán un resumen del acto administrativo que se notifica.

De igual manera que en el punto anterior, deberá aparecer en la página de Internet de la autoridad, durante 15 días consecutivos, el extracto arriba citado.

El supuesto para publicar los edictos los señala la fracción IV del artículo 134 del CFF. Esta disposición prevé en que caso procede, el cual es:

➤ Cuando el destinatario de la resolución hubiese fallecido y no se conozca al albacea.

⁴ Ibidem. p. 131

1.2.5 Notificación por instructivo

La notificación por instructivo consiste en notificar al contribuyente que no atendió el citatorio, fijando el documento en un lugar visible de su domicilio, de acuerdo a lo establecido en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, para lo cual el notificador debe levantar un acta circunstanciada en la que consten de manera detallada los hechos que se dieron durante la diligencia. Dicha acta circunstanciada debe contener por lo menos constancia de que el notificador se cercioró efectivamente de que el domicilio es el señalado por el contribuyente como su domicilio fiscal o como su domicilio convencional para oír y recibir notificaciones, los datos del notificador y de su oficio de habilitación, el día y hora exactos en que se constituyó en el domicilio, la descripción física del inmueble donde se actúa, el lugar específico donde se fija la notificación y con qué medios la fijo, hacer constar expresamente que si precedió citatorio pero que no fue atendido y que no encontró a ningún vecino o estos se negaron a firmar y la firma autógrafa del notificador. Todo lo anterior a efecto de que la notificación realizada cuente con suficientes elementos que aseguren la actuación de la autoridad con apego a la ley y brinde mayor seguridad jurídica al contribuyente.

1.2.6 Otra clase de notificaciones

El Código Fiscal de la Federación previene que se puede notificar un acto administrativo, utilizando medios diversos, como:

a) Mensajería con acuse de recibo. Sistema que establecen los tratados internacionales en materia fiscal, en los que se ocupa el servicio que prestan

algunos particulares, sin necesidad de requerir la intervención de la autoridad. Tradicionalmente, se usa entre la autoridad de un Estado y un extranjero, y

b) Transmisión facsimilar.- Aquí se emplea el servicio conocido como "fax", razón por la cual el interesado debe proporcionar su número telefónico y la manifestación por escrito de su deseo de recibir comunicaciones por esta vía. Para tener por hecha la notificación, el destinatario deberá acusar recibo, empleando la misma manera de comunicación.

El artículo 135 del Código Fiscal de la Federación menciona que las notificaciones surtirán efectos el día hábil siguiente en el que fueron hechas.

Se considerará que el cómputo de los plazos corre a partir del día siguiente a aquel en que surte efectos la notificación, razón por la que deben tomarse en cuenta tres importantes momentos:

1. El día de la diligencia de notificación.
2. La fecha del surtimiento de efectos.
3. El día del inicio del plazo o término.

Generalmente, las notificaciones surten sus efectos al día siguiente de su realización; por ello, el primer día del plazo o término es aquel que sigue al día que surtió efectos la notificación. Este principio también se aplica en el juicio contencioso ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Existen excepciones a esta regla, entre las cuales podemos mencionar:

La notificación de la orden de visita domiciliaria.

La notificación de la orden de verificación.

En ambos casos, la diligencia se realiza y surte efectos el mismo día, o sea, que en el acto se inicia la revisión al contribuyente.

CAPÍTULO II PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN Y SU SUSPENSIÓN

2.1 LA CONSTITUCIONALIDAD DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

La actividad administrativa que desarrolla el Estado para hacer efectivos en, vía de ejecución forzosa los créditos fiscales a su favor, se ha conocido en México tradicionalmente como facultad económico-coactiva y el Código Fiscal de la Federación la regula con el nombre de procedimiento administrativo de ejecución.

Ya el administrativista mexicano, José María del Castillo Velasco, escribía en 1874 que: "Cuando la autoridad persigue a un deudor de la hacienda pública y exige el pago de algo que es debido al erario, generalmente está armada de la potestad económica-coactiva que consiste en obligar al deudor a satisfacer su adeudo, llegando el agente de la autoridad a apoderarse de bienes del deudor y hacer trance y remate de ellos, sin necesidad de intervención de otra autoridad ninguna y menos de la judicial. Un poder tan importante -explicaba Castillo Velasco-, es en muchos casos peligroso, pero en verdad es también necesario en diversas ocasiones, porque ni la más simple recaudación sería practicable, si en el ejercicio de sus funciones hubiere de estrellarse contra la resistencia de los deudores." Y de forma óptima agregaba que el "ejercicio de la facultad económico-coactiva es justo, y así se comprende fácilmente, cuando se refiere a adeudos que por ninguna causa puedan disputarse ni en todo ni en parte. Cuando se cobra una

contribución, ni el recaudador puede excederse, ni el causante alegar .que no está obligado al pago, y si error hay en alguna operación aritmética, muy fácil y sencillo es rectificarlo. En caso semejante la cobranza verificada con sus recargos y gastos por medio de la facultad económico-coactiva, no tiene inconveniente alguno y es absolutamente necesaria"¹.

Desde el siglo pasado se planteó ante la Suprema Corte de Justicia el problema de la constitucionalidad del procedimiento de ejecución que entonces y todavía por muchos se le llama "facultad económico-coactiva". Con ese motivo, el 26 de febrero de 1870 concluyó el ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, don Ignacio L. Vallarta, un estudio del procedimiento de ejecución. La Suprema Corte de Justicia de la Nación aceptó argumentos y desde entonces constituye doctrina constitucional raramente discutida y controvertida.

Entre los argumentos se alegaba que la facultad económico-coactiva violaba el Artículo 14 Constitucional, porque éste ordenaba 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 las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

A este respecto, Fraga afirma que "han preponderado los argumentos que sostienen que como la obligación de pago del impuesto no es una obligación de carácter civil que esté en igualdad por el derecho común, sino

¹ DE LA GARZA. Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Vigésima quinta Edición. Porrúa. Pág.805.

una imperiosa necesidad política, que la constituye en un servicio público, que debe presentarse aun contra la voluntad del obligado, no puede dicha obligación asumir la forma judicial” y, por su parte, Vallarta decía: "Sería preciso pretender que éstos (los jueces), puedan administrar, porque administrar es justamente cuidar de que los servicios públicos se presten en forma que lo ordenan las leyes, para atribuirles la jurisdicción que se intente darles; sería forzoso, en fin, confundir las facultades de los Poderes públicos, alterando la naturaleza de los asuntos que a ellos corresponden, para insistir en que el apremio necesario para el cumplimiento de los deberes políticos, administrativos, debe ser judicial, contencioso." .

Otra objeción era la violación al Artículo 14 Constitucional, que se hacía consistir en que la autoridad administrativa no es una autoridad competente, que pueda fundar y motivar la causa legal de un procedimiento por el que se moleste a una persona en sus posesiones. Vallarta sostuvo que la facultad económico-coactiva sí forma parte de las funciones administrativas, por lo que el Poder Ejecutivo es competente para poder ejercitarla.

Se alegó también que violaba el Artículo 17 Constitucional, porque éste prohíbe hacerse justicia por sí mismo y ejercer violencia para reclamar su derecho. El Poder Ejecutivo, al exigir en la vía de apremio el pago de los créditos fiscales, en realidad se estaba haciendo justicia a sí mismo y ejerciendo violencia para reclamar sus derechos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la jurisprudencia 104, de la Segunda Sala, en el sentido de que la facultad

económico-coactiva no viola el artículo 14 Constitucional, Vallarta contestó que: "si el poder Administrativo ejerciera violencia exigiendo los servicios públicos que la ley impone, a los ciudadanos, de la manera proporcional y equitativa que la misma ley ordena; si a ese Poder le estuviera prohibido obligar al particular, aún por la fuerza, a que pague por los servicios públicos que le tocan, le sería imposible y estaría de sobre aquél de los tres Poderes a quien la Constitución encarga que provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, ya que en ese supuesto para cada uno de sus actos, la autoridad hacendaría, aun para exigir una multa por infracción de bandos de policía, necesitaría el auxilio de un juez que legitimara estas violencias. Todas las legislaciones han considerado como esencial elemento de la violencia la injusticia, la falta de derecho y el abuso de la fuerza del que la emplea. Suponer, pues, que una autoridad hace violencia cuando obedece la ley, es subvertir todos los principios"².

También se alegó que la facultad económico-coactiva violaba el Artículo 22 Constitucional, pues al hablar éste de que no se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los que correspondan a una persona para el pago de impuestos o multas, indica que esto ocurre siempre que esa aplicación sea hecha por la autoridad judicial, lo que viene a significar que es dicha autoridad la que debe intervenir para el cobro de tales créditos fiscales.

Podemos decir que en el artículo 22, que se cita el legislador quiso que la aplicación de los bienes de una persona para el pago de la responsabilidad civil proveniente de la comisión de un delito, sea hecha exclusivamente por la

² Idem. Pág. 806.

autoridad judicial, pero no exige lo mismo cuando se trata de pago de impuestos o multas; siendo este criterio enteramente lógico ya que la tributación es inherente al ejercicio de la soberanía que proviene de la misma Constitución y nada hay más consecuente con ella, como que el Poder Ejecutivo, a quien la propia Constitución impone la obligación de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, tenga las facultades legales necesarias para hacer efectiva aquella función de la soberanía recaudando el impuesto necesario para el funcionamiento del Estado. “La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que la garantía .de que nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial, no alcanza a la facultad económico-coactiva del Estado, pues, si éste se hallara obligado en cada caso a obtener una resolución judicial para hacer efectivo el impuesto, se vería en peligro su propia estructura y funcionamiento. La Suprema Corte de Justicia ha fijado 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 tienen el carácter de impuestos o adeudos al Fisco no implica una violación de garantías y la ha estimado como una de las más altas manifestaciones de la soberanía del Estado, por lo que no puede ser objeto de contrato alguno, el que, de celebrarse, sería inexistente.”³

2.2 NATURALEZA JURÍDICA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

El procedimiento económico-coactivo es el medio jurídico con que cuenta la administración pública para hacer efectivos los créditos fiscales que

³ Ibidem. p. 809

no son cubiertos en tiempo y forma o de manera espontánea, dicho en las palabras de Sergio Francisco De La Garza: "es el medio con 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 independientemente de la voluntad del obligado y venciendo toda su contraria voluntad"⁴.

El procedimiento administrativo de ejecución tiene, pues, como finalidad, la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no remuneración del trabajo personal. La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que la garantía de que nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial, no alcanza a la facultad económico-coactiva del Estado, pues, si éste se hallara obligado en cada caso a obtener una resolución judicial para hacer efectivo el impuesto, se vería en peligro su propia estructura y funcionamiento".

Estamos convencidos de la absoluta necesidad de que el Poder Administrativo sea el que tenga en sus manos la posibilidad de hacer efectivos los impuestos, de otra manera el Estado se vería en apuros para poder realizar las atribuciones que le están encomendadas y que las controversias que hayan podido surgir han sido resueltas en el sentido más conforme con la necesidad de que el Estado pueda realizar eficazmente sus atribuciones.

El procedimiento administrativo de ejecución tiene, pues, como finalidad, la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, sea el sujeto pasivo

⁴ Vid. DE LA GARZA. Sergio Francisco. p.810.

por adeudo propio o ajeno, con responsabilidad solidaria, sustituta u objetiva, prescindiendo de la voluntad de ese deudor, o aun en contra de su voluntad.

El procedimiento de ejecución tiene un carácter satisfactivo, ya que la satisfacción de interés del acreedor se logra mediante la prestación consistente en la obtención de una cantidad de dinero, y en casos muy excepcionales de otros bienes. Es, además, un procedimiento de ejecución expropiativa, porque el dinero que constituye el objeto de la ejecución pertenece al deudor y a él pertenecen los demás bienes sometidos a su ejecución, para convertirlos en dinero, que es el objeto de la pretensión de la autoridad hacendaria.

La ejecución forzosa tiene tres presupuestos:

- a) La existencia de un crédito fiscal no satisfecho dentro del plazo que marcan las leyes. El Código Fiscal de la Federación al efecto dispone que "las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución" (Art. 145 primer párrafo).

El crédito fiscal puede ser exigible sin necesidad de notificación al deudor por parte de la Administración, como ocurre en los casos en que la determinación y liquidación del crédito fiscal corresponde al sujeto pasivo. En este caso, 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 periodos 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 17 del mes de calendario inmediato posterior al de la terminación del periodo, de la retención o de la recaudación, respectivamente; II) en cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación. “En el caso de contribuciones que se deban pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga el pago de la contraprestación relativa, el retenedor está obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido” (CFF, Art. 6).

Es importante tener en cuenta que cuando el procedimiento administrativo de determinación del crédito tributario requiere que haya una notificación al deudor por parte de la autoridad, tal notificación es enteramente distinta de la notificación que debe hacerse al deudor en el procedimiento de ejecución, y que ambas cumplen finalidades distintas.

b) El procedimiento de ejecución presupone también la invasión por parte de la autoridad ejecutora de la esfera jurídica del deudor, mediante la detracción de su patrimonio de una cantidad de dinero o de otros bienes para satisfacer coactivamente el crédito fiscal. Esa invasión debe ser realizada con estricta sujeción por parte de la Administración a los preceptos legales que la autorizan. Al referimos al deudor estamos comprendiendo al sujeto pasivo por adeudo propio, como a los sujetos pasivos por adeudo ajeno, responsables, por tanto del pago de la prestación fiscal.

c) Por último, supone la satisfacción del interés de la Administración acreedora mediante el ingreso de la cantidad de dinero debida o bien, de la adjudicación de bienes en su favor, que sustituyen económicamente aquella prestación dineraria. Siendo ejecutivo el procedimiento de que tratamos, es obvio que tiene que fundarse en un título ejecutivo, que atribuye al titular del derecho, en ese caso, la Administración fiscal, la legitimación para exigir su ejecución forzosa. Ese título constituye la prueba legal del hecho de la existencia del crédito, de su liquidación y de su exigibilidad, y como el título ejecutivo es algo que está fuera del procedimiento de ejecución, por constituir un presupuesto formal de éste, debemos afirmar que el título ejecutivo está representado por la resolución de la autoridad en que se determina o liquida el crédito fiscal o que ordena el cobro de la prestación que nace a favor del Estado de la concesión o del contrato, y que se encuentra cubierta por la presunción de legalidad contenida en el Art. 68 del CFF.

2.3 LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

Este vocablo está vinculado estrechamente con la facultad económico-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; por lo que en términos generales se puede afirmar que la garantía del interés fiscal es el medio a través de cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación de pago a su cargo, de un crédito fiscal, para el caso de que dicho crédito quede firme en definitiva y sea exigible por la autoridad fiscal correspondiente.

2.3.1 Medios de garantía

Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal (art. 141 CFF) con:

Deposito en dinero o carta de crédito

Prenda o hipoteca

Fianza otorgada por institución autorizada

Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia

Embargo en la vía administrativa

Títulos Valor o cartera de créditos del propio contribuyente

2.3.2 Deposito en dinero o carta de crédito

Si la garantía consiste en depósito de dinero u otras maneras de garantía financiera equivalentes, estas deben ser manejadas por instituciones nacionales de crédito autorizadas, tales instituciones financieras administrarán dichas cuentas de garantía, siguiendo las reglas que fije la autoridad tributaria.

La carta de crédito consiste en un documento mediante el cual una institución financiera se obliga a pagar por cuenta del acreditado el importe del crédito fiscal actualizado a la fecha en que legalmente proceda liquidarlo; estamos hablando de que este medio de garantía es un cheque en blanco librado a favor de la Tesorería de la Federación.

2.3.3 Prenda o hipoteca.

Si se trata de prenda o de hipoteca, la garantía se constituirá sobre los siguientes bienes:

Los bienes muebles se tomarán hasta por 75% de su valor, siempre que estén libres de gravámenes hasta el porcentaje mencionado. El fisco podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos para valuar o mantener en depósito dichos bienes.

Deberá inscribirse la prenda en el registro público que corresponda, cuando los bienes materia de la misma estén sujetos a esa formalidad.

Los bienes de procedencia extranjera sólo se admitirán cuando se compruebe su estancia legal en el país, lo cual se acredita en todo caso con el pedimento de importación correspondiente.

Los bienes inmuebles se aceptarán por 75% del valor de avalúo o catastral. Por ello, deberá acompañarse a la solicitud respectiva el certificado del Registro Público de la Propiedad, en el que no aparezca anotado gravamen alguno ni afectación urbanística o agraria, expedido cuando más con tres meses de anticipación. Si el inmueble reporta gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar no podrá exceder 75% del valor.

“La hipoteca se hará constar en escritura pública, la cual deberá inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. Se podrán garantizar con la misma hipoteca los accesorios futuros o ampliar la garantía cada año”⁵.

2.3.4 Fianza otorgada por institución autorizada.

La póliza expedida por la compañía afianzadora quedará en poder y guarda de la autoridad fiscal competente o del organismo descentralizado respectivo; las autoridades coordinadas de las entidades federativas mandarían la póliza a la autoridad recaudadora federal. La póliza debe ser consignada a favor de la Tesorería de la Federación y comprender además del importe del crédito y sus actualizaciones, los recargos que se generen durante lo siguientes doce meses, al término de los cuales se tiene que actualizar nuevamente, así mismo contendrá el o los números de crédito que se garantizan y el número del documento de terminante de los créditos.

2.3.5 Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

Para que un tercero, ajeno a la deuda contributiva, asuma la obligación solidaria de garantizar el interés fiscal deberá:

⁵ DIAZ GONZALEZ. Luís Raúl. Op. Cit. p. 144

Manifiestar su aceptación, con escrito firmado ante fedatario público o ante la autoridad tributaria que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal relativo, requiriéndose la presencia de dos testigos.

Si se trata de persona moral el monto de la garantía del crédito fiscal deberá ser menor al 10% de su capital social, ya que si se excede este límite se pondría en riesgo la existencia de las empresas en caso de que la autoridad ejecutora haga efectiva la garantía.

El embargo deberá de inscribirse en el Registro Público de la Propiedad que corresponda, si los bienes están sujetos a ese requisito.

2.3.6 Embargo en la vía administrativa.

El embargo en la vía administrativa es aquel que ofrece el contribuyente personalmente o a través de su representante legal, a través de un escrito dirigido a la autoridad exactora en el cual señala bienes de su propiedad suficientes para cubrir el importe del crédito a criterio de la misma autoridad.

La garantía deberá comprender además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como los que se causen en los 12 meses siguientes a su otorgamiento.

Al terminar este periodo, en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año, y ampliarse para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) establece los requisitos que deberán reunir las garantías del interés fiscal.

La garantía se otorgará a favor de la Tesorería de la Federación o a nombre del organismo descentralizado competente para cobrar coactivamente los créditos fiscales (Instituto Mexicano del Seguro Social o Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores), así como de las tesorerías o las dependencias de las entidades federativas que realicen esas funciones. El Servicio de Administración Tributaria o la autoridad coordinada vigilará que la garantía otorgada sea suficiente, tanto para su aceptación como para toda su vigencia, y si no lo fuere, exigirá su ampliación, o procederá al embargo de más bienes.

La autoridad respectiva calificará dicha caución, determinará si procede y le dará el trámite correspondiente; cuando no se cumplan los requisitos legales el fisco requerirá al promovente para que en un plazo de cinco días, contados a partir del día siguiente a aquel en que se le notifique dicho requerimiento, cumpla con la exigencia omitida, de no hacerlo no se aceptará la garantía ofrecida.

Los gastos que se originen con motivo del otorgamiento de la garantía serán por cuenta del particular. Es de resaltarse que el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación establece que sin excepción las autoridades fiscales no pueden dispensar del otorgamiento de la garantía fiscal

2.4 CASOS EN QUE PROCEDE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL

Procede garantizar el interés fiscal (art. 142 del CFF), cuando:

- Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución en virtud de que se haya presentado algún medio de defensa, se haya solicitado la prescripción del crédito.
- Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales, o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades (estas autorizaciones sólo proceden tratándose de impuestos, recargos y actualizaciones, nunca con las multas).
- Se solicite la aplicación del producto en términos del artículo 159 del CFF
- En los demás casos que marquen las disposiciones fiscales.

Si el contribuyente interpuso en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los medios de defensa, si concluido dicho plazo el medio de

defensa no ha sido resuelto el contribuyente no tiene la obligación de exhibir la garantía mencionada sino hasta que este sea resuelto, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los 45 días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando se garantice el interés fiscal, el contribuyente tendrá obligación de comunicar por escrito la garantía a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.

No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para asegurar el interés fiscal o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee.

En caso que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa, podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

Deberán cubrirse, antes de la diligencia, los gastos de ejecución (art. 150 CFF), los que se calculan sobre el 2% del total del importe del crédito, siendo el importe mínimo a pagar de \$300 pesos. El pago hecho tendrá el carácter de definitivo, y en ningún caso procederá su devolución, aún y cuando el contribuyente logre revocar o que se declare la nulidad del crédito o créditos

por los que pago los gastos de ejecución, siempre que se hubiese practicado la diligencia referida.

2.5 CANCELACION DE LA GARANTIA

Las garantías del crédito fiscal subsistirán hasta que proceda su cancelación, en los términos legales pertinentes.

La cancelación de la garantía del interés fiscal procede:

- Por sustitución de garantía.
- Por el pago del crédito fiscal
- Cuando en definitiva quede sin efectos la resolución que dio origen al otorgamiento de la garantía
- En cualquier otro caso, por así señalarlo las disposiciones fiscales.

El contribuyente, o el tercero interesado deberán presentar solicitud de cancelación de garantía ante la autoridad tributaria competente, acompañando los documentos que sean necesarios.

2.6 LA SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

En esta parte del trabajo hablaremos de los presupuestos para que se de, los requisitos que se deben cumplir y el efecto de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, como parte muy importante de la crítica que motiva esta tesina ya que esto ayudara a determinar en que casos y bajo que circunstancias se puede y se debe detener la ejecución de los créditos fiscales.

“El procedimiento administrativo de ejecución es un conjunto de actos que se realizan en el tiempo y por medio de los cuales se pretende la obtención, por vía coactiva, del crédito fiscal debido por el deudor. En cuanto procedimiento debe avanzar de acuerdo con el impulso que le dé la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad. Sin embargo, 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 suspensión que puede experimentar en su avance, merced a causas exteriores a él y que transcurrido el tiempo o bien son sustituidas por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento”⁶.

La suspensión del procedimiento de ejecución 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.

⁶ Ididem. p. 832

Continua diciendo que: "conviene, además, tener en cuenta la distinción conceptual existente entre la suspensión del proceso y lo que se ha llamado aplazamiento de pago, o beneficio que la administración concede al deudor en ciertas hipótesis, en virtud del cual se le dan facilidades para el cumplimiento de la obligación tributaria que respecto a él ha nacido, bien permitiendo que satisfaga el interés de la hacienda no de una vez, sino mediante prestaciones fraccionarias y periódicas, bien concediéndose un límite de tiempo para hacer efectivo el importe del débito; mientras la suspensión del proceso exige como presupuesto lógico que éste se haya iniciado, el aplazamiento de pago puede concederse antes de iniciarse el proceso de ejecución y constituye un obstáculo para su existencia; finalmente, la suspensión del proceso no exime al deudor ejecutado del pago del recargo y de las costas, mientras que el aplazamiento puede, en su caso, diferir la imposición del recargo y el devengo de dietas y costas"⁷.

La suspensión del procedimiento administrativo de ejecución puede asumir dos modalidades, según afecte a todo el procedimiento, y entonces puede hablarse de suspensión total, o bien que afecte únicamente a determinados bienes embargados en cuyo caso se trata de una suspensión parcial.

2.6.1 Presupuestos de la suspensión

Los presupuestos de la suspensión del procedimiento de ejecución están representados por ciertos procedimientos iniciados por el deudor o por

⁷ Idem

terceros, los cuales pueden acarrear en su resolución efectos que influyen necesariamente sobre el resultado del procedimiento de ejecución, de tal manera que resulta conveniente suspenderlo total o parcialmente hasta en tanto se resuelvan dichos procedimientos. Estos son:

a) El recurso de revocación, a que se refieren los Artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación. Como dicho procedimiento está encaminado a revocar resoluciones que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos, niegue alguna devolución, las que dicten las autoridades aduaneras, cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, actos de autoridades fiscales federales que exijan el pago de créditos fiscales, actos que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley, afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este código y contra lo que determinen el valor de los bienes embargados. Es evidente que en gran parte de los casos es conveniente suspender el procedimiento de ejecución entre tanto se resuelve por la autoridad si sostiene o revoca su determinación, ya que de otra manera se causarían serios perjuicios al presunto deudor.

b) De una manera general; dispone el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 144 que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal.

c) Por último, el juicio de nulidad promovido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa constituye un presupuesto para que se suspenda el procedimiento de ejecución.

2.6.2 Procedimiento de la suspensión

Como las resoluciones dictadas por las autoridades en los procedimientos fiscales son ejecutorias, es decir que agotado el plazo de 45 días a que hace referencia el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación la autoridad esta plenamente facultada para ejercer su cobro, cualquier resolución que declare o finque algún crédito fiscal y que sea impugnabile a través del recurso administrativo establecido por el Código Fiscal de la Federación o por alguna otra ley, o que sea impugnabile mediante juicio de nulidad .que se promueva ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, resulta ser presupuesto de la suspensión⁸.

La suspensión del procedimiento de ejecución requiere que sea solicitada por el interesado en obtenerla. La solicitud puede formularse en cualquier tiempo ante la oficina ejecutora y para ello debe acompañarse a la instancia de suspensión los documentos que acrediten que se ha garantizado el interés fiscal. En muchos casos no es posible constituir la garantía en forma previa, sino posterior a la presentación de la instancia de suspensión. La garantía del interés fiscal puede hacerse, a opción del interesado, en cualquiera de las formas que establece el Artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

La garantía debe comprender, además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados, así como los recargos que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento (Art. 141). La autoridad ejecutora

⁸Vid. DIAZ GONZALEZ. Luís Raúl. Op. Cit. p. 834

debe dictar un acuerdo provisional de suspensión. Dicho acuerdo es un acto reglado y no discrecional, por lo tanto debe suspender el procedimiento porque tal es la obligación que le impone el Código Fiscal de la Federación. Como la solicitud de suspensión puede ser parcial, si al presentar el medio de defensa (recurso o juicio) no se impugna la totalidad de los créditos que deriven del acto administrativo cuya ejecución fue suspendida, deberá pagarse la parte del crédito consentido con los recargos correspondientes.

Efectuada la presentación de la copia del recurso o juicio de nulidad, dentro del término legal queda firme y definitiva la suspensión hasta que se haga saber la resolución definitiva que hubiere recaído en el recurso o juicio.

2.6.3 Requisitos de la suspensión

Son requisitos de la suspensión la solicitud o instancia que presenta el interesado y la constitución de la garantía del interés fiscal (salvo si ya se hubieren embargado bienes suficientes en el propio procedimiento de ejecución). Los anteriores son requisitos para que proceda la concesión de la suspensión. Pero, además, para que subsista la suspensión, es necesario actualizar la garantía cada doce meses aumentándola por el importe de los recargos que se generen dentro de los doce meses siguientes para que cubra el importe actualizado del crédito fiscal. En todo caso la autoridad recaudadora vigilará que la garantía ofrecida sea suficiente tanto en el momento de su aceptación así como posteriormente, exigiendo su ampliación y en caso de ser necesario procederá al embargo de otros bienes (Art. 141).

2.6.4 Efectos de la suspensión

La suspensión se limita exclusivamente a la cantidad que corresponda a la parte impugnada de la resolución que se iba a ejecutar, debiendo continuarse el procedimiento respecto del resto del adeudo. Lo anterior, en virtud de que en una resolución se pueden determinar uno o más créditos fiscales y el medio de impugnación hacerse valer sólo en contra de uno o varios, pero no de todos; por ejemplo, se puede impugnar el cómputo de los recargos y no el crédito principal.

Además, la suspensión puede ser total o parcial, según la naturaleza del procedimiento que se pretende suspender. La suspensión total afecta todo el procedimiento. La parcial afecta sólo a parte de él.

CAPÍTULO III

CRÍTICA A LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El artículo 129 establece lo siguiente “Cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles conforme al artículo 117, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció

En caso de que también impugne el acto administrativo, los agravios se expresarán en el citado recurso, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

II: Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer del acto y la notificación por estrados.

El particular tendrá un plazo de veinte días a partir del día hábil siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar

el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación.

III. La autoridad competente para resolver el recurso administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.

IV. Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que sé le dio a conocer en los términos de la fracción II, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiese formulado en contra de dicho acto.

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, desechara el recurso”.

Ahora bien abocándonos específicamente al tema de las multas impuestas por incumplimiento y/o extemporaneidad a requerimientos del registro federal de contribuyentes y control de obligaciones, es decir, a las multas impuestas por la presentación extemporánea de una declaración de impuestos, cuando un contribuyente interpone el recurso de revocación y como principal agravio alega que nunca le fue notificado el crédito fiscal que se le quiere hacer efectivo, solicita que se suspenda la ejecución del crédito en virtud de que el artículo 144 establece que cuando se interpone el recurso

administrativo se cuenta con un plazo de cinco meses para garantizar, o hasta que se haya resuelto el recurso, pero debemos analizar más a fondo todos los supuestos que se dan antes de que la autoridad ejecutora inicie el cobro del crédito fiscal, que son los siguientes:

Primero.- La autoridad ejecutora, en este caso pondremos como ejemplo al Servicio de Administración Tributaria a través de su Administración local de Recaudación correspondiente, emite un mandamiento de ejecución (VER ANEXO 1) a través del cual le requiere al contribuyente el pago de un crédito fiscal que de acuerdo al expediente que obra en su poder ya fue notificado, y que el plazo de cuarenta y cinco días que otorga el Código Fiscal de la Federación al contribuyente para pagar o garantizar el interés fiscal ya se venció, por lo que el crédito fiscal es exigible en términos del artículo 65 de dicho ordenamiento.

Segundo.- El documento antes mencionado cumple con los requisitos que le establece el Artículo 38 del mismo Código, entre otros: constar por escrito, contener firma autógrafa del funcionario que lo emite, estar fundado y motivado, etc.; y en el mismo se designa a un ejecutor facultado para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, el cual tiene la obligación de realizar la diligencia de requerimiento de pago y embargo y no suspenderla sino en los casos que el mismo Código se lo ordena, a saber: Cuando el Crédito se encuentra impugnado y debidamente garantizado (artículo 144, primer párrafo del código fiscal de la federación y 28 de la ley federal del procedimiento contencioso administrativo), en el juicio de nulidad no hay plazo, ya que solo se habla de que para que se otorgue la suspensión debe

solicitarse y agregar los documentos que acrediten haber garantizado el interés fiscal.

Tercero.- Ahora bien, el ejecutor a efecto de dar cumplimiento al mandamiento de ejecución se presenta en el domicilio fiscal del contribuyente deudor y solicita su presencia o la de su representante legal, según sea el caso, y al no encontrarlo deja citatorio para el día hábil siguiente en términos del artículo 137 del Código; al día siguiente el Ejecutor designado se presenta de nueva cuenta en el domicilio a efecto de llevar a cabo la diligencia de requerimiento de pago y embargo, y ya sea que el contribuyente por sí o a través de tercera persona exhibe un recurso de Revocación, el cual en la mayor parte de los casos carece de toda técnica jurídica en virtud de que son realizados por el mismo contribuyente o en el mejor de los casos por un Contador (VER ANEXO 2), en los términos ya indicados desconociendo el crédito fiscal que se le requiere e indica que la ejecución debe suspenderse porque la presentación del Recurso de Revocación le da un término de 5 meses para garantizar, o hasta que se resuelva el recurso, y por lo tanto no se le puede exigir ningún requisito adicional a la presentación del recurso.

En este punto es preciso aclarar que el mismo artículo 144 establece que para que el contribuyente no tenga la obligación de garantizar el interés fiscal, **debe acreditar que el recurso se interpuso dentro de los 45 días siguientes a la fecha de la notificación del crédito que se impugna.**

Por tal razón el, ejecutor, al contar con un mandamiento de ejecución (el cual goza de una presunción de legalidad de acuerdo al artículo 68 del CFF)

que cumple con los requisitos legales, debe proceder tal y como lo establece el artículo 144 y solicitar que se le acredite que el recurso fue presentado en tiempo, de acuerdo a los datos vertidos en su mandamiento de ejecución, y para el caso de que no se le acredite debe proceder a solicitar que se garantice el interés fiscal y entonces sí suspender en este punto la ejecución del crédito hasta en tanto se resuelve el recurso que está pendiente de resolución, y esto no puede ser de forma distinta ya que el Código es claro en qué caso y con qué requisitos se suspende la ejecución de los créditos fiscales, aunado a que a nadie se le puede dispensar del otorgamiento de la garantía del interés fiscal de acuerdo a lo establecido en el artículo 141 último párrafo.

Por lo que se ha visto hasta este punto, podemos ubicar la disyuntiva, entre si es derecho del contribuyente que se le otorgue la dispensa de exhibir la garantía del interés fiscal o si es obligación y facultad de la autoridad ejecutora exigir de manera inmediata que se cumpla con la garantía del interés fiscal, situación que no prevé de manera expresa el artículo 129 a efecto de dar certeza jurídica al gobernado respecto de si debe garantizar el interés fiscal o no.

Por otra parte es una práctica común el que después de haber presentado un recurso de revocación, juicio de nulidad, incluso amparo y el contribuyente haberlo perdido, al momento en que la autoridad inicia o continua con el procedimiento administrativo de ejecución fundando y motivando la causa legal de su proceder en una sentencia que declara firme el crédito que se va a hacer efectivo, el contribuyente deudor presenta al momento de la visita del Ejecutor de nueva cuenta un Recurso de Revocación

en términos del artículo 129 fracción segunda desconociendo la notificación del documento determinante del crédito y así sucesivamente con cada acto de cobro con el único objetivo de evadir el pago de su adeudo, sin que el Código Fiscal establezca una pena por la realización de actos como los ya mencionados o una forma de evitar que esto ocurra.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Una vez analizado el procedimiento que se lleva a cabo por parte del Ejecutor designado por la autoridad y atento a las circunstancias que son comunes a los Recursos de Revocación que se presentan en términos del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, no hay una claridad respecto de si el ejecutor debe suspender la diligencia de requerimiento de pago y embargo respecto del crédito fiscal con la sola presentación de este recurso o si debe dar cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 144 y 141 del mismo ordenamiento y exigir que se garantice el interés fiscal de inmediato a efecto de que proceda la suspensión de la ejecución del crédito fiscal.

SEGUNDA.- En tal virtud, a efecto de evitar interpretaciones contradictorias se debe de agregar al artículo 129 en su fracción segunda la obligación de garantizar el crédito fiscal conjuntamente con la presentación del recurso o al momento en que le sea exigida la garantía dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, para que tanto el contribuyente como la autoridad tengan perfectamente definido el procedimiento a seguir, y así se evite que el contribuyente evada el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o posibles arbitrariedades por parte de la autoridad ejecutora.

TERCERA.- Por otra parte, no se debe perder de vista que el objetivo primordial de la imposición de las multas por extemporaneidad tienen un fin específico, el cual no es castigar al infractor y recaudar con la imposición de la multa, ya que la meta que se persigue es crear en el universo de contribuyentes una conciencia fiscal de pago oportuno de sus impuestos, que

a largo plazo reditúe en un aumento en la recaudación y eliminar los gastos que eroga el gobierno para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones y contribuyan al gasto público de manera oportuna; por lo que, para lograr este objetivo, sería óptimo definir el procedimiento a seguir cuando un contribuyente impugne un crédito fiscal derivado de la imposición de una multa por presentación extemporánea de alguna declaración, alegando que lo desconoce para que de esta forma se alcance el objetivo anhelado por el legislador y así se eviten gastos innecesarios para las Administraciones Locales de Recaudación y Locales Jurídicas al resolver infinidad de recursos que el contribuyente interpone sólo para retrasar el pago de dichas multas sin tomar en cuenta que la resolución a dichos recursos tiene un alto costo y que éste es cubierto con nuestros impuestos. Por otro lado, es importante resaltar que a juicio del sustentante se pretende que con esta propuesta no es negarle un derecho al contribuyente o imponerle una carga más, sino que en realidad el uso de las prerrogativas del contribuyente establecidas en el Código Fiscal de la Federación sean utilizadas con responsabilidad y conciencia social.

CUARTA.- Otra posible solución y a mi parecer aún más efectiva para eliminar dicha incidencia en cuanto a los recurso en donde el contribuyente alega la falta de notificación del crédito, sería que las Administraciones Locales de Recaudación le anexaran a los mandamientos de ejecución una copia simple de la notificación respectiva del crédito a ejecutar y de esa forma, desde el inicio del procedimiento administrativo de ejecución, el ejecutor contara con los elementos suficientes para que toda diligencia se logre culminar con el pago del crédito fiscal y se pueda alcanzar de forma efectiva la meta fijada por el Servicio de Administración Tributaria que es la de que en un plazo de 10 años ya no haya necesidad de la imposición de multas, ya que

todos los contribuyentes tendrán la conciencia social de pagar oportunamente sus impuestos.

BIBLIOGRAFÍA

1. De la Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, México 2003, 25ª Edición. Pp 1025
2. Díaz González Luis Raúl, Temas Fiscales Selectos, Los Procedimientos Fiscales, Ed. Gasca Sicco, México 2004, 2ª Edición, Pp 221.
3. De la Cueva Arturo, Derecho Fiscal, Ed. Porrúa, México 1999. Pp 331
4. Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, colección de textos universitarios, Ed. Oxford University Press, México 2004, 2ª Edición. Pp 309.
5. Jiménez González Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, Ed. ECAFSA, México 1998, 4ª Edición, Pp432.

LEGISLACIÓN

1. Constitucional Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Código Fiscal de la Federación.
3. Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

OTRAS FUENTES

- 1.- Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México, Ed. Porrúa, México 1997, 10ª Edición , Tomos I, II, III, IV, Pp 4025.