

UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE

ESCUELA EN CONTADURÍA

Con estudios incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México



CLAVE: 8793-08

**“EL LICENCIADO EN CONTADURÍA COMO ASESOR
PARA EVITAR EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN POR
LA AUTORIDAD FISCALIZADORA”**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADA EN CONTADURÍA

PRESENTA:

MARCELA ILIANA CANCHOLA SILVA

Asesor: C.P. JOSE GUADALUPE RIVERA CORONA

Celaya, Gto.

Marzo 2007



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis 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.

Agradecimientos

A DIOS GRACIAS

Por darme la oportunidad de escribir una página más del libro de mi vida, porque me ayudaste a buscar dentro de mí y recordar que estoy hecha para luchar, por darme salud porque sin ella ningún sueño es posible realizar, por regalarme a la mejor familia y gracias por darme la determinación que necesite para terminar lo que un día comencé.

A MIS PROFESORES GRACIAS

Por compartir su sabiduría y experiencia, por tenerme paciencia aún cuando su día a día los agobiaba y aunque tristes, siempre sonrientes se les veía, por todos sus consejos que por alto pase y que hasta ahora comprendo, gracias por enseñarme cosas maravillosas, por llenarme la mente de historia, ciencia y números, por tener la esperanza de algún día verme llegar alto.

A MIS PADRES GRACIAS

Por darme la vida, por darme su cariño y su cuidado sin razón, por las veces que me han otorgado su perdón, por ser mi fuerza y mi sostén, por ser mis amigos antes que mis padres, muchas gracias por darme la oportunidad de tener una educación que me ayuda a tener una vida mejor, por impulsarme cuando he estado a punto de caer, deseo que estén orgullosos de mí. Esta es su obra, esto va por ustedes dos, los amo.

A MIS HERMANOS GRACIAS

Por todos los momentos buenos y malos que hemos compartido porque sólo así se sabe de que están hechos nuestros lazos, por ser mis cómplices y estar en el momento que los necesité, son parte de mi inspiración para completar por fin este proyecto, tu Ivan ya que lo hice para que sigas el ejemplo de tus hermanos y tu Israel porque me demostraste que con coraje y decisión se pueden hacer las cosas así como tu lo hiciste los quiero mucho hermanos.

INDICE

INTRODUCCIÓN

CAPITULO I

PAG.

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

1.1 La actividad financiera del Estado	2
1.2 Los tributos	3
1.2.1 Características del tributo	4
1.2.2 Objeto del tributo	5
1.2.3 Fuente del tributo	6
1.2.4 El hecho imponible	6
1.3 Concepto de obligación tributaria	6
1.4 Nacimiento de la obligación tributaria	8
1.5 Sujetos	10
1.6 Clases de contribuciones	14

CAPITULO II

EL CRÉDITO FISCAL

2.1 Concepto	17
2.2 Determinación	17
2.3 Exigibilidad por la autoridad	18
2.4 Formas de extinguir el crédito fiscal	19
2.5 El pago	20
2.5.1 Concepto	20

2.5.2 Principios que rigen el pago	20
2.5.3 Requisitos del pago	21
2.5.4 Formas de pago	21
2.5.5 Orden de aplicación del pago	22
2.5.6 Clases de pago	23
2.5.7 El pago mediante declaración	24
2.6 Compensación	24
2.7 La condonación	25
2.8 La cancelación	26
2.9 La prescripción	27
2.9.1 Concepto	27
2.9.2 Prescripción a favor del contribuyente	28
2.9.3 La prescripción que corre a favor del fisco	29
2.10 La caducidad	30
2.11 La adjudicación de bienes en remate	34
2.12 La confusión	34

CAPITULO III

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

3.1 Concepto	37
3.2 Regulación jurídica	37
3.3 Casos en que procede	37
3.4 Autoridad que ejecuta	38
3.5 Formas de garantizar el interés fiscal	45

CAPITULO IV

FASES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

4.1	Requerimiento de pago	54
4.1.1	Notificaciones de los actos administrativos	56
4.2	Embargo	61
4.2.1	Tipos de embargo	62
4.2.2	Señalamiento de bienes	63
4.2.3	Bienes exceptuados de embargo	63
4.2.4	Embargo precautorio	65
4.2.4.1	Acta circunstanciada del embargo precautorio	67
4.2.4.2	Plazo para desvirtuar el embargo precautorio	67
4.2.4.3	Embargo precautorio anterior a la exigibilidad del crédito definitivo	68
4.2.5	Casos en que se efectúa la ampliación de embargo	68
4.2.6	Intervención de negociaciones	71
4.2.6.1	Intervención con cargo a la caja	72
4.2.6.2	Interventor administrador	72
4.2.6.3	Obligaciones del interventor	73
4.2.6.4	Levantamiento de la intervención	74
4.3	El avalúo	74
4.4	Remate	76
4.4.1	Convocatorias del remate	76
4.4.2	Adjudicación de los bienes embargados	79
4.4.3	Dación en pago	80
4.4.4	Aplicación del producto del remate	80

CAPITULO V

EL RECURSO DE REVOCACIÓN

5.1 Concepto de recurso administrativo	84
5.1.2 Ventajas de los recursos administrativos	84
5.1.3 Desventajas de los recursos administrativos	84
5.2 Reglas comunes a los recursos	85
5.3 Requisitos para que el recurso proceda	85
5.4 Legalidad	86
5.5 Concepto de recurso de revocación	88
5.6 Créditos preferentes a los fiscales pero condicionados	90
5.7 Opción en la interposición del recurso de revocación	90
5.7.1 Requisitos del escrito de interposición	90
5.7.2 Repercusiones de omisiones en el escrito	91
5.7.3 Documentos a acompañar al escrito en el que se interponga el recurso de revocación	92
5.7.4 Repercusiones por no incluir los documentos citados	93
5.7.5 Plazo para presentar el escrito de interposición del recurso	93
5.8 Autoridad ante la que se interpone el recurso	95
5.9 Improcedencia del recurso de revocación	96
5.10 Sobreseimiento del recurso de revocación	99
5.10.1 Procedencia del sobreseimiento	99
5.11 Trámite del recurso	101
5.11.1 Pruebas aceptables y excepción	101
5.11.2 Resolución sobre el recurso	101
5.11.3 Elementos que se consideran para dictar la resolución	102
5.12 Ventajas en la interposición del recurso de revocación	104

5.13 Desventajas en la interposición del recurso de revocación	106
5.14 Reglas para promover un recurso administrativo que nunca se deben olvidar	106

CAPITULO VI

PAPEL DEL CONTADOR COMO ASESOR FISCAL

6.1 Cumplimiento	110
6.2 Incumplimiento	110
6.3 Conocimientos del contador	111
6.4 El contador como asesor fiscal	114

Conclusión

Bibliografía

INTRODUCCIÓN

Como es sabido el Estado necesita de los ingresos necesarios para su propia existencia y para satisfacer las necesidades de la colectividad, mediante los servicios públicos, por lo que se allega de dichos ingresos en mayor proporción a través de los impuestos que son las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas o personas morales para cubrir los gastos públicos. La hacienda pública está facultada a cobrar estos impuestos mediante un acto administrativo cuando los contribuyentes estén incumpliendo con la obligación fiscal impuesta por el Estado, ya que sin éstos el Estado estaría en desventaja para conseguir el bien público por el menoscabo sufrido.

Existen ocasiones en que las autoridades fiscales, con tal de recaudar ingresos de donde puedan y valiéndose de su facultad, revisan a los contribuyentes y ejecutan el cobro económico coactivo faltando en la mayoría de las ocasiones a la legalidad, siendo que los mismos contribuyentes por la falta de una buena asesoría desconocen los vicios inherentes en el actuar de las mencionadas autoridades.

Por lo anterior, la presente tesis tiene como finalidad auxiliar a todos los contribuyentes que les ha sido determinado un crédito fiscal que afecta su esfera jurídica, ya sea por desconocimiento o por no tener una buena asesoría que le indique la opción a seguir.

De manera general, puede ser de utilidad a todos aquellos profesionales relacionados con la materia fiscal para que puedan aconsejar a su representado cuando se encuentre en esta situación y eviten que dicho cobro coactivo se lleve a cabo, o en caso contrario, que continúe mientras interponen algún medio de defensa.

INTRODUCCIÓN

En el primer capítulo se trata de comprender el concepto de la Obligación Fiscal, por qué nace, cuáles son sus clases, y la importancia de saber en que momento se tiene una obligación tributaria.

En el segundo se conceptúa el crédito fiscal y cómo las autoridades hacendarias proceden a determinarlo.

El tercer capítulo muestra en qué casos procede la facultad de cobro coactivo y quién lo ejecuta .

En el capítulo cuarto se menciona cómo la autoridad competente lleva a cabo el cobro de créditos no enterados mediante las etapas del procedimiento administrativo de ejecución y cómo este proceso puede llevar al contribuyente a un menoscabo en su patrimonio.

En el capítulo cinco se proporciona información acerca de cómo las personas que se encuentren en el estado de derecho pueden interponer algún Recurso Administrativo para detener el Acto o suspenderlo.

Y finalmente en el capítulo seis se habla de la importancia que tiene el contador como asesor fiscal para evitar que el contribuyente se vea en esta situación.

Capítulo I

La Obligación tributaria

1.1 LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

Para entender el por qué se está obligado a contribuir para el gasto público, como muy claro cita el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su fracción IV *son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes*, es necesario conocer y comprender primero el concepto de actividad financiera del Estado, que no tiene otro fin más que el de satisfacer las necesidades sentidas por la sociedad.

El funcionamiento del Estado supone para éste la realización de gastos que sólo se podrán cubrir mediante la procuración de recursos económicos, lo cual origina que se esté ante la actividad financiera del Estado.

La actividad financiera se refiere a todas aquellas actividades del Estado dirigidas a dotarlo de recursos económicos para que esté en condiciones de sufragar los gastos públicos, destinados a satisfacer las necesidades de la colectividad, mediante la prestación de los servicios públicos correspondientes, ya que es su obligación atendiendo a su razón de ser.

La actividad financiera se descompone en tres grupos de acción:¹

1. Lo conforman todos los actos del Estado encaminados primordialmente a dotarlo de recursos monetarios; se trata entonces de acciones que sirven para lograr los fines del Estado, es decir, de un medio y no un fin. Ejemplos de esto es la recaudación tributaria, así como la enajenación de bienes patrimonio del Estado.

2. Son las acciones que constituyen todo el cúmulo de conductas estatales encaminadas a ofrecer a la sociedad el paquete de bienes y servicios para satisfacer sus necesidades

¹ JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, 7ma. ed., Ed. Ecafsa, México, D.F., 2001, p.6.

comprometidas por el Estado. Esto implica que el Estado tuvo que haber realizado erogaciones, es decir, convertir los recursos monetarios obtenidos en satisfactores para poder ofertar tales bienes y servicios.

3. Lo componen las acciones y decisiones estatales referentes a la gestión o administración de su patrimonio, esto es los bienes y derechos que conforman el activo del Estado y que requieren ser debidamente administrados.

En conclusión, los tributos (que es el tema que interesa) son uno de los medios para que el Estado se allegue de recursos y así logre encarar la satisfacción de necesidades de los gobernados, por lo que si no se contribuyera sería mucho más difícil para el Estado lograr su propósito e iniciar el ciclo de su actividad financiera: ingresos-gestión-gasto.

1.2 LOS TRIBUTOS

Como ya se vio anteriormente, el Estado en condiciones de productor de bienes y servicios requiere de fuentes de financiamiento que le otorguen certeza y suficiencia. El Estado acude entonces a diversas fuentes, como son los tributos, los rendimientos de sus bienes patrimoniales, etc.

Los tributos o contribuciones son prestaciones comúnmente en dinero que exige el Estado en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de allegarse de recursos y así lograr sus fines.

Los tributos son el componente más importante de los ingresos públicos, esto por constituir la especie que representa el mayor de los montos y estar caracterizados por ser previsibles, permanentes y suficientes; dichas características existen ya que al Estado se le dotó de poder de imperio para que de forma coactiva extraiga parte de la riqueza de aquellos, debido

a que nada podría asegurar al Estado la obtención de tales recursos si dependiera de la simple voluntad de aportación de los gobernados.

Por tanto si se desea que la sociedad haga su aporte para cubrir financieramente el gasto público y que este aporte no quede a discreción o voluntad del gobernado, la manera ideal es crear tributos a cargo de la sociedad y llamar a pagarlos sólo a quienes tengan esta “capacidad contributiva”, lo que consigue acudiendo a seleccionar los hechos que revelen dicha capacidad y por tanto hacer que contribuyan quienes los realicen.

Los tributos son llamados también contribuciones y éstas se clasifican como más adelante se verá.

1.2.1 Características de los tributos

Obligación personal: es una obligación personal porque se establece entre 2 sujetos de un lado el acreedor (quien tiene el derecho a exigir el pago del tributo) y el deudor del tributo (quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria ya sea en dinero o especie).

El derecho origina relaciones jurídicas cuyas facultades y obligaciones vinculan a las personas y sólo a ellas, de ninguna forma existen relaciones con las cosas.

Es una prestación en dinero o en especie: los tributos implican prestaciones al Estado por parte del gobernado, dichas prestaciones son comúnmente de carácter pecuniario, es decir en dinero puesto que al Estado se le facilita el utilizarlas para sufragar sus gastos dada la naturaleza monetaria de la economía soberana.

Sin embargo es posible pero no tan frecuente que los tributos sean prestaciones en especie, ya que no podrían administrarse si en primer orden los tributos pudieran consistir en ingresos

en especie, dado que sería imposible de esa manera hacer frente a todos los compromisos económicos del Estado.

Carácter público: el carácter público atribuido a tal tipo de ingreso sólo es una consecuencia de que el tributo es percibido por el Estado y es que todo ingreso que perciba el Estado, por esa sola razón adquiere la condición de público.

Deben preverse en ley: solo mediante ley puede el Estado imponer al gobernado obligaciones de carácter patrimonial, entre las que se halla el pagar tributos.

Proporcionalidad y equidad: Un tributo es proporcional y equitativo cuando su carga es de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

1.2.2 Objeto del tributo

Toda ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen. Cuando hablamos del objeto del tributo, se hace referencia a lo que grava la ley y no al fin que se busca con la imposición. Se puede definir entonces al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición.

Como un ejemplo para su mejor entendimiento se puede mencionar la renta de una casa como objeto, ya que esta actividad está sujeta a imposición. El objeto del tributo quedará precisado entonces a través del hecho imponible.

1.2.3 Fuente del tributo

La fuente del tributo es la actividad económica gravada por el legislador, en la cual se pueden precisar diversos objetos y hechos imponibles; por ejemplo, si tomamos a la actividad ganadera como fuente del tributo, podemos obtener objetos como: la producción, distribución, la compraventa de primera mano, etcétera.

1.2.4 El hecho imponible

La legislación fiscal establece una serie de supuestos de hecho, hipotéticamente previstos en la norma a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A este conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en las normas jurídicas tributarias, se le conoce como hecho imponible.

Entre el objeto del tributo y el hecho imponible hay una estrecha 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.

1.3 CONCEPTO DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación del contribuyente consiste no solamente en el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado en virtud de haberse causado un tributo, cantidad que el Estado puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno, sino también en la obligación de hacer, concebida para que la obligación referida primero, se cumpla de manera eficaz.

Ambos tipos de obligaciones son de naturaleza fiscal, pero se pueden distinguir por su objeto.

En las obligaciones derivadas de la causación de los tributos, el objeto es siempre y exclusivamente un dar (la cantidad de dinero que se le entrega al Estado).

En el otro tipo de obligaciones, el objeto puede ser un hacer (llevar una contabilidad, presentar avisos, etcétera), un no hacer (no introducir mercancía ilegal, etcétera), o un tolerar (admitir visitas domiciliarias, etcétera).

A la obligación fiscal de dar se le denomina obligación fiscal sustantiva y la obligación fiscal cuyo objeto puede ser un hacer, no hacer o un tolerar se le denomina obligación fiscal formal. Sin embargo, es usual que en la legislación se haga referencia a los dos tipos de obligaciones diciendo simplemente obligación fiscal.

En este tema se observará sólo la obligación sustantiva, aunque cabe aclarar que muchas de las características de ésta son perfectamente aplicables a las obligaciones fiscales formales.

La obligación tributaria ha sido definida por Emilio Margáin como “el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie”.²

No hay que confundir la obligación fiscal o tributaria sustantiva con la relación tributaria, ya que puede darse el caso en que no exista obligación pero sí relación tributaria.

Esto es, por ejemplo, cuando una persona se dedica a actividades que la ley fiscal grava, surgen entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otra obligaciones que serán cumplidas aun cuando la persona nunca llegue a coincidir en la

² RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho fiscal*, 2da. ed., Ed. Harla, México, D.F., 1986, p. 110.

situación jurídica o de hecho prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal.

Por lo anterior, entendemos que la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes mientras que la obligación fiscal está sólo a cargo del sujeto pasivo (contribuyente) nunca del sujeto activo (Estado).

La relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta surgirá sólo hasta que se haya causado el tributo, en tanto que la obligación fiscal formal surge por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.

Por lo anterior, se puede entender que la relación tributaria es el conjunto de obligaciones fiscales que se deben, el sujeto activo como el pasivo.

1.4 NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Desde la vida del hombre en colectividad, nacen ciertas necesidades que las distinguen de aquellas que tiene el hombre considerado aisladamente y que por lo complejas y diversas fue necesario crear un ente que las satisficiera y viera por el bienestar de esa colectividad; fue así que se le dio origen al Estado, al cual se le dotó de poder para forjar el destino de esa sociedad y satisfacer sus necesidades tanto sociales, económicas como culturales, lo que sólo se lograría mediante el pago de tributos que hacían los miembros de esa colectividad a dicho ente.

En sus orígenes, el pago de tributos (contribuciones) se encuentra identificado como señal de esclavitud, dominio o dependencia; la población quedaba sometida a la voluntad de la autoridad.

Ya desde tiempo atrás en la época de la conquista se pagaba el erario, que era como se le conocía al dinero que se le daba al rey y que era de manera obligatoria y nada equitativa ni proporcional. Sin embargo, no fue sino hasta que se fijó en ley que la obligación de pagar tributos surgió de manera formal.

Se ha afirmado, con toda razón, que ningún Estado puede nacer, crecer y perpetuarse sin el apoyo de una finanza, porque es inherente a su naturaleza el que no pueda subsistir sin una actividad financiera.³

En efecto, es indiscutible que el Estado debe de allegarse de recursos necesarios para satisfacer las necesidades colectivas que constituyen su justificación como ente y uno de sus diversos medios es ejerciendo su potestad de imperio para que los particulares cubran el gasto público mediante las contribuciones con el fin de lograr el bien común gravando la riqueza progresivamente de manera proporcional y equitativa.

Así **la obligación fiscal nace** en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador (hecho concreto que se realiza en la vida real reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis), pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley.

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.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su supuesto, que siempre es un acto de un particular.

En cuanto a los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad presta efectivamente el servicio administrativo al particular. En la contribución especial, la obligación

³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho fiscal*, 2da. ed., Ed. Harla, México, D.F., 1986, p. 12.

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.

Es importante que se determine el nacimiento de la obligación tributaria por lo siguiente:

Porque se puede distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal, entre otros.

1.5 SUJETOS

En el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación se hace mención a los sujetos obligados a contribuir para los gastos públicos, éste emanado de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31, fracción IV. Entonces, volviendo al artículo 1° del antes citado Código, tenemos que: las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

Existen en una relación tributaria, como anteriormente se mencionó, dos tipos de sujetos: **un sujeto activo y un sujeto pasivo.**

El sujeto activo es el Estado, pues solamente él, como ente soberano, está investido de la potestad tributaria para ejercer su poder y obligar al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Además del Estado, puede haber otros sujetos activos de la obligación fiscal, cuya potestad tributaria está subordinada al propio Estado, ya que es necesaria la delegación mediante ley del ejercicio de esa potestad y ésta sólo puede ejercerse en la medida y dentro de los límites específicamente fijados en ley por el Estado, como es el caso de determinados organismos independientes del Estado que colaboran con él.

La principal atribución del Estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisos fijados por la ley impositiva correspondiente, y esta atribución es irrenunciable; por lo tanto, el Estado no puede actuar como lo puede hacer cualquier acreedor renunciando a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal. Sólo en casos muy especiales o más bien excepcionales, puede admitirse que el contribuyente deje de cumplir con su obligación fiscal y que el Estado no sólo no se lo exija, sino que, además, tome la iniciativa y mediante un decreto declare extinguida total o parcialmente la obligación fiscal.

Lo anterior está previsto en el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que dispone que el ejecutivo federal, mediante resoluciones de carácter general podrá condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama o actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

En México, constitucionalmente, el único sujeto activo de la obligación fiscal es el Estado, ya que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política del país, al establecer la obligación de contribuir para los gastos públicos, únicamente menciona a la Federación, D.F., los estados y los municipios, y no se prevé en la ley fundamental a ninguna otra persona, individual o colectiva, como sujeto activo, ni se prevé, tampoco, la facultad del Estado para delegar el ejercicio de su potestad tributaria.

Por lo anterior, en México los organismos independientes del Estado, referidos anteriormente, denominados organismos descentralizados, aunque colaboran con el Poder Ejecutivo en la Administración Pública y en los términos de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, forman parte de esta administración dentro del sector paraestatal; constitucionalmente no pueden ser sujetos activos de la obligación fiscal y, en todo caso, para serlo será necesario reformar la Constitución federal para facultar al Estado a delegar en estos organismos su potestad tributaria.

De los cuatros sujetos activos previstos en la legislación mexicana, únicamente la Federación, el D.F. y los estados tiene plena potestad jurídica tributaria, es decir, no solamente pueden disponer libremente de las contribuciones que recaudan, sino que pueden dárselas a sí mismos a través de sus legislaturas respectivas.

En cambio, los municipios únicamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer sus contribuciones, tarea ésta encomendada a las legislaturas de los estados, según el artículo 115, fracción IV de la propia Constitución federal. Pero a partir de la reforma que sufrió dicho artículo se le devuelve a los municipios su naturaleza de gobierno y no únicamente de entidad administrativa al otorgarle facultades para establecer ciertas contribuciones.

El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.

No siempre la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga el tributo, sino que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación y se convierte, entonces, en el sujeto pagador del tributo. Este caso se presenta cuando se da la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona

en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo; el primero viene a ser, pues, el contribuyente de derecho, el segundo, el contribuyente de hecho, y de los dos el único que interesa al derecho fiscal es el primero, ya que sólo el contribuyente de derecho tiene relevancia ante la ley tributaria, como sujeto pasivo de la relación fiscal.

Al contribuyente de derecho se le considera como colaborador del fisco en la recaudación.

Otro aspecto del sujeto pasivo es la determinación del tipo de responsabilidad de quien paga la deuda impositiva pues el derecho fiscal con frecuencia separa la responsabilidad del pago de la titularidad de la deuda y esta separación consiste en que aunque la deuda sea a cargo de una persona, la responsabilidad de pago recae sobre otra distinta, por lo que denominaremos al primero deudor o responsable directo y al segundo responsable indirecto.

La responsabilidad del sujeto pasivo puede provenir de distintos conceptos; puede ser que el sujeto pasivo haya dado origen directamente al crédito fiscal o en concurrencia con otras personas, o que haya sustituido al deudor original, ya sea voluntariamente o por imperio de la ley. También la responsabilidad puede provenir del incumplimiento de una obligación que la ley impone, o bien ser consecuencia de la adquisición de un objeto que se encuentra afecto, objetivamente, al pago de un gravamen no cubierto por el deudor original.

Tomando en cuenta lo anterior, se pueden clasificar de la siguiente manera los tipos de sujetos pasivos:

- a) Sujetos pasivos por deuda propia con responsabilidad directa.
- b) Sujetos pasivos por deuda de carácter mixto (propia y ajena) con responsabilidad directa.
- c) Sujetos pasivos, en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria.
- d) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta.

- e) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria.
- f) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva.

1.6 CLASES DE CONTRIBUCIONES

Nuestro Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, clasifica los tipos de contribuciones como a continuación se mencionan:

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

II. Aportaciones de seguridad social: son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

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

IV. Derechos: son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos.

También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Accesorios de las contribuciones: los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del dicho Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en el referido Código se haga referencia únicamente a contribuciones, no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1o.

Capítulo II

El Crédito Fiscal

2.1 CONCEPTO DE CREDITO FISCAL

Antes de precisar su concepto se hará referencia a la definición que daba el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación de 1967, que decía que el crédito fiscal era la obligación fiscal determinada en cantidad líquida; esto es, el crédito fiscal nacía cuando la autoridad fiscal determinaba la existencia de una obligación fiscal en cantidad líquida o imponía una sanción en determinada cantidad.

El Código Fiscal de la Federación, en los términos del artículo 4, señala el concepto de crédito fiscal, el cual se traduce a continuación:

Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el estado con sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones y 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 aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

2.2 DETERMINACIÓN

La determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación tributaria. En efecto, la obligación tributaria nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley. La determinación del crédito es un acto posterior al nacimiento de la obligación y consiste en la aplicación del método adoptado por la ley.

La obligación del contribuyente nace de la ley, pero su cuantificación normalmente requiere de un acto nuevo que es la determinación.

Las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación deben estar incorporadas en la ley y no en el reglamento.

Toda ley tributaria debe consignar el método o sistema conforme al cual se determine el crédito a pagar. Cuando para la determinación del impuesto a pagar se requiere que las dos partes entren en contacto, el legislador debe prever un segundo método dentro de la Ley para uso exclusivo de la administración hacendaria, con el objeto de que personal desconocido por el causante verifique desde el escritorio el impuesto determinado.

En la legislación fiscal mexicana, la regla general es que toca al contribuyente la aplicación del método y, por lo mismo, la determinación de los créditos fiscales a su cargo. Pocas son las leyes que establecen que corresponde al fisco determinar los créditos fiscales y excepcionales las que requieren para este efecto el acuerdo de fisco y contribuyentes.

En México, esta regla esta contenida en el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, cuyo tercer párrafo establece que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa a su cargo en contrario y que si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionaran información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

2.3 EXIGIBILIDAD POR LA AUTORIDAD

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfizo durante la época de pago; por lo tanto, mientras no se venza o transcurra la época de pago (fecha o plazo señalado en las disposiciones respectivas), la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo.

El concepto de exigibilidad está implícito en la disposición contenida en el primer párrafo del artículo 145 del vigente Código Fiscal de la Federación, que establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

2.4 FORMAS DE EXTINGUIR EL CREDITO FISCAL

Una vez que se ha determinado la obligación contributiva a cargo del contribuyente, es decir que se ha cuantificado su monto en cantidad cierta, surge el crédito fiscal, y si no se encuentra duda en su procedencia, corresponde al sujeto pasivo extinguir la obligación a su cargo dentro del plazo señalado en la ley respectiva, siendo que de no hacerlo en dicho plazo, el crédito fiscal se hace exigible y la autoridad puede exigir su cumplimiento a través del procedimiento administrativo de ejecución.

El derecho fiscal admite como formas de extinción de las obligaciones contributivas (crédito fiscal) las siguientes:

1. El pago
2. La compensación
3. La condonación
4. La prescripción
5. La cancelación

También se puede mencionar la adjudicación de bienes y la confusión.

2.5 EL PAGO

2.5.1 Concepto

El Pago es la forma más común de extinguir los créditos fiscales, y se lleva acabo con solo entregar la cosa o cantidad debida; es éste el que satisface plenamente los fines y propósitos de la obligación contributiva ya que de esta manera el Estado obtiene de los particulares los **recursos económicos** necesarios para su actividad.

El objeto del pago o su finalidad, es la realización o cumplimiento de la prestación en que consiste el crédito fiscal.

2.5.2 Principios que rigen el pago

Los principios a que queda sujeto el pago que se realice, son los siguientes:

- El principio de identidad. Significa que la prestación que es objeto del crédito fiscal es la que ha de cumplirse y no otra, es decir que si la deuda esta determinada en dinero, deberá pagarse en dinero y no en bienes distintos. En materia fiscal todas las prestaciones deben cubrirse en dinero, con excepción de las contribuciones que expresamente se establece que su pago se realice en especie.
- El principio de integridad. Que es el considerar pagado el crédito fiscal hasta que este cubierto en su totalidad.
- El principio de indivisibilidad. Consiste en que el crédito fiscal no puede ser pagado en parcialidades salvo común acuerdo con la autoridad administrativa.

Aunque se puede observar en el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación,

que dispone que el ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general podrá autorizar el pago de las contribuciones a plazo, diferido o en parcialidades.

2.5.3 Requisitos del pago

El pago que se realice debe cumplir con los siguientes requisitos:

- Lugar de pago. Se refiere al lugar geográfico donde se localice el contribuyente o bien a la autoridad ante la que se debe hacer el pago, el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación establece que la recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha secretaría autorice, o bien por las instituciones de crédito autorizadas.
- Tiempo y época de pago. Se refiere a los plazos en los que se debe pagar el crédito fiscal, ya sea en fecha determinada, o bien mensual, bimestral, anual. A falta de disposición expresa se aplicarán las reglas que establece el artículo 6 del citado Código.
- Forma de pago. Es decir la forma en que el crédito fiscal quedará cubierto, ya sea en efectivo o en especie.

2.5.4 Formas de pago

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 20, establece que las contribuciones y sus accesorios deben ser pagaderos en moneda nacional y que se aceptarán como medios de pago los siguientes:

- Cheque certificado. Es el cheque en el que se declara que existen fondos suficientes para pagar el importe del mismo.

- Giros postales. Se refiere al envío de dinero por conducto del Sistema Postal Mexicano.
- Giros telegráficos. Consiste en el envío de dinero por medio de una oficina de telégrafos.
- Giros bancarios. Es un cheque nominativo no negociable que expide una institución de crédito a cargo y a favor de un tercero, girando a otro banco una orden de pago a favor del tercero residente en plaza distinta.
- Cheques personales no certificados cuando lo permitan las disposiciones fiscales. Para pagar contribuciones con cheques personales del contribuyente sin certificar se deberá cumplir con los requisitos que establece el artículo 8 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

2.5.5 Orden de aplicación del pago

El artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, establece que los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución, y antes del adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

- I. Gastos de ejecución
- II. Recargos
- III. Multas
- IV. La indemnización del 20% sobre el valor del cheque presentado en tiempo y no pagado por la institución de crédito.

En el artículo 6 en su último párrafo del mencionado Código se establece que quien haga el pago de los créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora los comprobantes en él descritos o de las instituciones de crédito el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente.

2.5.6 Clases de pago

- El pago liso y llano de lo debido. Es el que se efectúa sin objeción de ninguna naturaleza; es lo que el contribuyente adeuda conforme a ley.
- El pago liso y llano de lo indebido. Consiste en el entero de una cantidad mayor de la debida, o que no se adeuda.
- El pago en garantía. Es aquel mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de una obligación contributiva a futuro.
- El pago provisional. Es aquel que deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por parte de la autoridad fiscal, se refiere al pago provisional que todos conocen.
- El pago de anticipos o a cuenta. Es el que se entera en el momento de la percepción del ingreso gravado y a cuenta de lo que ya le corresponde al fisco.
- El pago definitivo. Es aquel que deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte de la autoridad fiscal. Por ejemplo el impuesto que se paga por la tenencia y uso de vehículos.
- Pago extemporáneo espontáneo. Es aquel que se presenta cuando el contribuyente aún sin gestión de cobro por parte de la autoridad paga fuera de los plazos legales con sus recargos y actualizaciones correspondientes sin que según lo dispuesto el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación se le cobren multas.
- Pago extemporáneo a requerimiento. Se presenta cuando la autoridad fiscal requiere de pago al contribuyente y éste tiene como consecuencia que pagar además del principal con sus actualizaciones y recargos una multa.
- El pago extemporáneo por prórroga. Se presenta cuando la autoridad fiscal, autoriza previamente al contribuyente el pago de su crédito fuera del plazo legal.
Cuando el contribuyente solicite pagar en forma extemporánea por prórroga deberá cumplir con los requisitos y limitaciones que establece el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación.
- El pago extemporáneo por mora. Se presenta cuando el contribuyente sin causa justificada deja de pagar el crédito fiscal dentro de los plazos señalados por la legislación.

2.5.7 El pago mediante declaración

El pago de los créditos fiscales puede acreditarse mediante la declaración respectiva.

La legislación fiscal establece que el pago de las contribuciones se realice mediante declaración, en virtud de que es útil y práctico.

El artículo 32 del Código Fiscal de la Federación establece que:

Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

Esto tomando en cuenta sus limitaciones también ahí establecidas.

2.6 COMPENSACIÓN

La compensación tiene lugar cuando tanto el fisco como el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, siempre que se trate de la misma aplicación de la ley fiscal, compensándose las deudas hasta por el importe de la menor.⁴

Las deudas son líquidas cuando están precisadas en su monto y exigibles cuando el derecho del acreedor no se encuentra sujeto a duda.

Por ejemplo, si un contribuyente en su declaración manifiesta un saldo a favor sobre el cual tiene derecho a pedir devolución de \$10,000.00 por concepto de impuesto sobre la renta

⁴ FERNANDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús, *Derecho fiscal*, 2da. ed., Ed. Mc Graw Hill, Mexico, D.F., 1998, p.302.

pero además el fisco tiene derecho a cobrarle al mismo el pago de \$ 18,000.00 por concepto del mismo impuesto; en este caso el fisco y el contribuyente son deudores y acreedores ambos y si las deudas tienen la característica de ser líquidas y exigibles, tendrá lugar la compensación y el contribuyente pagará al fisco únicamente la cantidad de \$ 8,000.00.

La compensación según lo establece el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación se puede llevar a cabo siempre que se observen los requisitos y limitaciones en él contenidas.

2.7 LA CONDONACIÓN

La condonación es la liberación de una deuda, hecha por el acreedor a favor del deudor, es decir es el perdón de la deuda por parte del acreedor, extinguiéndose así la obligación.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 39, regula lo relativo a la condonación de créditos fiscales con los requisitos y limitaciones siguientes:

- Sólo el Ejecutivo Federal mediante reglas de carácter general puede conceder la condonación.
- La condonación puede ser total o parcial, incluyendo los accesorios.
- Se puede autorizar el pago a plazos, diferido o en parcialidades siempre y cuando:
 - Se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.
 - Debe ser mediante resoluciones de carácter general, que señalen:
 1. Las Contribuciones a que se refiere.

2. El monto o proporción de los beneficios.
3. Requisitos que deben cumplir los interesados.

El artículo 74 del citado Código, regula a su vez lo referente a la condonación de multas por infracción a las disposiciones fiscales, con sus requisitos y limitaciones.

2.8 LA CANCELACION

Cancelar es dejar sin efectos o anular una obligación. En materia fiscal la cancelación no es en esencia la extinción de los créditos fiscales, porque ésta no libera de su pago al obligado.

Esta cancelación es de efectos internos de la propia Secretaria de Hacienda y Crédito Público y se genera:

- Por incosteabilidad del cobro. Es decir cuando es mayor el monto de la gestión que se lleva a cabo para el cobro del crédito, que el propio monto del crédito fiscal.
- Por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios. Es decir es incobrable un crédito cuando el deudor o responsable solidario no tenga solvencia económica o haya muerto sin dejar bienes.

En los dos casos no se libera de la responsabilidad de pago al deudor o al responsable solidario, esto significa **que la cancelación no extingue la obligación** pues si el contribuyente va y paga al fisco voluntariamente la autoridad hacendaria lo tiene que recibir y al igual si el contribuyente llega a tener de nuevo solvencia económica entonces la autoridad fiscal le requerirá el pago antes de que el crédito fiscal prescriba.

2.9 LA PRESCRIPCIÓN

2.9.1 Concepto

Es una forma de extinción de los créditos fiscales, donde por el sólo transcurso del tiempo se adquiere un derecho o la extinción de una obligación.

Pero el Código Fiscal de la Federación sólo contempla la prescripción liberatoria o negativa que es aquella que extingue obligaciones (generalmente una deuda), la cual opera como forma de extinguir el crédito fiscal, tanto a cargo de contribuyentes, como las cantidades a favor del fisco que tiene obligación de devolver.

La prescripción para efectos fiscales es la extinción de la obligación de pagar el importe de los créditos fiscales determinados, por el solo transcurso del tiempo.

Constituye también una forma de sancionar la negligencia en la cobranza de un crédito fiscal por parte del fisco o la de pedir una devolución por parte del contribuyente dentro de los plazos que señala la ley.

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación regula todo lo relativo a la prescripción, entre lo que establece:

- 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.
- 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.

2.9.2 Prescripción a favor del contribuyente

Si la prescripción corre a favor del contribuyente se sujetará a lo siguiente:

Término de la prescripción

El término es de 5 años para que opere la prescripción a favor del contribuyente, la cual se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Esto quiere decir al día siguiente en que no fueron cubiertos o garantizados los créditos, dentro de los plazos por la ley.

La autoridad fiscal dispone del procedimiento administrativo de ejecución para exigir el pago de los créditos fiscales que no fueron cubiertos o garantizados dentro de los plazos legales.

El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor.

Esto quiere decir que a partir de cada interrupción se vuelve a contar los 5 años, con esta interrupción se nulifica todo el tiempo transcurrido

Se considera gestión de cobro cualquier actuación o gestión de la autoridad, dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

Suspensión del término de prescripción

La suspensión del término de la prescripción se presenta cuando se produce una situación que impide jurídicamente al sujeto activo (autoridad fiscal) hacer efectivo el crédito fiscal a su favor.

El propósito de la suspensión del término de la prescripción, es el de detener la cuenta, para reanudar después de arreglada la situación del sujeto activo.

Renuncia a la prescripción ganada

La renuncia de la prescripción ganada puede ser expresa, cuando así lo manifieste el contribuyente; o tácita, cuando se realizan hechos que hacen suponer el abandono de los derechos adquiridos.

Esta situación se presenta cuando una vez transcurrido el término de 5 años y habiendo operado la prescripción del crédito, el contribuyente lo paga voluntariamente o al ser requerido por la autoridad fiscal, no se opone a su cobro, ni interpone los medios de defensa para oponerse al cobro del crédito prescrito.

Forma de hacer valer la prescripción

La prescripción puede hacerse valer:

- A petición expresa del contribuyente, solicitando por escrito, ante las autoridades fiscales competentes, la declaratoria de la prescripción de los créditos fiscales a su cargo.
- Oponiéndose como defensa o excepción cuando la autoridad requiera de pago al contribuyente, utilizando los medios de defensa que al efecto establecen las leyes correspondientes, para impugnar los actos o resoluciones de las autoridades fiscales que se consideren ilegales.

2.9.3 La prescripción que corre a favor del fisco

Esto ocurre cuando la autoridad hacendaria recibe cantidades por parte del contribuyente que legalmente no le corresponden y que tiene la obligación de devolver.

Esta prescripción es como una sanción a la negligencia del contribuyente, por no reclamar o solicitar oportunamente la devolución de las cantidades que haya pagado indebidamente o que tenga a su favor.

Término de la prescripción

El término para que opere la prescripción que corre a favor del fisco es de 5 años y se inicia a partir de que la devolución pudo ser legalmente exigida o solicitada por el contribuyente

Interrupción del término de la prescripción

El término para que opere la prescripción a favor del fisco se interrumpe con la solicitud de devolución respectiva, y con cada petición del contribuyente insistiendo en la misma; así como de actos de las autoridades fiscales tendientes a efectuar la devolución, que sean del conocimiento de los contribuyentes.

2.10 LA CADUCIDAD

La caducidad es la extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracción a las disposiciones fiscales, por no haberse ejercitado durante el plazo establecido según lo establece el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Plazo para que opere la caducidad

Los plazos para que opere la caducidad son un término genérico de cinco años si se trata de un contribuyente que cumple normal y oportunamente con las disposiciones fiscales; el plazo

es de 10 años, cuando el contribuyente incurre en irregularidades expresamente señaladas como tales, y de tres años, en los casos de los supuestos de responsabilidad solidaria, de los liquidadores, síndicos, directores generales, gerentes o administradores únicos de sociedades mercantiles.

- La caducidad extingue el derecho de la autoridad fiscal 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, en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que:

I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga la obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de las de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente a aquel en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

IV. Se levante acta de incumplimiento de la obligación garantizada tratándose de la exigibilidad de fianzas a favor de la Federación, constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

- La caducidad extingue el derecho de la autoridad fiscal para comprobar cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, en el plazo de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad, o no la conserve durante el plazo de 5 años que establece el Código Fiscal de la Federación, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquel en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para efectos de lo dispuesto las declaraciones del ejercicio no comprenden las de los pagos provisionales.
- La caducidad extingue el derecho de la autoridad fiscal 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, en el plazo de tres años contados a partir del día siguiente a aquel en que: la garantía del interés fiscal resulte insuficiente, en los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III del Código Fiscal de la Federación, o sea de los liquidadores o síndicos las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión, exceptuándose dicha responsabilidad, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar avisos y proporcionar los informes a que se refiere el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

La interrupción y la suspensión del plazo de la caducidad

El Código Fiscal de la Federación dispone que la caducidad no está sujeta a interrupción por causa alguna.

Únicamente se suspende, el plazo para que opere la caducidad, en los siguientes casos:

- Cuando las autoridades fiscales practiquen visitas domiciliarias a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- Cuando las autoridades fiscales revisen los dictámenes formulados por contador público sobre los estado financieros de los contribuyentes, sobre las operaciones de enajenación de acciones que realice, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor del IVA y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- Cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio en contra del acto o resolución que emita la autoridad fiscal, que en el ejercicio de sus facultades de comprobación de las disposiciones fiscales, determinen contribuciones omitidas y sus accesorios o impongan sanciones por infracción a las disposiciones fiscales.

El plazo de la caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas, inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal. Esta suspensión está condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva.

De no cumplirse con esta condición se entenderá que no hubo suspensión.

Forma de hacerse valer la caducidad

Una vez transcurridos los plazos para que opere la caducidad según sea el caso de cinco, diez o tres años, respectivamente, el contribuyente puede solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales, por haber transcurrido los plazos antes mencionados; o bien esperar algún acto de la autoridad y hacerla valer a través de los medios de defensa que al efecto establecen las leyes correspondientes, oponiéndose al acto o resolución emitido con posterioridad a dichos plazos.

2.11 LA ADJUDICACIÓN DE BIENES EN REMATE

La adjudicación de bienes en remate, como forma de extinción de los créditos fiscales, se adjudica a los bienes embargados, el valor que corresponda para la almoneda de que se trate.

Esta situación se presenta cuando la autoridad fiscalizadora, inicia procedimiento administrativo de ejecución, embargando bienes al deudor, previos los demás trámites legales, procede al remate de los mismos, y al no existir postores, o a un habiéndolos, el fisco opta por adjudicarse los bienes, en el valor que corresponda. En este caso se extinguirá el crédito fiscal, hasta por el monto del valor de la adjudicación.

2.12 LA CONFUSIÓN

La confusión como medio de extinción de las obligaciones fiscales no se encuentra contemplada en la legislación fiscal mexicana actualmente, y se presenta cuando el carácter de deudor y acreedor, por situaciones excepcionales, se reúnen en una misma persona.

De manera excepcional, puede presentarse esta situación en materia fiscal, toda vez que puede darse el supuesto que una persona fallezca sin tener herederos legítimos, caso en el cual los bienes pasarán al Estado. Si el contribuyente adeudaba créditos fiscales, y el Estado adquiere los bienes, dichos créditos se extinguen por confusión por no existir la posibilidad de cobrar los mismos a terceras personas, puesto que fue el Estado, quien adquirió los bienes del deudor fallecido.

Capítulo III

El Procedimiento Administrativo de
Ejecución

3.1 CONCEPTO

Es el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal, en el ejercicio de su facultad económica coactiva para exigir el pago de créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley.⁵

Se aplica cuando un crédito fiscal se hace exigible, es decir, cuando ha vencido el plazo para efectuar el pago sin que el contribuyente haya pagado o garantizado el interés fiscal; el plazo es de 45 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución determinante del crédito.

3.2 REGULACION JURÍDICA

El Código Fiscal de la Federación es el cuerpo normativo que prevé la existencia y regula el procedimiento administrativo en materia fiscal federal; a partir del artículo 145 hasta el 196 es donde se encuentra prevista dicha regulación.

3.3. CASOS EN QUE PROCEDE

Para que la autoridad fiscal este en posibilidades jurídicas de iniciar el PAE en contra de un sujeto deudor determinado, se requiere que se satisfagan ciertos requisitos del mismo:⁶

- La existencia de una obligación de pago a cargo de sujeto determinado
- Que la obligación haya sido debidamente liquidada
- Que el crédito fiscal haya sido notificado debidamente

⁵ http://www.shcp.gob.mx/asisnet/inf_1999/admeje99.html

⁶ JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio, *Derecho tributario*, 7ma. ed., Ed. Ecafsa, México, D.F., 1999, p.291.

- Que el crédito fiscal tenga jurídicamente el carácter de exigible, es decir cuando se habla de exigibilidad de la obligación es referirse a aquella cualidad de que queda revestida la misma y a través de la cual se determina no solamente que la obligación puede exigirse, cobrarse por el acreedor, sino también su aspecto correlativo, es decir la obligación ya puede y debe pagarse por el deudor.

Si se ha intentado, a más tardar al vencimiento del citado plazo, algún medio de defensa y se garantiza el interés fiscal cumpliendo con los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

3.4 AUTORIDAD QUE EJECUTA

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Objetivo

Atender en nombre del Ejecutivo federal el despacho de los asuntos a cargo de la Secretaría, conforme a su ámbito legal de competencia, así como planear y conducir sus actividades con sujeción a las políticas para el logro de los objetivos y prioridades de la planeación nacional del desarrollo.⁷

Algunas de sus funciones son:

Coordinar, dirigir y supervisar el despacho de los asuntos de la competencia de la Secretaría.

Someter al acuerdo del Presidente de la República los asuntos encomendados a la Secretaría y al sector paraestatal que le corresponde coordinar.

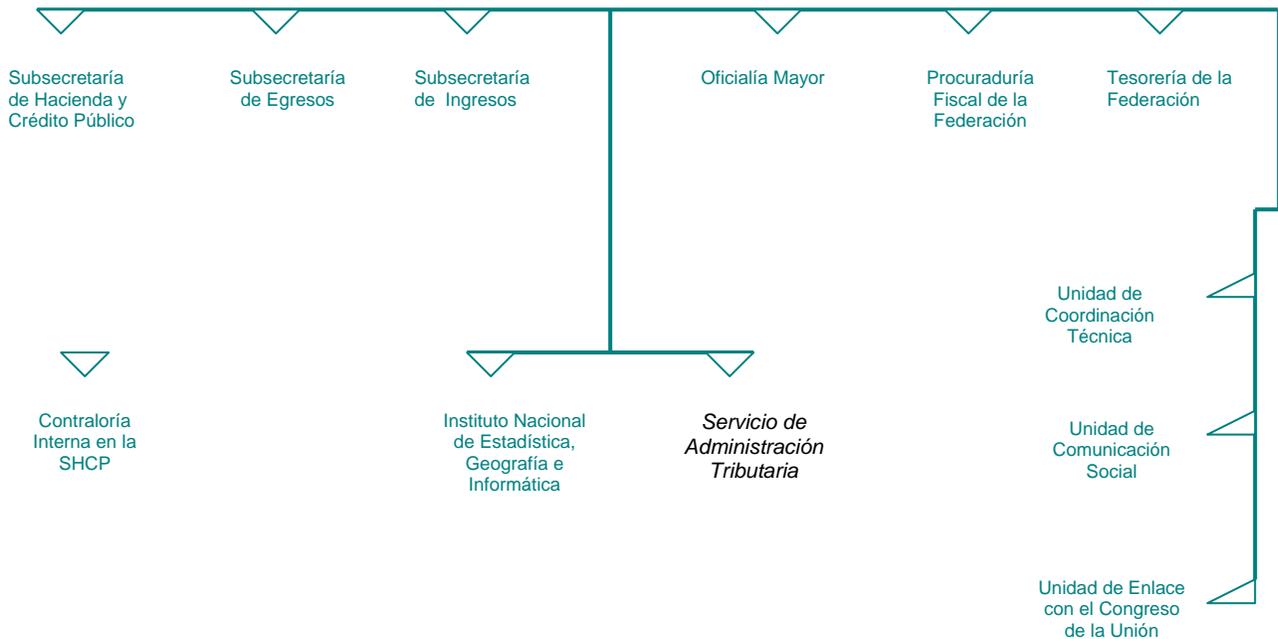
⁷ <http://www.sat.gob.mx/sat/default.htm>

Proponer, dirigir y controlar la política del gobierno federal en materia financiera, fiscal, de gasto público, crediticia, bancaria, monetaria, de divisas, de precios y tarifas de bienes y servicios del sector público, de estadística, geografía e informática.

Controlar, vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, en el cobro de impuestos, contribuciones, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables.

Estructura Orgánica

Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Qué es el SAT

A partir del primero de julio de 1997 surge el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales que hasta ahora ha ejercido la Subsecretaría de Ingresos, que tendrá por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual gozará de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

Objetivos del SAT

El SAT nace como respuesta a demandas y necesidades que surgen de la propia dinámica económica y social del país, y se enmarca en la tendencia mundial orientada a modernizar y fortalecer las administraciones tributarias, como herramienta para que la actividad de recaudación de impuestos se realice de manera eficaz y eficiente y, ante todo, en un marco de justicia y equidad contributiva.

De esta manera, al contar con una organización especializada conformada con personal calificado, se podrá responder con agilidad, capacidad y oportunidad a las actuales circunstancias del país.

Esta medida es de capital importancia porque permitirá disponer de los recursos necesarios para ejecutar los programas propuestos por el gobierno federal para impulsar el desarrollo nacional.

Funciones del SAT

El SAT asume a partir del primero de julio las funciones que tenía encomendadas la Subsecretaría de Ingresos en lo relativo a la determinación, liquidación y recaudación de impuestos y demás contribuciones y sus accesorios, así como la vigilancia en el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En el desarrollo de esta función se destaca la necesidad de garantizar la aplicación correcta y oportuna de la legislación fiscal y aduanera de manera imparcial y transparente.

Otro punto fundamental para lograr el objeto del SAT es el de contar con personal cada vez mejor capacitado, lo que dará como resultado una mayor calidad en los servicios que se prestan al público y, sobre todo, una atención más eficiente a los contribuyentes.

Este organismo gozará de autonomía de gestión y presupuestación para realizar sus objetivos, pero de manera importante hay que subrayar que dispondrá de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

Trimestralmente, la Contraloría Interna del propio organismo realizará una evaluación de la administración tributaria para corroborar el cumplimiento de los objetivos y metas aprobados.

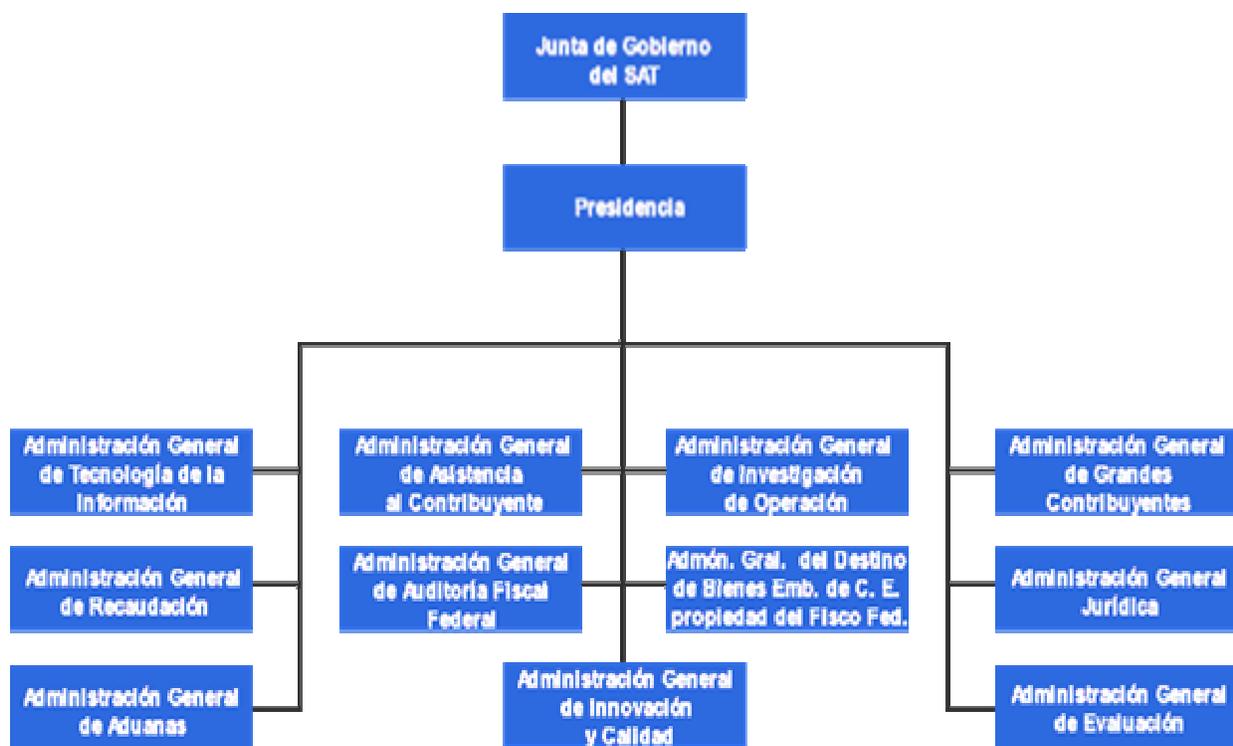
Misión del SAT

Recaudar con calidad y eficiencia las contribuciones federales necesarias para financiar el gasto público, garantizando la correcta y equitativa aplicación de la legislación fiscal y aduanera propiciando su cumplimiento voluntario y oportuno

Visión del SAT

Constituirse en una administración tributaria moderna, profesional, honesta y con una vocación de servicio, que acredite un alto grado de confianza en la sociedad.

Estructura Orgánica



Compete al Servicio de Administración Tributaria la determinación y recaudación de las contribuciones federales, esto tiene su fundamento en el reglamento interior del SAT en su Título I de las disposiciones generales Capítulo I que habla de la competencia y organización.

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Título I

Disposiciones Generales

Capítulo I

De la Competencia y Organización

Artículo 1o. El Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República y los programas especiales y asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.

Artículo 2o. Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con unidades administrativas pero sólo se mencionara la que interesa para este tema:

Administración General de Recaudación

- Administración Central de Operación Recaudatoria
- Administración Central de Normatividad
- Administración Central de Contabilidad e Ingresos

- Administración Central de Cobranzas
- Administración Central de Sistemas
- Administración Central Análisis Económico y Política Recaudatoria
- Administración Central de Planeación
- Administración Central de Supervisión y Evaluación

Dentro del Reglamento Interior del SAT, en su Capítulo VI, artículo 20, se encuentra la competencia de la Administración General de Recaudación; es importante mencionar la que describe la fracción XXIII.

Capítulo VI

De la Administración General de Recaudación

Artículo 20. Compete a la Administración General de Recaudación:

XXIII.- Llevar a cabo en términos de la legislación fiscal, el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, cuando dicho procedimiento no sea de la competencia de otra unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria, así como las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, inclusive las fianzas a favor de la Federación, otorgadas para garantizar los créditos fiscales respecto de los cuales ejerza el procedimiento administrativo de ejecución; enajenar fuera de remate bienes embargados, así como expedir el documento que ampare la enajenación de los bienes rematados y, proceder a la ampliación del embargo en otros bienes del contribuyente cuando la autoridad estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales o cuando la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

La Administración General de Recaudación estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos

Esto compete a las Administraciones Locales de Recaudación, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda.

3.5 FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL

El Código Fiscal de la Federación en su **artículo 141** expresa que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

I. Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el **artículo 141-A**.

II. Prenda o Hipoteca.

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

Esto quiere decir que al hacerse exigible la fianza a favor de la federación, otorgada para garantizar el interés fiscal a cargo de terceros, la autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora sin pasar primero por el deudor.

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

V. Embargo en la vía administrativa.

VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

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

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

Plazo para constituir la garantía

La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiere notificado por la autoridad fiscal correspondiente la resolución sobre la cual deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos del citado Código.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar a las instituciones de crédito o casas de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal según lo establecido el **artículo 141-A** del citado Código.

Procede garantizar el interés fiscal según el **artículo 142** del citado Código, cuando:

I. Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

II. 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.

III. Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de dicho Código.

IV. En los demás casos que señalen este Código y las leyes fiscales.

No se otorgará garantía respecto de gastos de ejecución, salvo que el interés fiscal esté constituido únicamente por éstos.

Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal en las formas como son la prenda o hipoteca, obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia y el embargo en la vía administrativa, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución

De acuerdo al **artículo 60** del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la garantía del interés fiscal relativo a los créditos fiscales a que se refieren los **artículos 4 y 141** del Código, se otorgará a favor de la Tesorería de la Federación, del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, así como de las tesorerías o de las dependencias de las entidades federativas que realicen esas funciones aunque tengan otra denominación, según corresponda.

Mediante fianza

Cuando la garantía se otorgue mediante fianza, se hará a favor de la Tesorería de la Federación o del citado organismo descentralizado, según sea el caso.

Las garantías subsistirán hasta que proceda su cancelación

Las garantías subsistirán hasta que proceda su cancelación en los términos del Código y su Reglamento.

Gastos de la garantía

Los gastos que se originen con motivo de la garantía serán por cuenta del interesado.

Otras garantías

En los casos en que conforme a las leyes, los particulares estén obligados a otorgar garantía al gobierno federal, la misma se hará a favor de la Tesorería de la Federación y se aplicará en lo conducente lo dispuesto por este artículo.

Artículo 61 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) Intereses en depósito de dinero como garantía del interés fiscal

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

El **artículo 62** del RCFF Bienes que constituyen la prenda o hipoteca como garantía:

Para los efectos de la fracción II del artículo 141 del Código, la prenda o hipoteca se constituirá sobre los siguientes bienes:

Bienes muebles

I. Bienes muebles por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese por ciento. La Secretaría podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos para valuar o mantener en depósito determinados bienes. Deberá inscribirse la prenda en el registro que corresponda cuando los bienes en que recaiga estén sujetos a esta formalidad.

Bienes que no se admiten como garantía

No serán admisibles como garantía los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores. Los de procedencia extranjera, sólo se admitirán cuando se compruebe su legal estancia en el país.

Esta garantía podrá otorgarse entregando contratos de administración celebrados con casas de bolsa que amparen la inversión en valores a cargo del gobierno federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad a favor de la cual se otorgue la garantía. En estos supuestos se aceptará como garantía el 101% del valor nominal de los valores, debiendo reinvertirse una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal, pudiéndose retirar los rendimientos.

Bienes inmuebles

II. Bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo catastral. Para estos efectos se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del registro público de la propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen afectación urbanística o agraria, que hubiera sido expedido cuando más con tres meses de anticipación. En el supuesto de que el inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar, no podrá exceder del 75% del valor.

La hipoteca se otorgará mediante escritura pública

En la hipoteca, el otorgamiento de la garantía se hará en escritura pública que deberá inscribirse en el registro público de la propiedad y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. El otorgante podrá garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año en los términos del artículo 69 del citado Reglamento.

Cuando la garantía del interés fiscal se haga mediante fianza, la póliza en que se haga constar la fianza deberá quedar en poder y guarda de la autoridad recaudadora de la Federación o del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales; las autoridades recaudadoras de las entidades federativas concentrarán la póliza ante la autoridad recaudadora de la Federación más cercana.

Cuando se pretenda garantizar el crédito fiscal mediante embargo en la vía administrativa, se sujetará a las siguientes reglas:

I. Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá acompañar los documentos que señale la forma oficial correspondiente.

II. El contribuyente señalará los bienes en que deba trabarse, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que en su caso se cumplan los requisitos y por cientos establecidos en el **artículo 62** del RCFF. No serán susceptibles de embargo los bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

III. Tratándose de personas físicas el depositario de los bienes será el propietario y en el caso de personas morales el representante legal.

Cuando a juicio del jefe de la autoridad recaudadora exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo; en este supuesto los bienes se depositarán en un almacén de depósito y si ni hubiera almacén en la localidad, con la persona que designe el jefe de la oficina.

IV. Deberá inscribirse en el Registro Público que corresponda, el embargo de los bienes que están sujetos a esta formalidad.

V. Deberá cubrirse, con anticipación a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del CFF. El

pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.

Como lo describe **el artículo 68** del RCFF la garantía del interés fiscal se ofrecerá por el interesado ante la autoridad recaudadora correspondiente, para que la califique, acepte si procede y le dé el trámite correspondiente.

La autoridad recaudadora para calificar la garantía ofrecida deberá verificar que se cumpla los requisitos que establecen el citado Código y su Reglamento en cuanto a la clase de la garantía ofrecida, el motivo por el cual se otorgó y que su importe cubre los conceptos que señala el artículo 141 del citado Código; cuando no se cumplan, la autoridad requerirá al promovente, a fin de que en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique dicho requerimiento, cumpla con el requisito omitido; en caso contrario no se aceptará la garantía.

Artículo 69 RCFF Combinación, ampliación o sustitución de las garantías:

Para garantizar el interés fiscal sobre un mismo crédito, podrán combinarse las diferentes formas que al efecto establece el artículo 141 del Código, así como sustituirse entre sí, caso en el cual, antes de cancelarse la garantía original deberá constituirse la sustituta, cuando no sea exigible la que se pretende sustituir.

Garantía para uno o varios créditos

La garantía constituida podrá garantizar uno o varios créditos fiscales, siempre que la misma comprenda los conceptos previstos en el segundo párrafo del artículo 141 del Código.

Ampliación de la garantía

La garantía deberá ampliarse dentro del mes siguiente a aquél en que concluya el período a que se refiere el segundo párrafo del artículo 141 del Código, por el importe de los recargos

correspondientes a los doce meses siguientes. Lo dispuesto en este párrafo será aplicable a aquellos casos en que por cualquier circunstancia resulte insuficiente la garantía.

Artículo 70 del RCFF Casos de cancelación de la garantía del interés fiscal

La cancelación de la garantía procederá en los siguientes casos:

I. Por sustitución de garantía.

II. Por el pago del crédito fiscal.

III. Cuando en definitiva quede sin efectos la resolución que dio origen al otorgamiento de la garantía.

IV. En cualquier otro caso en que deba cancelarse de conformidad con las disposiciones fiscales.

Disminución de la garantía

La garantía podrá disminuirse o substituirse por una menor en la misma proporción en que se reduzca el crédito fiscal por pago de una parte del mismo.

Artículo 71 del RCFF Solicitud de cancelación de la garantía del interés fiscal

Para los efectos del artículo anterior el contribuyente o el tercero que tenga interés jurídico, deberá presentar solicitud de cancelación de garantía ante la autoridad recaudadora que la haya exigido o recibido, acompañando los documentos que en la misma se señalen.

Cancelación de las garantías inscritas en el registro público

La cancelación de las garantías en las que con motivo de su otorgamiento se hubiera efectuado inscripción en registro público, se hará mediante oficio de la autoridad recaudadora al registro público que corresponda.

Capítulo IV

Fases del Procedimiento Administrativo de
Ejecución

4.1 REQUERIMIENTO DE PAGO

Una vez realizada la notificación del acto administrativo, la autoridad requerirá el pago de los créditos fiscales y sus accesorios legales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución y en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, se procederá como sigue:

- A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos, fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.
- A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

Frente a las diligencias de requerimiento de pago y embargo, el contribuyente tiene derecho a lo siguiente:

- Solicitar a las personas encomendadas (ejecutores) a practicar las diligencias de requerimiento de pago y embargo que se identifiquen plenamente como servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, antes de iniciar las diligencias respectivas.
- Los ejecutores deberán llevar consigo el oficio de requerimiento y embargo suscrito por la autoridad competente, en el cual se señale el nombre completo y apellidos, así como el domicilio exacto de la persona deudora de los créditos fiscales.
- Que se levante acta circunstanciada de la diligencia practicada y si lo considera pertinente el contribuyente hacer uso de la palabra, debiendo quedar asentadas las manifestaciones que realice, por lo que al final de dicha diligencia deberá entregársele una copia de la misma con firmas autógrafas de las personas que intervinieron en la diligencia.

El ejecutor designado, se constituirá en el domicilio del deudor y deberá de identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes. De la diligencia practicada se levantará acta pormenorizada, con todos los requisitos que los actos administrativos deben reunir conforme a lo dispuesto en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, debiendo entregar una copia de la misma, a la persona con quien se entienda la diligencia.

Las diligencias se entenderán

Con el contribuyente o su representante legal o persona distinta si se hubiese dejado citatorio y algunos de los mencionados anteriormente no se encuentren.

Nombramiento de testigos

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.

Es importante mencionar que en algunos casos se podrá pagar los créditos fiscales y sus accesorios legales dentro de los siguientes seis días hábiles después de efectuado el requerimiento como son:

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

Si el contribuyente no cumple con el requerimiento de pago la autoridad procederá a embargar bienes suficientes para garantizar el interés fiscal.

Para concluir, se entiende por requerimiento de pago, la diligencia por medio de la cual, las autoridades fiscales exigen el pago del crédito fiscal no cubierto o garantizado en los plazos legales establecidos.

4.1.1 Notificaciones de los actos administrativos

Concepto

Notificación: es el acto de autoridad (manifestación de la voluntad del Estado a través de los titulares de los órganos que lo integran), mediante el cual se hace del conocimiento del particular el contenido de una resolución.

Formalidad de las notificaciones

Los actos administrativos que deban notificar las autoridades fiscales de conformidad con el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, deberán contener por lo menos los siguientes requisitos:

- Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

- Señalar la autoridad que lo emite.
- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto y propósito de que se trate.
- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que

vaya dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. Si se trata de responsabilidad solidaria se señalará además, la causa legal de la responsabilidad.

Formas de hacer las notificaciones

Personalmente o por correo

Las notificaciones de los actos administrativos se harán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitud de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurribles.

Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aun cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, para que espere a una hora fija del día hábil siguiente.

Tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que éstos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo, que se fijará en un lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia.

Por correo ordinario o por telegrama

Cuando se trate de actos distintos de los señalados anteriormente.

Por estrados

Cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o se desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso correspondiente al Registro Federal de Contribuyentes y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y el Código Fiscal de la Federación.

Las notificaciones por estrados se harán fijando durante 5 días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del sexto día siguiente a aquel en que se hubiere fijado el documento.

Por edictos

La notificación por edictos se hará únicamente en los casos de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante legal de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentre en territorio nacional.

En este caso las notificaciones se harán mediante publicaciones durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República y contendrá un resumen de los actos que se deban notificar.

En estos casos se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación.

Por instructivo

Solamente en los casos y con las formalidades para las notificaciones personales.

Surtimiento de efectos de las notificaciones

Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo que antecede.

Cálculo de plazos

En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos y los que considera la Ley Federal de Trabajo como días no laborables.

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

En los plazos establecidos por periodos y aquellos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.

Cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquel en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquel en que se inició, los plazos que se fijen por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes u año de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes u año de calendario.

La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez.

Impugnación de las notificaciones

Cuando el particular alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles a través del recurso de revocación, se estará a las reglas siguientes:

- 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 formulen contra la notificación.
- 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 el acto y la notificación por estrados.

El particular tendrá un plazo de cuarenta y cinco días a partir del siguiente a aquel 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.

- 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 indebidamente notificado.

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

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

- En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante el recurso administrativo que, en su caso, establezcan dichas leyes.

4.2 EMBARGO

Es el acto administrativo que tiene por objeto la recuperación de créditos, mediante el secuestro o aseguramiento de bienes propiedad del contribuyente o deudor para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

4.2.1 Tipos de embargo

a) Embargo de bienes muebles

Son todos aquellos que se pueden trasladar de un almacén de bienes embargados. Al designarlos, el ejecutor deberá observar que estos sean de fácil traslado, que se puedan vender sin problemas y que se encuentren en buen estado de conservación; este termino se describe en el artículo 155, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

b) Embargo de bienes inmuebles

Son todos aquellos bienes que no se pueden mover por estar adheridos al piso por ejemplo: terrenos, casas, edificios, departamentos y aquellas construcciones que formen parte del inmueble.

En este tipo de embargo se deberá de solicitar al contribuyente que proporcione copia de la escritura del bien que se embargue, señalando los datos de inscripción ante el Registro Público de la Propiedad; esta figura legal se encuentra en el artículo 155, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

c) Embargo de negociación

Es el embargo de todo lo que de hecho y por derecho le corresponda a la empresa o negocio, cabe aclarar que para este caso existe normatividad al respecto en donde el ejecutor deberá asentar lo siguiente: que en este tipo de embargos habrá que levantar inventario de todos aquellos activos que la componen y anexar a la diligencia tanto la relación de activos, acta constitutiva que contenga folio mercantil y copia del poder notarial, esta última se solicitara únicamente en el caso que la persona con quien se entienda la diligencia sea distinta a la señalada en el acta constitutiva como representante legal; esta figura legal se encuentra establecida en el artículo 151, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

4.2.2 Señalamiento de bienes

En el caso de que el ejecutor al momento de requerirle al deudor el pago del crédito fiscal, no hubiera sido cubierto o garantizado en los plazos señalados por la ley, la autoridad procederá a embargar bienes suficientes, debiendo respetar el derecho que tiene la persona con quien se entienda la diligencia de embargo a señalar los bienes en que éste se deba trabar de conformidad con el artículo 155 del citado Código. Sujetándose al siguiente orden:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de Entidades o Dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
- IV. Bienes inmuebles.

Durante el embargo la persona con quien se entienda la diligencia, podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.

El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido con anterioridad, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

- I. No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.
- II. Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo señale:
 - a). Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.
 - b). Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.

c). Bienes de fácil descomposición o deterioro o materiales inflamables.

4.2.3 Bienes exceptuados de embargo

Quedan exceptuados de embargo de conformidad con el artículo 157 del citado Código lo siguiente:

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

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

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

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

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

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

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

VIII. Los derechos de uso o de habitación.

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

X. Los sueldos y salarios.

XI. Las pensiones de cualquier de tipo.

XII. Los ejidos.

Si al designarse bienes para su embargo, se opusiere un tercero fundándose en el dominio de ellos, y demuestra en el mismo acto, la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor; no se practicará el embargo.

La resolución dictada tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación, en todos los casos por la oficina ejecutora a la que deberán hacerse llegar los documentos exhibidos en el momento de la oposición. Si las pruebas no son suficientes, ordenará al ejecutor se continúe con la diligencia de embargo, pudiendo el deudor impugnarlo mediante el recurso administrativo.

De conformidad con el artículo **159** del Código Fiscal de la Federación, cuando los bienes señalados para la traba estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cedula hipotecaria, se practicara no obstante la diligencia, debiendo entregarse los bienes al depositario designado y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que el o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

4.2.4 Embargo Precautorio

De conformidad con lo dispuesto en el **artículo 145** del Código Fiscal de la Federación, se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:

Exista oposición al inicio o desarrollo de las facultades de comprobación

I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.

Desaparición del contribuyente, ocultación de bienes

II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista el riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.

No proporcione contabilidad

III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está obligado.

Monto del embargo precautorio

IV. El crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de éste exista el peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento.

En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios.

Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.

V. Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan en esos lugares.

Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditada la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el embargo trabado.

4.2.4.1 Acta circunstanciada del embargo precautorio

La autoridad que practique el embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones del embargo.

4.2.4.2 Plazo para desvirtuar el embargo precautorio

La autoridad requerirá al obligado, en el caso de la fracción IV antes mencionada, para que dentro del término de tres días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo.

Transcurrido el plazo antes señalado, sin que el obligado hubiera desvirtuado el monto del embargo precautorio, éste quedará firme.

El embargo precautorio quedará sin efectos si la autoridad no emite, dentro de los plazos a que se refieren los artículos 46-A y 48 del Código Fiscal de la Federación, en el caso de las fracciones II y III y de 18 meses en el caso de la fracción I, contados desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales.

Si dentro de los plazos señalados la autoridad los determina, el embargo precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá el Procedimiento Administrativo de Ejecución conforme a las disposiciones de este capítulo, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución.

Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 141 visto en el capítulo anterior, se levantará el embargo.

4.2.4.3 Embargo precautorio anterior a la exigibilidad del crédito definitivo

El embargo precautorio practicado antes de la fecha en el que el crédito fiscal sea exigible, se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

La competencia para aplicar el mencionado procedimiento, recae en las Administraciones Locales de Recaudación, mismas que la ejercen a través de las Unidades de Notificación, Verificación y Cobro Coactivo.

Es importante señalar, que en ningún caso se aplicará el Procedimiento Administrativo de Ejecución para cobrar créditos derivados de productos.

4.2.5 Casos en que se efectúa la ampliación de embargo

El **artículo 154** del Código Fiscal de la Federación, prevé que el embargo podrá ampliarse en cualquier momento cuando la autoridad estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

El acta de ampliación de embargo es el documento en que se hace constar la ampliación del embargo efectuado, cuando a juicio de la Administración Local de Recaudación, estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios legales.

Esta situación normalmente surge cuando los bienes se depositan en el almacén de bienes embargados y la autoridad estima que no cubren el importe del crédito fiscal y sus accesorios, incluyendo los gastos extraordinarios.

Sucede que si el contribuyente señaló los bienes sobre los que se trabó el embargo y el ejecutor en su criterio no hizo objeción alguna porque consideró que sí garantizaban, o bien, si a criterio del ejecutor señaló los bienes que a su juicio garantizaban el crédito fiscal, y la

autoridad estima que en ambos casos, los mismos no garantizan, se deberá efectuar la ampliación del embargo.

Si el contribuyente al acudir ante la autoridad para ponerse de común acuerdo del avalúo de los bienes embargados, y el valor de los mismos no cubrieran suficientemente el crédito y sus accesorios, se ordenará la inmediata ampliación de embargo.

Si con motivo del remate en cualquiera de las almonedas no cubriera el interés fiscal y sus accesorios, una vez efectuada la aplicación del producto del mismo, se ordenará la ampliación del embargo.

Una vez efectuada la extracción de bienes y estos resultaran inservibles, en desuso, chatarra o evidentemente insuficientes, se ordenará la inmediata ampliación del embargo cuidando que se embarguen bienes que no sean como los señalados anteriormente. Asimismo no se embargarán bienes que sean propiedad de la nación.

Los bienes o negociaciones embargados se dejarán bajo la guarda del o de los depositarios que fueren necesarios, entendiéndose por depositario, lo siguiente:

Depositario. Es la persona a la cual se encomienda la guarda, custodia y/o administración de los bienes que se embargan.

Depositario simple. Es aquél que se nombra para la recepción, guarda y conservación de bienes muebles embargados.

Depositario administrador. Es la persona que se designa como tal en cuanto al embargo de bienes raíces o negociaciones, teniendo todas las facultades que le corresponde como administrador, con la principal obligación de recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios que se obtengan.

Depositario interventor con cargo a caja. Es la persona que se encarga de retirar de la negociación intervenida, el 10% de los ingresos que se obtengan en dinero, previa separación de salarios y créditos preferentes.

En los casos en que, el depositario, con perjuicio para el Fisco Federal, dispusiera para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, se harán acreedores a la sanción estipulada en el artículo 112 del propio Código Fiscal, consistente en pena de prisión de tres meses a seis años, si lo dispuesto no excediere de \$88,539.00 y si excediere, la pena sería de tres a nueve años de prisión.

Tales sanciones se aplicarán también a los depositarios que oculten los bienes o no los pongan a disposición de la autoridad competente, cuando ésta los requiera.

Las incidencias relativas a la diligencia de ampliación de embargo se harán constar en el acta pormenorizada que levantará el ejecutor, de la cual se entregará copia a la persona con quien se hubiere entendido la diligencia.

Designación del depositario

El artículo 153 del Código Fiscal de la Federación faculta a los jefes de las oficinas ejecutoras para que nombren y remuevan libremente a los depositarios bajo su responsabilidad. Dicha designación podrán efectuarla los ejecutores cuando no lo haga el jefe de la oficina exactora correspondiente, pudiendo recaer el nombramiento sobre los propios ejecutados.

Actualmente el criterio generalizado para designar al depositario, en el caso de bienes muebles que sean de fácil transportación, el ejecutor lo hará designando al encargado del almacén de bienes embargados, para efectos de guarda y custodia de los mismos, y dicho encargado continuará con el proceso de remate.

Es decir, que se siguen las reglas de los embargos normales, cabe hacer la aclaración que en el caso de que la ampliación de embargo se trabe en bienes voluminosos y/o pesados, se solicitará previamente el transporte especializado para la extracción de los mismos.

Remoción del depositario

Se ha hecho uso común que la ampliación de embargo se haga con extracción inmediata de bienes, por las múltiples razones que surgen en el Procedimiento Administrativo de Ejecución o en el proceso de remate, aquí es recomendable solicitar previamente el transporte y los estibadores necesarios y en su caso el personal especializado.

Es recomendable conocer que la remoción del depositario se debe entender que se hace para sustituir al depositario anterior y el efecto de ello implica trasladar los bienes muebles embargados del domicilio del contribuyente al domicilio del almacén de bienes embargados.

4.2.6 Intervención de negociaciones

El artículo 151, fracción II del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando se embargue una negociación, tácitamente mediante la intervención de ellas, se obtendrán los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales. Asimismo, el artículo 164 del ordenamiento señalado indica que cuando las autoridades fiscales embarguen negociaciones, el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador, en su caso.

El segundo párrafo del artículo 153 del mencionado Código, indica que en los embargos de bienes raíces o de negociaciones los depositarios tendrán el carácter de administradores o de interventores con cargo a la caja, según el caso, con las facultades y obligaciones señaladas en los artículos 165, 166 y 167 del Código.

4.2.6.1 Intervención con cargo a la caja

El interventor encargado de la caja tiene las obligaciones siguientes:

Separar los ingresos que obtenga de la negociación, las cantidades requeridas para el pago de salarios y de otros créditos preferentes a cargo de la negociación, tales como indemnizaciones a los trabajadores, alimentos o los garantizados con prenda o hipoteca.

Retirar el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos diariamente o a medida que se efectúe la recaudación en la caja de la oficina ejecutora.

Dictar, cuando tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para proteger dichos intereses y dar cuenta de ello a la Administración Local de Recaudación, misma que podrá ratificarlas o modificarlas.

Si las medidas mencionadas en el párrafo anterior no fueron acatadas, la Administración Local de Recaudación, ordenará que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración, o bien, si así fuere procedente, que se enajene la negociación, conforme a las normas contenidas en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones legales aplicables.

4.2.6.2 Interventor administrador

Las facultades del interventor administrador son más amplias que las del interventor con cargo a la caja, ya que comprenden las que normalmente corresponden a la administración de la sociedad y le confieren plenos poderes respecto de las facultades que requieren cláusula especial conforme a la ley, para ejercer actos referentes a:

- Dominio y administración de la negociación.
- Pleitos y cobranzas.

- Otorgar y suscribir títulos de crédito.
- Presentar denuncias y querellas y desistirse de éstas últimas, previo acuerdo de la Administración Local de Recaudación.
- Otorgar los poderes generales o especiales que se requieren, o revocar los ya otorgados o los conferidos por la sociedad intervenida y los que él mismo hubiere otorgado.

El interventor administrador no se supedita en su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes. En negociaciones que no constituyan sociedad, tiene todas las facultades que asisten al dueño, para la conservación y buena marcha del negocio; de ahí que quien ejerza dicho cargo, debe tener los conocimientos, experiencia y características necesarias para administrar convenientemente la negociación intervenida. En otras palabras, el interventor administrador es el responsable de toda la operación de la negociación intervenida y si su actuación no es correcta, le puede ocasionar problemas legales y hasta penales, en su caso.

El nombramiento del interventor con facultades de administrador, deberá inscribirse en el Registro Público que corresponda al domicilio del deudor.

Cuando se pretende intervenir una negociación y ésta ya se encuentra intervenida por otra autoridad, se podrá hacer el nuevo nombramiento subsistiendo el anterior interventor; en este caso, la negociación deberá continuar su actividad con los dos interventores así designados.

4.2.6.3 Obligaciones del interventor

Entre las obligaciones del interventor administrador están las siguientes:

I. Rendir cuentas mensuales comprobadas a la Administración Local de Recaudación. Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida y entregar su importe en la caja de la autoridad ejecutora.

El interventor-administrador no podrá enajenar los bienes del activo fijo.

La asamblea y administración de la sociedad podrán continuar reuniéndose regularmente para conocer de los asuntos que les competen y de los informes que formule el interventor administrador sobre el funcionamiento y las operaciones de la negociación, así como para opinar sobre los asuntos que les someta a su consideración.

El interventor podrá convocar a asamblea de accionistas, socios o partícipes y citar a la administración de la sociedad con los propósitos que considere necesarios o convenientes.

4.2.6.4 Levantamiento de la intervención

La intervención se levantará cuando el crédito fiscal se hubiera satisfecho o cuando, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, se haya enajenado la negociación. En estos casos la oficina ejecutora comunicará el hecho al registro público que corresponda para que se cancele la inscripción respectiva.

Procederá la enajenación de la negociación cuando transcurridos tres meses de la intervención, lo recaudado en dicho período no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal, salvo que se trate de negociaciones que obtengan sus ingresos en un determinado período del año, en cuyo caso el por ciento será el que corresponda al número de meses transcurridos a razón del 8% mensual y siempre que lo recaudado no alcance para cubrir el por ciento del crédito que resulte.

4.3 EL AVALUO

La base para la enajenación tratándose de bienes muebles, se determina de común acuerdo entre la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se haya llevado a cabo la diligencia de embargo.

En caso de no existir acuerdo alguno, la autoridad practicará el avalúo pericial.

En el caso de bienes inmuebles, la base para la enajenación se establecerá por medio del avalúo de los mismos.

Cuando se trate de negociaciones, se obtendrá mediante avalúo pericial.

Todos los avalúos se deberán notificar personalmente a los embargados.

Conforme **al artículo 4** del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, los avalúos podrán llevarse a cabo por medio de:

- Las autoridades fiscales.
- Instituciones de Crédito.
- La Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales.
- Corredor público.
- Instituciones o empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes.
- Personas o instituciones versadas en la materia, cuando en la población en que se ubique la oficina ejecutora que vaya a enajenar los bienes, no sea posible llevar a cabo el avalúo a través de las opciones anteriores.

El Nacional Monte de Piedad, podrá practicar el avalúo en los casos en que no haya acuerdo entre la autoridad y el embargado, respecto al valor de los bienes muebles.

Cabe señalar el plazo en que los peritos valuadores deberán rendir dictamen sobre el avalúo de los bienes y que será en todos los casos el siguiente:

- Diez días si se trata de bienes muebles.
- Veinte días tratándose de inmuebles.
- Treinta días en el caso de negociaciones.

Dichos plazos se computarán a partir de la fecha de su aceptación.

Podrán promover recurso de revocación (del cual se hablará en el siguiente capítulo) al Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando el embargado o terceros acreedores no estén de acuerdo con el avalúo realizado por la autoridad, de conformidad con el artículo 117, fracción II del Código Fiscal de la Federación, dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del avalúo, designando perito valuador de su parte en el recurso interpuesto, en cuyo caso el nombramiento recaerá en cualquiera de los valuadores previstos en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

En el caso en que no se promueva el recurso antes indicado y no se designe perito valuador por parte del contribuyente, o habiéndose designado perito y no se presente dictamen dentro de los plazos señalados, se dará por aceptado el avalúo realizado por la autoridad; si por el contrario, el embargado designa un perito y éste señala como valor de los bienes un 10% o más de la cantidad señalada por el primer perito, la autoridad ejecutora, designará en un término de seis días, un tercero para que dictamine y fije en definitiva la base para la enajenación de los bienes.

4.4 EL REMATE

4.4.1 Convocatorias del remate

Una vez que ha quedado firme el avalúo, al día siguiente deberá ser convocado el remate para que se lleve a cabo éste, dentro de los treinta días siguientes. La convocatoria deberá hacerse por lo menos diez días antes del remate, fijándose ésta, en un sitio visible y usual de la oficina ejecutora, también en lugares públicos que se juzguen convenientes.

En el caso de remate de bienes raíces, derechos reales o negociaciones, la oficina ejecutora, requerirá el certificado de gravámenes, expedido por el Registro Público de la Propiedad y/o del Comercio, por los diez años anteriores; si existen acreedores, serán citados para el acto de remate, pudiendo concurrir al mismo, y hacer las observaciones que estimen del caso, la autoridad las resolverá en el acto de la diligencia, artículo 177 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el valor de los bienes exceda cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal elevado al año, la convocatoria deberá ser publicada en uno de los periódicos de mayor circulación de la entidad de la oficina ejecutora, dicha publicación se hará dos veces con intervalos de siete días, la última será publicada cuando menos diez días antes del remate.

Cuando no se hubiera fincado el remate, el embargado podrá proponer comprador que ofrezca de contado la cantidad suficiente para cubrir el crédito fiscal en su totalidad, artículo 178 del Código Fiscal de la Federación.

Los interesados deberán ofrecer la postura legal, la cual debe cubrir las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate, y cuando la postura legal sea menor al interés fiscal, los bienes se rematarán de contado.

La postura que se haga, deberá ser por escrito, debiendo ser acompañada necesariamente, por un certificado de depósito, del 10% por lo menos, de la base fijada para el remate, expedido por institución de crédito autorizada (Nacional Financiera).

El requisito deberá contener lo siguiente:

- En personas físicas: nombre, nacionalidad, domicilio, número y registro federal de contribuyentes del postor.

- En personas morales: razón social, fecha de constitución, registro federal de contribuyentes y domicilio social.

Además, en ambos casos, la cantidad que se ofrezca y la fecha de pago.

Cuando las posturas sean rechazadas, el certificado de depósito, se devolverá al postor, artículos 181 y 182 del citado Código.

En el día y hora señalada de la convocatoria para el remate, se hará saber a los presentes, las posturas que fueron clasificadas como legales y cuál es la mejor, se concederán plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, hasta que la última postura no sea mejorada.

El remate se fincará en quien haya hecho la mejor postura, en los casos en que la última sea igual por dos o más licitantes, se designará por suerte la que sea aceptada.

El postor en cuyo favor se fincó el remate, deberá cumplir con las obligaciones contraídas, de no hacerlo, perderá el importe del depósito, mismo que se aplicará de inmediato a favor del fisco federal (artículo 184 del Código Fiscal de la Federación). En este caso, se reanudarán las almonedas en la forma y plazos que se señalan en los artículos respectivos.

La autoridad deberá entregar al adquirente los bienes, conjuntamente con los documentos correspondientes.

Cuando los bienes no fueran rematados en la primera almoneda, se procederá a la segunda, dentro de los quince días siguientes, cumpliendo con las formalidades anteriores, artículo 176 del Código Fiscal de la Federación, con la salvedad de que la publicación se hará una sola vez, tomando como base el 20% menos de la señalada para la primera.

El embargado podrá pagar el crédito total o parcialmente, y recuperarlos inmediatamente, en la proporción que se efectúe el pago, con relación al avalúo y mientras no se hubieren rematado, enajenado o adjudicado los bienes, artículo 195 del Código Fiscal de la Federación,

una vez efectuado el pago, los bienes se pondrán a disposición del embargado, para que éstos sean retirados, en caso de no hacerlo, se cobrará almacenaje a partir del día siguiente.

Con relación al artículo 196-A del mencionado Código, causarán abandono los bienes embargados por las autoridades fiscales a favor del fisco federal cuando habiendo sido enajenados o adjudicados los bienes al adquirente, no se retiren del lugar en que se encuentren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición

Sobre este aspecto es importante señalar que también causarán abandono los bienes embargados, cuando el embargado efectúe el pago del crédito fiscal u obtengan resolución o sentencia favorable que ordene su devolución y no los retire del lugar en que se encuentren en el mismo plazo que se menciona con anterioridad.

Sucede lo mismo que en el caso anterior, tratándose de bienes muebles que no hubieran sido rematados después de transcurridos dieciocho meses de practicado el embargo y respecto de los cuales no hubiera interpuesto algún medio de defensa.

En cuanto a los casos que se mencionan con anterioridad, las autoridades notificarán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios de los mismos, que ha transcurrido el plazo y que cuenta con quince días para retirar los bienes, previo pago de los derechos de almacenaje.

4.4.2 Adjudicación de los bienes embargados

El fisco federal tendrá siempre preferencia para adjudicarse los bienes ofrecidos en remate, en cualquier almoneda, en los casos siguientes:

- a) A falta de postores.
- b) A falta de pujas.
- c) En caso de posturas o pujas iguales.

La adjudicación se hará al valor que corresponda para la almoneda de que se trate. (artículo 190 Código Fiscal de la Federación).

4.4.3 Dación en pago

Esta se presenta en los casos en que no se establece el remate en segunda almoneda, se tomará el bien como enajenado en un 50% del valor del avalúo, aceptándose éste, como dación en pago para que la autoridad pueda adjudicárselo, enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas. (artículo 191, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación).

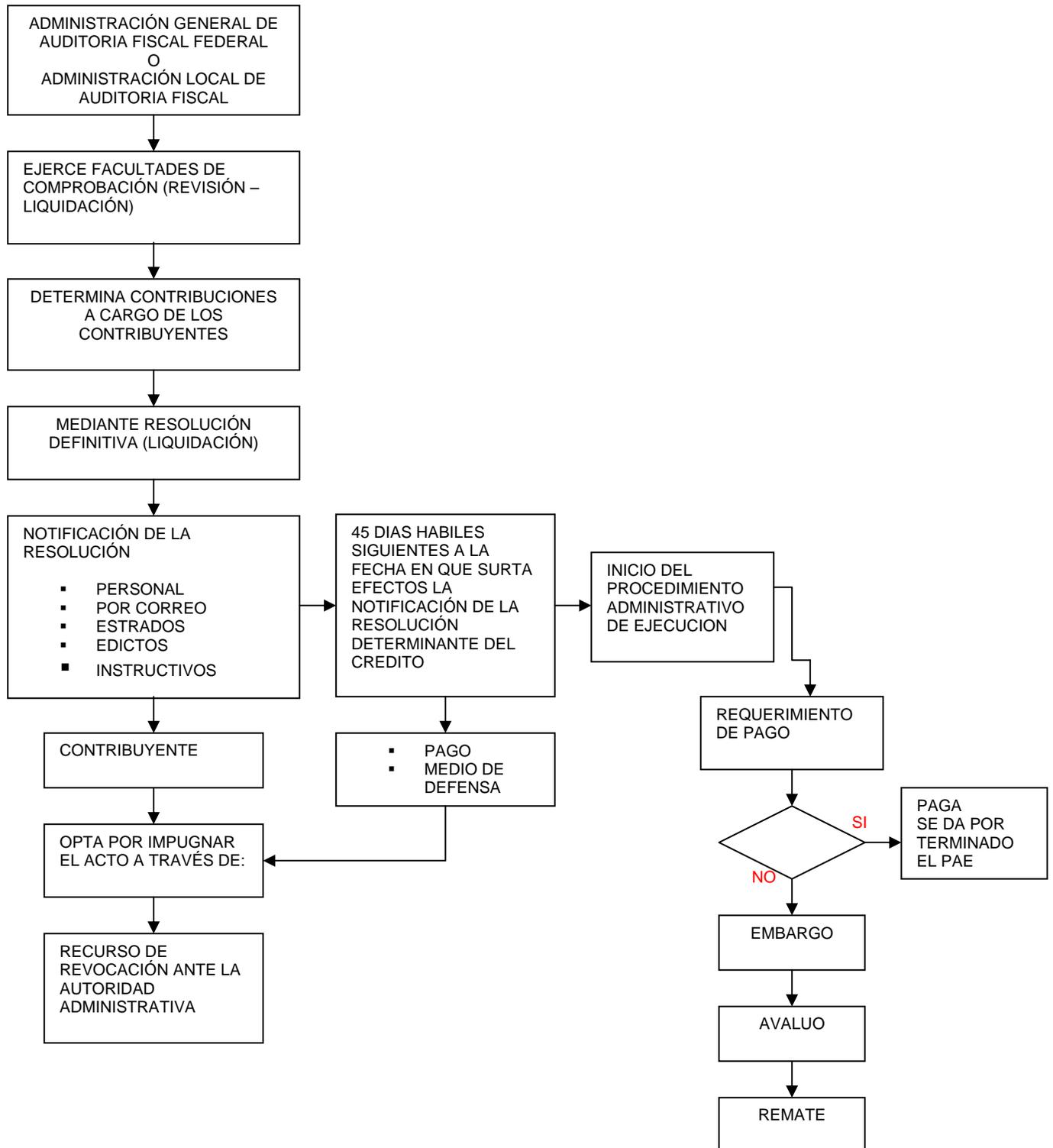
4.4.4 Aplicación del producto del remate

El producto que se obtenga del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, se aplicará cubriendo el crédito fiscal, en el orden que establecen los artículos 20 y 194 del Código Fiscal de la Federación; los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos, siempre que se trate de la misma contribución, y antes del adeudo principal, se aplicará como sigue:

1. Gastos de ejecución.
2. Recargos.
3. Multas.
4. La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código antes mencionado.

Habrà excepción en la aplicación de pagos, cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados anteriormente.

El remate es la culminación del Procedimiento Administrativo de Ejecución.



Capítulo V

El Recurso de Revocación

Dentro de las leyes administrativas y fiscales existe una fase oficiosa, la cual se agota a través de la interposición de los recursos administrativos que son como medios de control de la legalidad de los actos de autoridad.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos exige cierta forma jurídica, de la cual deben estar revestidos todos los actos administrativos que tienen su justificación en la ley.

Un acto administrativo es “una manifestación unilateral y externa de voluntad que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, que en ejercicio de una potestad pública, crea, reconoce, modifica, transmite o extingue derechos u obligaciones”.⁸

Los actos de las autoridades fiscales se presumen legales por disposición expresa del artículo 68 del CFF, el cual establece: Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos y resoluciones cuando el afectado los niegue.

Sin embargo, las actuaciones de la Administración Pública Federal en muchas ocasiones no se sujetan a dichos mandatos legales por ejemplo: cuando existen interpretaciones incorrectas, arbitrariedad por parte del servidor público, por exceso en el cumplimiento de sus atribuciones, etc., siendo que estos actos provocan una violación en los derechos de los gobernados.

Esta situación obliga al legislador a implementar sistemas de control de la legalidad de tales acciones, para darle con esto armas al particular para defenderse.

Por lo tanto los recursos proporcionan a los gobernados y a la propia autoridad administrativa, la oportunidad de subsanar, mediante reglas jurídicas, las resoluciones que están fuera de la legalidad.

⁸ SOTO ALVAREZ, Clemente, *Selección de términos jurídicos, políticos, económicos y sociológicos*, 1ra. ed., Ed. Limusa, México, D.F., 1981, p. 18.

5.1 CONCEPTO DE RECURSO ADMINISTRATIVO

Es un medio de defensa que la ley otorga a los particulares para impugnar los actos y resoluciones administrativas dictadas por la autoridad en perjuicio de aquellos, con la finalidad de obtener la revocación o modificación del mismo, cuando sea demostrada su ilegalidad.

5.1.2 Ventajas de los recursos administrativos

- Permite corregir a la autoridad errores administrativos.
- Proporciona a la autoridad un conocimiento pleno de las fallas en las leyes y procedimientos administrativos.
- Se evita recargar de trabajo a otros entes de tipo judicial, tales como los Tribunales Administrativos.
- Es un instrumento eficaz de las autoridades administrativas para el control de la legalidad.
- Evita al gobernado un conflicto costoso, ya que el mismo puede preparar el medio de combate sin entrar en los tecnicismos propios de los procedimientos ante los tribunales.

5.1.3 Desventajas de los recursos administrativos

- En muchos casos los servidores públicos que conocen el recurso, le dan la razón a la propia autoridad administrativa, por lo que muchos particulares desconfían de la justicia administrativa.
- Aunque no se exigen requisitos exagerados para el trámite de los recursos, si existen ciertos tecnicismos jurídicos que solo conocen los expertos en la materia. Lo que vuelve un poco riesgoso el que el particular que no lo conoce a fondo lo interponga.
- Muchas veces la autoridad no resuelve a tiempo y retarda su resolución.

5.2 REGLAS COMUNES A LOS RECURSOS

Carácter optativo: consiste en que el particular tiene la facultad de combatir el acto administrativo o consentirlo.

Agotamiento obligatorio: esto indica que debe promoverse un recurso contra un acto de la administración que afecte al gobernado, antes de interponer una demanda ante el Tribunal Administrativo.

Ausencia de formalidades: esto significa que el escrito del recurso que se interponga no debe de limitarse con requisitos exagerados o tecnicismos si no que deben de dársele el máximo de facilidades para que el particular pueda acudir ante la administración y presente su recurso.

Su apoyo legal: un recurso administrativo, si no esta basado y contemplado en ley no puede existir, es decir que los recursos administrativos deben de establecerse en una norma jurídica la que los regula, marca los casos en que procede, su manejo, tramite, etcétera.

Su función de control: a pesar de que un acto o resolución administrativa goza de una presunción de legalidad, el propio legislador creó para combatir aquellos casos en donde la autoridad se extralimita en sus funciones, un recurso administrativo cuyo fin es servir de control de la legalidad de los actos que efectúan dichas autoridades.

5.3 REQUISITOS PARA QUE EL RECURSO PROCEDA

a) Oportuno. Es decir que el recurso debe interponerse en tiempo, toda vez que la ley señala plazos para hacerlo

b) Lugar de presentación del recurso. Se refiere a la presentación puede ser directa o por correo.

c) Que el recurso este establecido en ley. Significa que para que el medio de defensa proceda debe estar contemplado en la norma jurídica, por ejemplo el Código Fiscal de la Federación establece la regla de que contra de las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales federales, solo procederán los recursos que establezca dicho ordenamiento tributario.

d) La existencia de una resolución administrativa. Es decir que debe existir un acto de autoridad que afecte los intereses jurídicos de un particular, debiendo cumplir con los siguientes requisitos:

1. Que el acto sea definitivo.
2. Que sea concreto y dirigido hacia una sola persona.
3. Que afecte los derechos del gobernado.
4. Que plasme por escrito, a excepción de las resoluciones conocidas como “negativa ficta”.
5. Que la resolución sea reciente.

5.4 LEGALIDAD

Antes de entrar de lleno en la explicación del recurso administrativo de revocación, hay que recordar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece una serie de garantías a favor del individuo, mismas que deben ser respetadas por todas las autoridades, a fin de garantizar al gobernado su seguridad jurídica.

Artículo 8 Constitucional garantía de recibir contestación, a peticiones presentadas:

Los funcionarios y empleados públicos respetarán **el ejercicio de derecho de petición**, siempre que esta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política solo podrán hacer uso de este derecho los ciudadanos de la república.

El derecho de petición que esta consagrado en el 1er. párrafo del Artículo 8 Constitucional, integraría una garantía utópica sino se obligase a los funcionarios y empleados públicos a los que establece el 2º párrafo que se transcribe a continuación: “A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario”.

Para la Suprema Corte de Justicia de la Nación ese breve término es de 4 meses.

Pero el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación dice: las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas **en un plazo de tres meses**; transcurrido el plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.

Juicio antes de ser privado de propiedades, posesiones o derechos

El cumplimiento de la garantía constitucional que consta en el Artículo 14 de la Constitución, tiene efecto tanto en el recurso de revocación como en juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, actualmente Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Instancias en las que todo contribuyente visitado o cuya declaración se revisó en las oficinas fiscalizadoras, pueden presentar toda clase de pruebas y de argumentos para evidenciar que no incurrió en las irregularidades consignadas en la liquidación o resolución definitiva, así como exponer argumentos con los que tratará de demostrar que su interpretación a las disposiciones fiscales relativas es la correcta o para tratar de aclarar cómo acaecieron realmente los hechos o determinadas situaciones.

Se transcribe a continuación esa garantía constitucional: “Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los Tribunales previamente establecidos, en el que (juicio) se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho”.

Cabe citar que aún después del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el contribuyente puede acudir ante el Poder Judicial de la Federación, según Artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

5.5 CONCEPTO DE RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso administrativo de revocación en materia fiscal federal es un medio legal de impugnación o defensa, establecido en el Código Fiscal de la Federación, con el que cuentan los particulares que resulten afectados en su esfera jurídica por actos y resoluciones administrativas-fiscales definitivas de la autoridad fiscal y que se tramita ante la misma a través de un procedimiento administrativo, que tiene por objeto mediante una resolución administrativa revocar o modificar dichos actos o resoluciones y con el fin de restablecer el orden jurídico violado y sobre todo la legalidad de la actividad administrativa.⁹

Con el Recurso de Revocación se pretende obtener de autoridad competente la revocación o la modificación de: las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales y de actos de esas mismas autoridades, como los que se citan a continuación:

Procede contra resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales

- Que determinen contribuciones, accesorios de las mismas o aprovechamientos.
- Que niegue la devolución de cantidades que debieron haber regresado autoridades fiscales, que proceden conforme a la Ley.

⁹ Paz López, Alejandro y Mesta Guerra, José Guadalupe, *El recurso de revocación en materia fiscal*, 1ra. ed., Ed. Isef, México, D.F., 2001, P.41.

- Que dicten las autoridades aduaneras.
- Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravió al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del C.F.F.

Fr. I artículo 117 del C.F.F.

También contra actos de autoridades fiscales federales.

- Cuando al cobrar dichas autoridades los créditos fiscales, los contribuyentes aleguen que tales créditos fiscales se han extinguido o que su monto real es inferior al extinguido siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización cuando el cheque expedido para el pago de créditos fiscales no fue cubierto por el banco por causas imputables al contribuyente.
- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se alegue que éste no se ha ajustado a Ley.
- El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones o titular de los derechos embargados, así como el tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales. Artículo 128 del C.F.F.
- Determine el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del citado código, el embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha de bienes inmuebles embargados o de toda la negociación embargada.

El artículo 4 del RCFF versa sobre AVALUOS (reformado en Diario Oficial de la Federación del día 21 de mayo de 2002), Fr. II del artículo 117 del C.F.F.

5.6 CRÉDITOS PREFERENTES A LOS FISCALES PERO CONDICIONADOS A

Son preferentes a los créditos fiscales los siguientes, pero siempre que se haya cumplido en cada caso lo que se cita también a continuación:

- Los garantizados con prenda o hipoteca, pero siempre que se hayan inscrito en el Registro Público, que corresponda con anterioridad a la fecha en que surte efectos la notificación del crédito fiscal.
- Adeudos alimenticios, siempre que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes, con anterioridad a la fecha en que surte efectos la notificación del crédito fiscal.
- Adeudos de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

Artículo 149 del C.F.F.

5.7 OPCION EN LA INTERPOSICION DEL RECURSO DE REVOCACION

La interposición del recurso de revocación para impugnar un acto será optativa para el interesado, antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa Artículo 120 y 125 del C.F.F.

Es decir que el interesado podrá interponer el recurso de revocación ante la autoridad que emitió la resolución, antes de promover directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

5.7.1 Requisitos del escrito de interposición

El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 del Código los cuales son como mínimo:

1. Constar por escrito.
2. El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.
3. Señalar la autoridad a la que se dirige, y el propósito de la promoción.
4. En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Artículo 18 del C.F.F.

Y Además de los requisitos anteriores, en el escrito se debe indicar, según el artículo 122 del mismo Código:

1. La resolución o el acto que se impugna.
2. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
3. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.
4. La firma de interesado o por quien este legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que se imprimirá su huella digital.

5.7.2 Repercusiones de omisiones en el escrito

Al efecto en el artículo 122 del C.F.F., se establece: Cuando no se expresen los agravios, ni se señale la resolución o el acto que se impugna, ni los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas,... la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos.

Se desechará el recurso si dentro de esos 5 días no se expresan los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

Cuyo incumplimiento genera:

1. Se tendrá por no presentado el recurso, si no se señala el acto que se impugna.
2. Se perderá el derecho a presentar PRUEBAS o señalar los hechos controvertidos, sino enmendó en ese sentido el escrito de interposición del recurso, en el plazo de los 5 días.

5.7.3 Documentos a acompañar al escrito en el que se interponga el recurso de revocación.

En el artículo 123 del Código citado se establece: El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso.

- a) Los documentos con los que acredite su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada en los términos del artículo 19 del Código.

La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y los testigos ante un notario o fedatario público, o mediante constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal.

- b) El documento en que conste el acto impugnado.
- c) Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.
- d) Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Artículo 123 del C.F.F.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado al acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas 4º párrafo del artículo 123 del C.F.F.

5.7.4 Repercusiones por no incluir los documentos citados

Si el recurrente no presenta los documentos citados en artículo 123 y en el inciso anterior, dentro del plazo de 5 días que le otorga la autoridad fiscal, tendrá las siguientes repercusiones: se tendrá por no interpuesto el recurso si son los documentos que se citan en las fracciones I, II y III de ese artículo 123, y no se tendrán por ofrecidas las pruebas documentales citadas en la fracción IV del mismo artículo 123.

Poder a exhibir si el recurso lo interpone un tercero

Cuando no se gestione el recurso a nombre propio, la representación de personas morales y de las físicas deberá acreditarse en términos del artículo 19 del Código, que al efecto establece que en caso de Recursos Administrativos, se acredita la personalidad de representante “mediante la constancia de inscripción en el Registro de Representantes legales que lleve la autoridad fiscal, en los términos previstos en el Reglamento de este Código”.

5.7.5 Plazo para presentar el escrito de interposición del recurso

1º. En términos generales el recurso de revocación se deberá presentar ante la autoridad competente en razón de su domicilio fiscal dentro de los 45 días siguientes **a aquel en que haya surtido efectos la notificación**, según artículo 121 del CFF, lo que coincide con el artículo 65 del mismo.

Se puede enviar por correo certificado con acuse de recibo, desde el lugar en que resida el promovente.

Un ejemplo del cómputo de plazos:

Notificación de la resolución determinante de un crédito fiscal: lunes 20 de mayo de 2002.

Surte efectos: martes 21 de mayo.

Inicio de cómputos: miércoles 22 de mayo.

No se consideran para el cómputo de los días, además de los que establece el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales.

2º. En cualquier momento. Pero “cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer EN CUALQUIER TIEMPO ANTES DE LA PUBLICACIÓN DE LA CONVOCATORIA EN PRIMERA ALMONEDA, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables de actos de imposible reparación material o de lo previsto en el artículo 129, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo”. Primer párrafo del artículo 127 del C.F.F.

“Si las violaciones tuvieran lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se trate de ventas de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de la subasta”.

“El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones (empresas), o titular de los derechos embargados podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal”. 1ra. Mitad del artículo 128 del C.F.F.

“El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal”. 2da. Mitad del artículo 128 del C.F.F.

“Si las violaciones tuvieran lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se trate de ventas de bienes fuera de subasta el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta”. 2º párrafo del Art. 127 C.F.F.

3º. 10 días. Otro caso en que el plazo para interponer el Recurso de Revocación, no es el de 45 días, sino de diez es el que se señala en el artículo 175 del CFF. “La base para la enajenación de los bienes inmuebles EMBARGADOS será la de avalúo”, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado.

En el segundo párrafo de ese artículo 175 se establece por lo urgente del caso el plazo de solo 10 días. “El embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha (de los bienes inmuebles embargados), podrán hacer valer el recurso de revocación dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación a que se refiere el párrafo anterior”.

5.8 AUTORIDAD ANTE LA QUE SE INTERPONE EL RECURSO

Según Artículo 26 del Reglamento interior del S.A.T.

“Compete a la Administración General Jurídica”. (cuando antes le competía a la de ingresos)

Fr. XIX “Resolver los recursos administrativos (uno de ellos es el de revocación) hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma, o de cualquier unidad administrativa del Servicio

de Administración Tributaria o de autoridades fiscales de las Entidades Federativas en cumplimiento de convenios o acuerdos de coordinación fiscal, y el de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal”.

A su vez el artículo 28 del Reglamento interior del S.A.T., establece “Compete a las Administraciones Locales Jurídicas dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

Fr. II “Las señaladas en el artículo 26 de dicho reglamento”, o sea, la facultad acabada de transcribir.

Autoridad competente con jurisdicción sobre el domicilio del contribuyente

Además según el artículo 121 del C.F.F. “El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente”

5.9 IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

“El recurso de revocación no procederá contra actos que tengan por objetos hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros”. Artículo 126 del C.F.F.

También con base en el artículo 124 del C.F.F., es improcedente el recurso de revocación cuando se haga valer contra actos administrativos:

a) Fr. I.- “Que no afecten al interés jurídico del recurrente”

Es decir, un acto afecta el interés jurídico del gobernado cuando el mismo impone una obligación, una carga, o pretende eliminar un derecho adquirido por el particular.

Todo acto administrativo que se ataque debe afectar los derechos del que promueve, ya que de no hacerlo no existirían argumentos de agravios en contra de dicho acto.

- b) Fr. II.- “Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de estas o de sentencias”.

Es decir que si una autoridad ya analizó y resolvió el asunto, el mismo sólo puede ser revisado por un tribunal superior, y no por la misma autoridad o por otra de menor jerarquía.

- c) Fr. III.- “Que hayan sido (ya) impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.
- d) Cuando el medio de defensa que se interpone es opcional existe la alternativa de agotar el mismo, o bien acudir directamente a una instancia superior a demandar la ilegalidad del acto de autoridad que afecta (juicio de nulidad o amparo); sin embargo, si se toma la segunda opción, ya no será posible retornar a la instancia inferior, para combatir la sentencia que emita el Tribunal Superior.
- e) Fr. IV.- “Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos (actos administrativos) contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto”.
- f) Fr. V.- (Actos administrativos) “Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente”.

Se quiere evitar con esto la existencia de dos procedimientos en los que pueda haber un distinto criterio en su resolución.

- g) Fr. VI.- En caso de que no se amplié el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, cuando se alegue que el acto impugnado no ha sido notificado y la autoridad por medio del trámite del recurso da a conocer dicho acto al promovente, el cual al conocerlo no formula, dentro del plazo, los agravios respectivos en contra del referido acto
- h) Fr. VII.- “Si son revocados los actos por la autoridad”.

En casos donde el acto sea revocado por la propia autoridad. Por consiguiente carecería de materia el recurso.

- i) Fr. VIII.- “(Que los actos administrativos) hayan sido dictados por autoridad administrativa, en un procedimiento de resolución de controversias en relación a tratados para evitar, si dicho procedimiento se inició después de la resolución que resuelve un recurso de revocación, o después de concluido juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- j) Fr. IX.- “Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas...”. Acorde a tratados internacionales.

Garantizar el interés fiscal al promoverse el recurso citado

Cuando no se haya pagado el crédito fiscal. “Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse junto con sus accesorios dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación”. Artículo 65 del C.F.F.

“Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas. Artículo 135 del C.F.F.

Pero no hay en los capítulos referentes al Recurso de Revocación, ni en los relativos al Juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, disposición que obligue garantizar el interés fiscal al promover esas instancias. Se debe observar que no se cita se adjunte a la demanda la constancia de estar garantizado el crédito fiscal impugnado.

5.10 SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

Se incorpora en el trámite del recurso de revocación la figura del sobreseimiento, la cual se manifiesta normalmente en el desahogo de los procedimientos jurisdiccionales.

Se entiende por sobreseimiento la conclusión de un juicio de nulidad, basada en alguna causa que la ley determina y que debe declarar la Sala que conoce del negocio sin fallar sobre el fondo de la controversia planteada.¹⁰

El sobreseimiento es la acción y efecto de sobreseer (desistir de la pretensión o empeño que se tenía), es cuando por ser evidente la inexistencia de delito o la irresponsabilidad del inculpado, **pone fin al proceso**

5.10.1 Procede el sobreseimiento:

a) Fr. I “Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso”.

Se refiere al desistimiento del recurrente cuando se da durante el trámite del medio de defensa administrativo, o sea, hasta que no dicte la resolución que ponga fin al medio de impugnación administrativo se puede dar el desistimiento. El actor deberá informar a la autoridad competente que no hará valer el medio de defensa, aunque no se expresa en la norma los requisitos para dicho informe cuando se agote la posibilidad del sobreseimiento.

El desistimiento es: “un acto jurídico que pone fin al ejercicio de un derecho o a una actuación jurídica cualquiera”¹¹

b) Fr. II “Cuando durante el trámite de un recurso sobrevenga alguna de las causas de improcedencia que ya se observaron con anterioridad y que están contenidas en el artículo 124 de este Código”.

¹⁰ De Pina, Rafael y De Pina Vara, Rafael, *Diccionario de derecho*, 15ª. ed., Ed., Porrúa, México, 1998, p.235.

¹¹ DIAZ GONZALEZ, Luis Raúl, *Medios de defensa fiscal*, 3ra. ed., Ed. Sicco, 2001, México, D.F., p.13.

La improcedencia se da cuando se realiza un acto que esta fuera de la ley, y del procedimiento marcado por la misma.

c) Fr. III “Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo queda demostrado que no existe el acto o resolución impugnada”. Solo el examen físico de los documentos que obran en el expediente permite comprobar que no hay tal acto ni resolución.

Si se analiza lo anterior se puede observar que esta causal de sobreseimiento esta demás, ya que si se impugna un acto o resolución administrativa mediante el recurso de revocación, como se sabe, se debe señalar el acto o resolución que se impugna y como documento que debe acompañarse se deberá anexar el oficio donde conste el acto o resolución combatida, siendo ilógico que puedan demostrar que no existe tal acto cuando para que se le pueda atacar deben presentarse pruebas de su existencia.

d) Fr. IV “Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada”.

Es decir que durante el curso del procedimiento, hayan cesado los efectos del acto o resolución que se impugna, siempre y cuando sea un acto administrativo que surta sus efectos durante un cierto tiempo.

Impugnación de actos conexos, a otro impugnado ya por el recurso de revocación

“Deberá intentar la misma vía elegida (recurso de revocación o juicio ante el Tribunal Fiscal), si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro, a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativo”

5.11 TRAMITE DEL RECURSO

5.11.1 Pruebas aceptables y excepción

El artículo 130 del C.F.F., establece: en el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas excepto la **testimonial** y la **de confesión** de las autoridades mediante absolucón de posiciones.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Prueba testimonial: consiste en que todo aquel que tenga conocimiento de un hecho manifieste lo que le consta sobre el mismo.

Prueba confesional: es aquella que se hace mediante preguntas directas a la autoridad personalmente o por oficio, sí se podrá presentar como prueba cuando los documentos en donde conste la confesión sean emitidos por la propia autoridad fiscal.

Pruebas supervenientes: es decir aquellas que no existían antes de la interposición del recurso, o se declare bajo protesta que no se conocían, se presentan posterior a la demanda.

5.11.2 Resolución sobre el recurso

Una vez integrado el expediente que contenga el recurso, con todos los elementos de juicio necesarios, la autoridad encargada de resolverlo deberá dictar su fallo.

En el artículo 131 del C.F.F., se establece que la autoridad deberá citar resolución y notificarla en un término que no excederá de **tres meses** contados a partir de la fecha de interposición del recurso. **El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.**

Este silencio significa que no le dieron la razón al que interpuso el recurso de revocación.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

5.11.3 Elementos que se consideran para dictar la resolución:

En el artículo 132 se establece sobre la resolución del recurso de revocación lo siguiente: la resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado bastará con el examen de dicho punto.

La autoridad podrá corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión afectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes,

pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

El tercer párrafo del ya citado artículo 132 establece que **no se podrán revocar o modificar** los actos administrativos **en la parte no impugnada por el recurrente.**

Precisar el monto en el que se modificó el crédito fiscal

El último párrafo del artículo 132 establece que la resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente.

La resolución que ponga fin al recurso de revocación, podrá ser según el artículo 133, en el sentido de:

1. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.

En este caso el recurrente pierde y el acto impugnado queda firme con sus consecuencias y efectos.

2. Confirmar el acto impugnado.

De igual manera pierde el recurrente y el acto que se había impugnado sigue en pie.

3. Mandar reponer el procedimiento administrativo de ejecución o que se emita nueva resolución.

En este caso la autoridad vuelve a reponer el procedimiento administrativo y dictar una nueva resolución la cual se puede volver a impugnar a través del recurso de revocación.

4. Dejar sin efectos el acto impugnado.

Si se deja sin efectos el acto impugnado es favorable para el recurrente, y no se puede volver a emitir otro acto, con base en los mismos hechos

5. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Si la resolución del recurso ordena realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de **4 meses**, contados a partir de la fecha en que dicha resolución se encuentre firme (es decir cuando surta efectos la notificación al contribuyente), aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46 A y 67 de este Código.

La autoridad podrá promover juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa si la resolución fue favorable al contribuyente.

Con base en el tercer párrafo del artículo 207 del C.F.F. las autoridades pueden promover juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa contra resoluciones favorables al contribuyente.

El contribuyente podrá promover juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa si la resolución en el recurso de revocación no le fue favorable

La demanda se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional (del citado tribunal) competente dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada. Resolución impugnada que puede ser la liquidación en la que se cobran las diferencias de impuestos o la del recurso de revocación que les fue adversa.

En la liquidación se determinan 4 cosas, impuestos omitidos, su actualización, multas y recargos. Pero estos hasta la fecha en que se emite la liquidación, contra todo lo que se puede promover recurso de revocación o juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

5.12 VENTAJAS EN LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

1. En el trámite del recurso de revocación, se requiere de menos formalidades que para la interposición de una demanda de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aunque en realidad se considera que las disposiciones del capítulo V del C.F.F., el medio de defensa en cuestión, no es fácil de entender por los particulares, los cuales no están familiarizados con la terminología y tecnicismos jurídicos fiscales.

2. El plazo para la emisión de la resolución es mucho más corto, ya que la autoridad competente debe dictar y notificar la resolución en un término que no exceda de tres meses, contados a partir de la fecha en que se presentó el recurso de revocación; y por lo tanto, el particular no se encuentra tanto tiempo en un estado de incertidumbre y angustia.

De conformidad con lo establecido en el artículo 144 del referido Código, una vez interpuesto el recurso de revocación el contribuyente cuenta con un plazo de cinco meses para asegurar el interés del fisco federal; y por lo tanto no tendrá la necesidad de hacer erogaciones como son los gastos de ejecución o el pago de las primas por fianzas.

Dado que la interposición del recurso de revocación es optativa, el contribuyente cuenta con dos oportunidades para preparar su defensa.

La primera que es el propio recurso de revocación; y la segunda, que en el caso de que la resolución sea desfavorable al contribuyente, éste tiene la posibilidad de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y presentar la demanda de nulidad, en la que se pueden hacer valer violaciones que no se habían hecho valer en el recurso de revocación, es decir mas conceptos de impugnación.

3. Este medio de defensa, permite al particular, presentar su recurso de revocación, sin necesidad de contratar un abogado, ya que el propio Código Fiscal de la Federación no considera como requisito, que el trámite sea realizado por un abogado.

Los documentos que forman parte del recurso, pueden presentarse en copias simples; lo que implica en un momento dado, ahorro en tiempo y en dinero, al no tener la necesidad de certificar la documentación ante notario público, a excepción de cuando lo requiera la autoridad.

5.13 DESVENTAJAS EN LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

1. El recurso de revocación, se presenta ante la misma autoridad que emitió el acto de molestia, misma, que en un momento dado por la misma cuantía del asunto no esta dispuesta a ceder, sobre todo, cuando se trata de vicios de procedimientos legales.

2. La autoridad para emitir la resolución, aplica normatividad interna, que en ocasiones se contrapone a la propia ley, aunado a que el particular desconoce totalmente tal normatividad.

Normalmente la autoridad no entra al estudio de los agravios de fondo, sino que, busca agravios de forma, para efectos de que la autoridad que emitió el acto de molestia, reponga el procedimiento, en un total perjuicio para el particular.

No existe en el Código Fiscal de la Federación disposición que establezca en forma expresa causas por las cuales debe la autoridad de revocar una resolución.

En ocasiones los asuntos se le asignan a personal técnico sin la adecuada y suficiente experiencia en el ramo jurídico.

No existe imparcialidad en la resolución de los recursos, sobre todo cuando se trata de asuntos en donde el crédito fiscal es demasiado importante.

5.14 REGLAS PARA PROVOMER UN RECURSO ADMINISTRATIVO QUE NUNCA SE DEBEN DE OLVIDAR

1°. Analizar detenidamente el acto o resolución de la autoridad administrativa, para verificar que es definitivo.

2°. Revisar las leyes y reglamentos de la materia, para verificar que existe un recurso administrativo, y de ser así, constatar que es optativa u obligatoria su interposición

3°. Hacer correctamente el cómputo del término para promover el medio de defensa.

4°. Valorar con objetividad la conveniencia o no de interponerlo, si es optativo, para lo cual pudiera ser determinante que las supuestas violaciones del acto o resolución fueran claras y fácilmente demostrables.

5°. Al momento de elaborar el escrito de interposición, verificar que se cubran cabalmente los requisitos de admisibilidad.

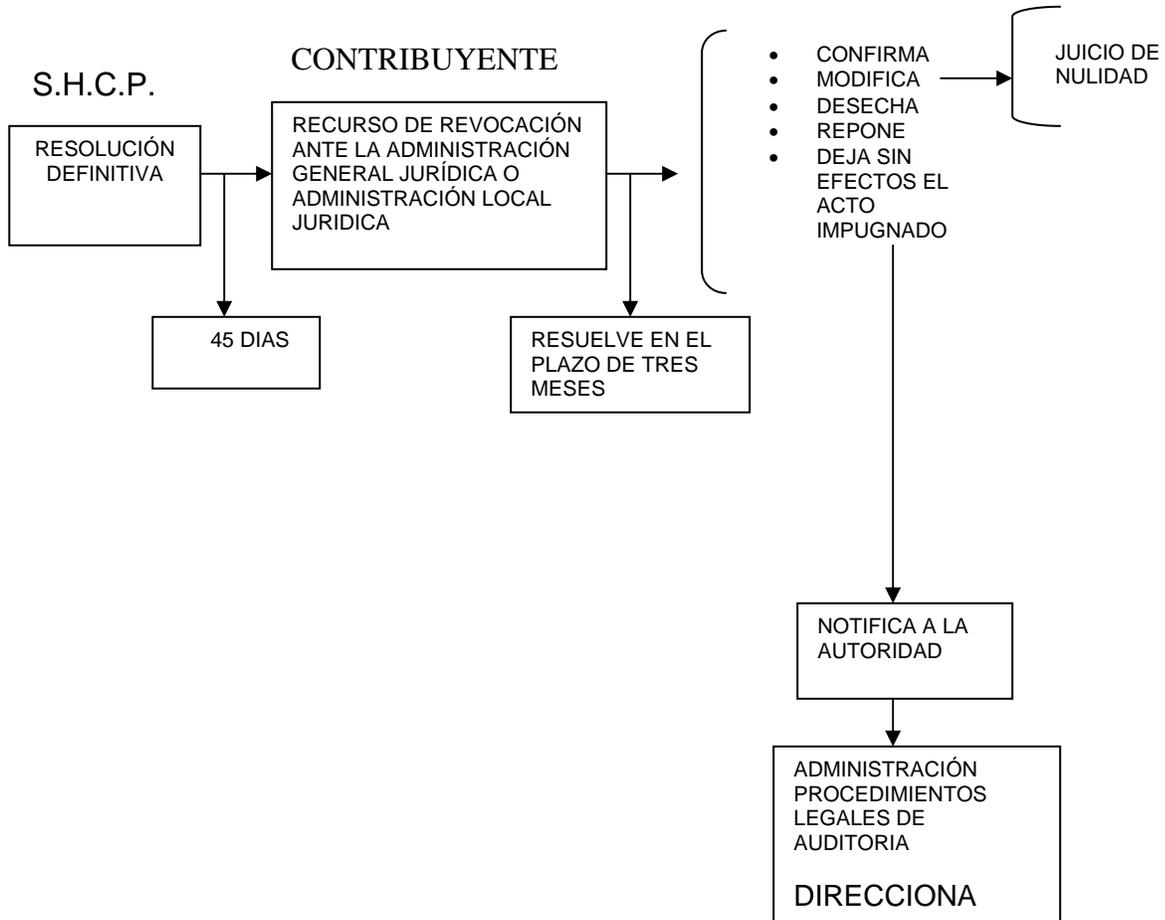
6°. Plantear los agravios de manera concreta, relacionándolos con los hechos controvertidos y con las pruebas ofrecidas y exhibidas; pero sin dejar ningún punto de impugnación pendiente o de lado, sino agotarlos todos.

7°. Ofrecer y exhibir las pruebas suficientes e idóneas para desvirtuar la legalidad del acto o resolución de la autoridad.

8°. Orientar el criterio de la autoridad resolutoria con tesis aisladas, precedentes o jurisprudencias tanto del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como de los Tribunales del Poder Judicial Federal, pero sin mencionar expresamente que le obligan y las debe acatar.

9°. Determinar con oportunidad si el afectado por el acto o resolución de la autoridad se notificó legalmente o no del mismo, o bien no lo conoció sino hasta que se realizaron otras diligencias posteriores.

10°. Estar al pendiente del procedimiento administrativo de ejecución, para tramitar la suspensión del mismo.



Capítulo VI

Papel del Contador como asesor fiscal

6.1 CUMPLIMIENTO

Cuando los contribuyentes cumplen con sus obligaciones fiscales, como las de pagar una contribución o las de dar información ya sea que se le requiera o este obligado a presentarla, las autoridades fiscales toman en cuenta este hecho siendo poco probable que les programen auditorias a este tipo de contribuyentes. Ante este hecho el contador público debe de asesorarlo para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales.

De esta manera se evitan auditorias prolongadas que ocasionan pérdida de tiempo al contribuyente ya que los auditores en ocasiones tienen en su poder papeles necesarios para que continúe normalmente la marcha del negocio, se evitan trabajos extras, incertidumbre, requerimientos, notificaciones, etc., incluso si se llega a dar el caso de que la autoridad fiscal le practique una visita domiciliaria al contribuyente, el contador debe de asesorarlo en cuanto a sus derechos y obligaciones ante tal visita, conocer los tiempos máximos del desarrollo y conclusión de la citada visita, y en su caso, conocer sobre los medios de defensa que puede interponer ante los vicios que pudieran existir como resultado de la auditoria.

6.2 INCUMPLIMIENTO

Una de las obligaciones de los contribuyentes es la de presentar declaraciones, avisos o documentos para hacer del conocimiento de las autoridades fiscales determinados hechos que pudieran ser generadores de créditos y obligaciones fiscales; sin embargo en muchas ocasiones no se cumple con dicha obligación incurriendo en una omisión que trae como consecuencia que las autoridades fiscales ejerciten sus facultades exigiendo a los contribuyentes su presentación

6.3 CONOCIMIENTOS DEL CONTADOR

El contador, por lo tanto, debe tener conocimientos no solo en el área contable, sino también en materia fiscal, legal, jurídica e incluso conocimientos constitucionales como son las garantías individuales del contribuyente, para que de esta manera pueda asesorarlo no solo de una manera correctiva sino también preventiva. En una forma enunciativa mas no limitativa se procederá a enumerar las áreas de conocimiento que debe de prever el contador público.

Constitucionales

- Garantía de legalidad para efectos fiscales que se encuentra incluida en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en el artículo 14 para efectos de la privación de las propiedades, posesiones o derechos.
- La garantía de seguridad en el actuar de la autoridad que se encuentra consagrada en el artículo 16 constitucional.
- La garantía del derecho de petición que se encuentra establecido en el artículo 8 de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos.

Jurídicos

El Código Fiscal de la Federación en todo lo referente al procedimiento administrativo de ejecución, al actuar de la autoridad y de las facultades que esta tiene, de los derechos y obligaciones del contribuyente y de los medios con los que se puede defender.

Legales

Conocer la estructura orgánica de la secretaria de hacienda y crédito público, para así saber ante que nivel de autoridad se debe de dirigir en determinadas circunstancias y no pasen los plazos por el simple desconocimiento y por las vueltas al no saber con quien ir directamente.

Es necesario que conozca el poder exorbitante que dicha autoridad tiene para poder defender y aconsejar a su cliente.

Fiscales

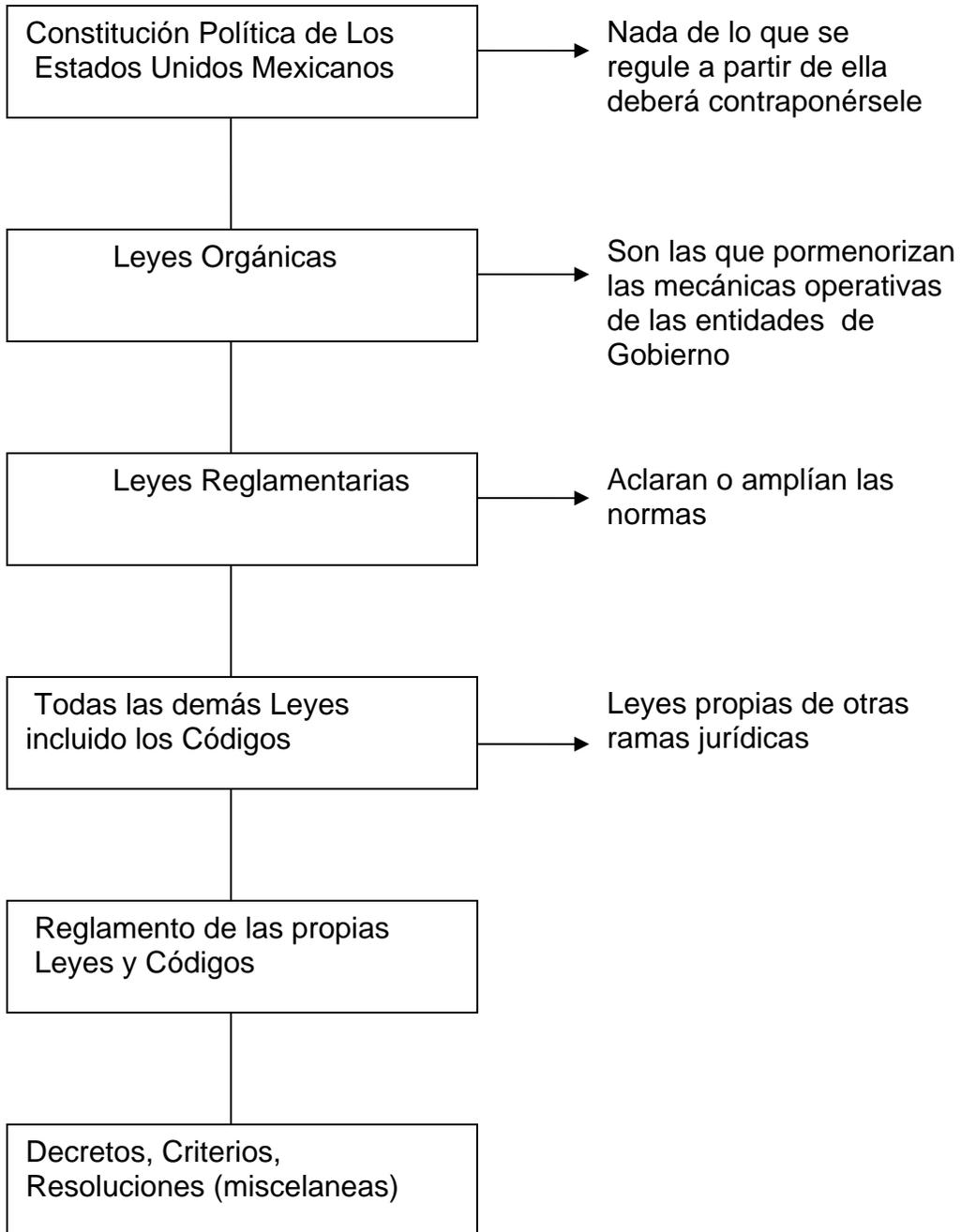
Saber determinar correctamente la obligación fiscal conforme a la norma tributaria, tener conocimiento de las obligaciones de hacer por el simple hecho de tener una relación tributaria, de las obligaciones de dar, derivadas por que el contribuyente se colocó en la situación jurídica o de hecho.

El cálculo de los simples plazos para interponer algún medio de defensa o para pagar oportunamente un crédito exigible, conocer las formalidades que deben acompañar a todo acto administrativo y las formas y medios correctos para presentar alguna petición.

Es de suma importancia un análisis permanente en el tratamiento de las leyes tributarias desde el punto de vista de su ubicación, esto con el fin de precisar el verdadero alcance de la norma, su naturaleza y sus consecuencias. El no hacerlo puede inducir a priorizar normas secundarias sobre normas fundamentales dando como resultado grandes errores jurídicos.¹²

¹² DIEP DIEP, Daniel, *Fiscalista*, 2da. Ed., Ed. Pac, México, D.F., 1999, p.46.

JERARQUIA DE LAS LEYES



Por lo anterior es indispensable que el Contador tenga la cualidad de ser **analítico** al momento de interpretar las leyes y reconocer su naturaleza para que de este modo nunca caiga en aberraciones de contraponer una ley complementaria o reguladora a una fundamental desencadenando consecuencias Jurídicas, ya que en mucho de los casos por los que la SHCP inicia el Acto Administrativo se debe a la diferencia de criterios al momento de interpretar la ley por lo tanto el Contador deberá tener la capacidad de interponer el medio de defensa para desvirtuar la resolución administrativa y es ahí donde debe saber emplear la correcta redacción, fundamentar y motivar el por que se debe de suspender la ejecución de dicha resolución, mostrando pruebas, convenciendo a la autoridad y cumpliendo con los requisitos meramente formales de los recursos.

6.4 EL CONTADOR COMO ASESOR FISCAL

Para poder cumplir con la obligación de pagar el crédito fiscal, es importante para el contribuyente saber cuál impuesto va a pagar, pues cada ley establece plazos diferentes. De ahí que el párrafo tercero del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación disponga que las contribuciones se pagarán en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

Es aquí, cuando el Contador debe asesorar al contribuyente haciéndole una buena planeación fiscal que le permita a éste cumplir con sus obligaciones tanto de dar (pago del crédito) como de hacer (presentación de declaraciones, avisos, etcétera), y que a la vez logre el pago menor de contribuciones en beneficio de sus finanzas, siempre dentro del marco legal.

Todo esto ayudara a evitar que las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades practiquen visitas domiciliarias, donde pueden determinar créditos omitidos (ya sea por falta

de conocimiento de las fechas de pago por parte del contribuyente, por no tomar las medidas económicas necesarias, por no prestarle la debida importancia a los créditos a favor del fisco), y calcular los debidos recargos, multas, actualizaciones, y en el peor de los casos, lleguen a utilizar la fuerza pública, realizar embargos, etcétera.

El Contador fiscalista debe de prever todo eso, explicándole a su cliente las disposiciones fiscales, sus obligaciones, derechos, riesgos todo con un lenguaje sencillo, para que éste comprenda las dimensiones de los beneficios que tiene el cumplir y los riesgos que pueden lograr el menoscabo de su patrimonio por incumplir.

Los Contribuyentes ante la Administración tienen el derecho de conocer en cualquier momento, el estado de la tramitación del procedimiento y obtener copias de los documentos que contenga el expediente administrativo, en la tramitación de los procedimientos se puede utilizar las lenguas que sean oficiales en el territorio de nuestra Comunidad Autónoma y muy importante pueden exigir responsabilidades a la Administración Pública y a sus funcionarios.

CONCLUSIÓN

Las facultades que el Estado le otorga a la autoridad fiscal para que determine y por si misma se cobre créditos a su favor son exorbitantes por lo que el contador puede brindar una asesoría que ayude al contribuyente para saber cómo evitar encontrarse en una situación en la cual ya no tenga escapatoria y termine hasta con su patrimonio, esto con ayuda de una buena planeación donde se contemplen todas las opciones siempre dentro del marco legal, a fin de realizar todo esto el contador debe prepararse y no cerrarse solo a su campo de estudio, con esto no se quiere decir que debe ser un todólogo que al final no sea bueno en nada, pero si que el es el ideal por ejemplo como para interponer un recurso ya que conoce perfectamente la situación fiscal del contribuyente y que mejor que en lugar de ir a planteárselo al Licenciado en Derecho se prepare y sea el mismo quien lo pueda realizar.

En la mayoría de los casos el crédito lo determina la autoridad por la diferencia de criterios que existe entre ella y el contribuyente al momento de interpretar la ley, por eso es importante que el profesional sea analítico y conozca las disposiciones fiscales vigentes y de esa manera pueda revocar las resoluciones dictadas por la autoridad hacendaria.

Con este trabajo se pretende que se entienda lo importante que es cumplir con la obligación de ciudadanos mexicanos en el pago de impuestos, pero que también no se está solo, que hay leyes que dan opciones de protección aunque en menor medida que las facultades que se les otorgan a las autoridades fiscales, pero que aun así, si no se tiene al lado a un buen asesor como lo es el contador la situación fiscal del contribuyente se complicaría.

Bibliografía:

- CARDENAS ELIZONDO Francisco, ***Introducción al Estudio del Derecho Fiscal***, Editorial PORRUA., México., 456pp.
- CARRASCO IRIARTE Hugo, ***Derecho Fiscal Constitucional***, 2da., Ed., México, Editorial HARLA., 510pp.
- CARRASCO IRIARTE Hugo, ***Derecho Fiscal Constitucional***, 4ta., Ed., México, Editorial OXFORD., 345pp.
- DE LA GARZA Sergio Francisco, ***Derecho Financiero Mexicano***, 18va., Ed., México, D.F., 1999, Editorial PORRUA., 289pp.
- DE LA GARZA Sergio Francisco, ***Derecho Financiero Mexicano, La Extinción de la Obligación Tributaria.***, México, D.F., 240pp.
- DELGADILLO GUTIERREZ Luis Humberto, ***Principios de Derecho Tributario***, 3ra., Ed., México, D.F., 1990, Editorial LIMUSA., 265pp.
- DIAZ GONZALEZ Luis Raúl, ***Medios de Defensa Fiscal, El Recurso Administrativo***, 3ra., Ed., México, Editorial GASCA Sicco., 230pp.
- JIMENEZ GONZALEZ Antonio, ***Lecciones de Derecho Tributario***, 6ta., Ed., México, D.F. 2000, Editorial EFCASA., 326pp.
- RODRIGUEZ LOBATO Raúl, ***Derecho Fiscal***, 2da., Ed., México 1998, Editorial HARLA, 5520pp.

LEGISLACIONES

- Código Fiscal de la Federación, Prontuario Fiscal 2005, Editorial THOMSON., México.

OTRAS FUENTES

- **Enciclopedia Encarta '99** Microsoft.
- **Internet**, WWW.shcp.gob.mx
- **Internet**, WWW.sat.gob.mx