



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN

LICENCIATURA EN DERECHO

TRABAJO POR ESCRITO QUE
PRESENTA:

HERMINIA TORRES ZUÑIGA

TEMA DEL TRABAJO:

**“PERJUICIO AL FISCO POR LOS AMPLIOS PLAZOS
PARA GARANTIZAR EL RECURSO DE REVOCACIÓN”**

EN LA MODALIDAD DE “SEMINARIO DE TITULACIÓN COLECTIVA”

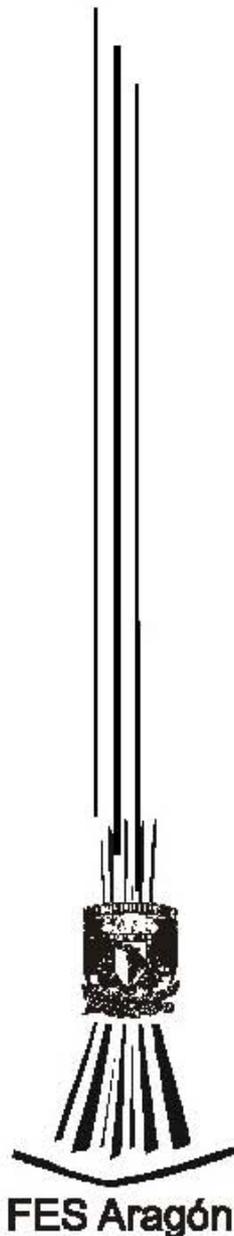
PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

ASESOR:

MTRA. ROSA MARÍA VALENCIA GRANADOS

Bosques de Aragón, Edo. de Méx., a 12 de Agosto de 2009.





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICATORIAS

*A Jehová Dios, por todas la bendiciones
recibidas, por permitirme disfrutar de su
creación, conocerlo y sobre todo darme la vida.*

*A la Universidad Nacional Autónoma
de México, por darme la oportunidad
de ser parte de ella, y realizar una
de mis metas, más anheladas,
el ser profesionalista.*

*A la Facultad de Estudios Superiores
"Aragón" y catedráticos de la misma
de quienes he recibido formación profesional
y poder concluir esta etapa de mi vida.*

*A Xochitl, quien ha sido como una
madre para mi y de quien siempre
recibo apoyo incondicional y con quién
he vivido y compartido momentos
hermosos y difíciles de mi vida
gracias por estar conmigo...*

*a mi hijo Diego al que amo, el cual es mi
aliento para seguir adelante y por quien
ahora más que nunca debo tener mis
objetivos claros tanto personales como
profesionales, pues cada decisión que
tome le afectara, por ello, debo ser mejor
cada día.*

*Gracias... a todos los que me han
apoyado de alguna forma para
concluir con esta meta, ya que sin
su ayuda, me hubiera sido más
difícil ser lo que soy..*

PEJUICIO AL FISCO POR LOS AMPLIOS PLAZOS PARA GARANTIZAR EL RECURSO DE REVOCACIÓN

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	I
CAPÍTULO 1. CONCEPTO Y GENERALIDADES DE LAS CONTRIBUCIONES	
1.1 CONTRIBUCIONES	1
1.1.1 Justificación de su existencia	2
1.1.2 Principios Constitucionales de las Contribuciones	3
1.1.3 Clasificación de las Contribuciones	6
1.1.4. Sujetos de las Contribuciones	9
CAPÍTULO 2. MARCO CONCEPTUAL	
2.1 CRÉDITO FISCAL	12
2.2 INTERÉS FISCAL	13
2.3 GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL	13
2.3.1 Cuando Procede otorgar Garantía	15
2.4 PLAZO Y TÉRMINO	16
2.5 PERJUICIO	17

CAPÍTULO 3. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

3.1. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	19
3.2 NOTIFICACIÓN	20
3.2.1 Tipos de Notificación	22
3.3 REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO.....	23
3.4 EMBARGO	24
3.4.1 Tipos de Embargo	26
3.5 SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	29
3.6 RECURSO DE REVOCACIÓN	31

CAPÍTULO 4. PERJUICIO AL FISCO POR LOS AMPLIOS PLAZOS PARA GARANTIZAR EL RECURSO DE REVOCACIÓN

4.1. PERJUICIO AL FISCO EN CRÉDITOS NOTIFICADOS EN 2004.....	36
4.1.1 Créditos Pagados	37
4.1.2 Créditos Impugnados Garantizados y No Garantizados	39
4.2. PROPUESTA	41

CONCLUSIONES.....IV

BIBLIOGRAFÍAVI

Apéndice

INTRODUCCIÓN

Los tributos o contribuciones son casi tan antiguos como el hombre, de ahí que éste, a lo largo de la historia haya buscado diversas maneras de evadirlos. Tan es así, que en la actualidad existe una gran problemática relacionada a este tema, que afecta a todos como Estado, pues es nuestra obligación contribuir con éste.

Derivado de dicha problemática, surge el interés por éste tema. El cual se abordará de manera limitada y en particular se analiza el Recurso de Revocación, ya que en la práctica éste se presta para que los contribuyentes evadan sus obligaciones fiscales, por los amplios plazos que dicho recurso otorga para garantizar el interés fiscal.

En efecto, lo anterior es así pues debemos recordar que los créditos fiscales son cobrados mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, mismo que se lleva a cabo de la siguiente manera. Una vez notificado dicho crédito fiscal, la contribuyente cuenta con un plazo de 45 días, para llevar a cabo el pago o bien presentar algún medio de defensa, que en este caso es el Recurso de Revocación.

En este sentido, y de conformidad con el artículo 144, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación vigente, el contribuyente cuenta con un plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal, siempre y cuando haya interpuesto el recurso en tiempo y forma, plazo demasiado amplio para garantizar y más si tomamos en cuenta los 45 días que transcurrieron previos a la impugnación, y más aún que el párrafo tercero señala, que si ha concluido el plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal y no ha sido resuelto el recurso de revocación, el contribuyente no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente sino, hasta que sea resuelto dicho recurso, corriendo el riesgo de que se resuelvan los recursos sin haber obtenido alguna garantía y en caso de continuar con el Procedimiento

Administrativo de Ejecución, y se tenga que proceder al embargo, exista una alta posibilidad de que al acudir al domicilio fiscal, ya no existan bienes o estos son insuficientes para cubrir el adeudo, situación que ocurre muy a menudo en la práctica, complicando así el cobro de los créditos fiscales y ocasionando de esta manera un perjuicio al Fisco Federal, realidad que puede tener su origen en los amplios plazos que se les da durante el procedimiento.

Por lo que, el objetivo del presente trabajo, es el de proponer que los plazos para garantizar el interés fiscal se reduzcan, esto es; que desde el inicio de la presentación del Recurso de Revocación, se ofrezca por parte del contribuyente la garantía, estableciendo el procedimiento a seguir con el cual disminuiría de manera considerable el número de créditos impugnados que se encuentran sin garantizar, asimismo, se reduciría el perjuicio que sufre el fisco y una de las tantas formas de evasión fiscal de algunos contribuyentes al contar ya con una garantía suficiente que cubra el importe de los créditos fiscales y sus accesorios.

Para demostrar lo anterior, se realizó investigación documental y de campo tomando como referencia los créditos fiscales para su cobro a cargo de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal.

La presente obra, se desarrollará en cuatro capítulos. El primero denominado concepto y generalidades de las contribuciones, precisamente trata lo relativo a la justificación de la existencia de las contribuciones.

El segundo capítulo, denominado marco conceptual; se desarrollan algunos conceptos que son necesarios para el entendimiento del tema en cuestión. El tercer capítulo, llamado Procedimiento Administrativo de Ejecución, en él se desarrolla las etapas de dicho procedimiento, así como cuales son algunos de los inconvenientes, por lo que no se continúa con el mismo.

En el cuarto capítulo denominado, Perjuicio al Fisco por los amplios plazos para garantizar el Recurso de Revocación, se muestran datos estadísticos de créditos notificados en 2004, y que se encuentran como impugnados, proporcionados por la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal, con el cual se cuantificar el perjuicio, que sufre el Fisco Federal, sólo en esa Local. Y se establece cual podría ser el procedimiento que se sugiere para disminuir el número de créditos sin garantizar y así reducir el perjuicio que sufre en fisco en la actualidad, de la evasión de algunos contribuyentes irresponsables.

CAPÍTULO 1

CONCEPTO Y GENERALIDADES DE LAS CONTRIBUCIONES

1.1 CONTRIBUCIONES

Para entrar al estudio del tema en cuestión, primero es necesario saber lo que son las contribuciones, para ello, es importante definir el concepto de contribución.

Así tenemos, que en el Diccionario Jurídico Mexicano, se define como; “la contribución, es un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos.”¹

Entendemos así, que la contribución es un ingreso a favor del Estado, mismo que sirve para cubrir los gastos públicos.

Para Emilio Margaín; “El tributo, contribución o ingreso tributario, es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo o contribuyente, el cumplimiento de una prestación económica”.²

En este orden de ideas, tenemos una relación jurídica actuando el Estado como sujeto activo y al contribuyente como sujeto pasivo.

Arrija Vizcaino señala; “El tributo, contribución e ingreso tributario, es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige

¹ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, *Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo II.*, UNAM, México, 1983, p. 316.

² MARGAÍN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Mexicano*, 13ª ed, Porrúa, México, 1997, p. 253

a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”.³

En virtud de lo anterior, se concluye que los tributos o contribuciones son las prestaciones económicas cuya obligación corre a cargo de los gobernados, como sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria a favor del Estado como sujeto activo, mismo que tiene la facultad de exigir a los particulares que contribuyan para financiar el gasto público.

Ahora bien, una vez definido el concepto de contribución es necesario entender de donde nace la justificación de su existencia.

1.1.1. Justificación de su existencia

El ser humano como ente social o sociable requiere de la convivencia con otros hombres para poder desarrollarse, de esa necesidad de vivir en grupo se deriva la existencia del Estado.

De la figura estatal, nacen una serie de derechos y obligaciones a cargo del mismo Estado, que implica toda una labor de organización y administración para que la sociedad se desarrolle, y por otro lado, surge el requerimiento de obtener los recursos materiales necesarios para poder sufragar dicha función, de ahí la justificación de la existencia en el cobro de las contribuciones, dando origen a la obligación tributaria.

El Estado deberá de obtener recursos económicos para el buen funcionamiento del mismo y de la misma sociedad, preferentemente de las

³ ARRIJOJA VIZCAÍNO, Adolfo, ***Derecho Fiscal***, 14ª ed, Themis, México, 1996, pp. 125-126

aportaciones que hagan los gobernados a través de las contribuciones, las cuales sirven para que el gobierno cumpla con su función pública.⁴

En efecto, para el Estado es necesario recabar las contribuciones de todos sus gobernados, a fin de que mediante las aportaciones de éstos, se pueda financiar el gasto público para ofrecer a la sociedad los servicios necesarios para poder convivir en un entorno social.

En síntesis, las contribuciones con los ingresos que permiten financiar el gasto público, para ofrecer a los gobernados los servicios para vivir en sociedad.

1.1.2 Principios Constitucionales de las Contribuciones

Es en la Fracción IV del artículo 31 Constitucional, donde encontramos la obligación del sujeto pasivo (gobernado) de contribuir a los gastos públicos; en este sentido se procederá a analizar dicho precepto, a la letra establece:

Artículo 31.

“Son obligaciones de los mexicanos: ...

...

IV.- 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...”

Del precepto legal citado, se desprenden los principios fundamentales de las Contribuciones, que nos ayudarán a entender la actividad del Estado como sujeto activo de la relación jurídico-tributaria.

⁴ Vid. GARCÍA LÓPEZ, Luis Guerrero, *Derecho de los Contribuyentes*, UNAM, Cámara de Diputados LVIII Legislatura, México, 2000, pp. 6-8.

1. Principio de Vinculación al Gasto Público

El destino de las contribuciones recaudadas de los particulares es el gasto público; esto es claro, pues la justificación propia de las contribuciones, es que, a cambio de éstas, los contribuyentes obtengan por parte del Estado, los elementos necesarios para su bien colectivo.⁵

En este orden de ideas, es la misma Constitución la que nos indica que como gobernados, existe la obligación para con el Estado de contribuir para los gastos públicos.

2. Principio de Proporcionalidad y Equidad

El maestro Flores Zavala, sostiene; "...que no es posible separar las dos palabras, sino interpretar la expresión `proporcional y equitativa´ como significado de justicia; lo que el constituyente pretendió expresar, fue que los `impuestos sean justos".⁶

En efecto, tal como hace referencia la fracción IV del artículo 31 Constitucional, todo tributo debe efectuarse de manera proporcional y equitativa.

Bajo este tenor, la proporcionalidad tributaria involucra dos elementos a considerar, el primero la capacidad económica del contribuyente y el segundo la tasa o tarifa que corresponde al tributo. Los ingresos fiscales que aportan los contribuyentes, deben de ser justos y adecuados a su capacidad económica.

El principio de equidad, es la propia Igualdad ante la ley fiscal de los contribuyentes, quienes en términos de este principio constitucional deberán ser tratados de manera idéntica, es decir; trato igual a los iguales y desigual a los desiguales.

⁵ Vid. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, op cit., p. 338

⁶ FLORES ZAVALA, Ernesto, ***Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas***, 14ª ed, Porrúa, México, 1986, pp. 191-192.

3. Principio de Legalidad

Su fundamento radica por una parte en el artículo 16 Constitucional, y por otra, en el artículo 31 fracción IV, que disponen que las contribuciones deban estar establecidas en la ley.

Es así, que la autoridad no puede llevar a cabo acto alguno, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley. El cumplimiento de las obligaciones tributarias se efectuará de conformidad a lo dispuesto por las leyes.

Este principio, obliga a que los elementos esenciales de las contribuciones, es decir, el sujeto, el objeto, la base, la tasa o la tarifa, deben estar especificados en las leyes.

4. Principio de Generalidad

De conformidad con lo establecido en los artículos 1 y 6 del Código Fiscal de la Federación, están obligados a pagar los tributos todas aquellas personas, físicas o morales que por cualquier motivo o circunstancia se ubiquen en algunas de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias.

5. Principio de Obligatoriedad

El Principio de Obligatoriedad en materia fiscal, tiene que entenderse como una obligación pública, señalada en el artículo 31 Constitucional, al establecer que “Son obligaciones de los mexicanos”...

Siendo así, las autoridades fiscales tienen la facultad económico-coactiva para obligar al sujeto pasivo al pago de los impuestos, lo cual implica que el cobro de los adeudos son exigibles, dando origen así al procedimiento administrativo de ejecución, el cual se encuentra implícito en el artículo 22 Constitucional, mismo que establece:

Artículo 22.

“...

No se considerará confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas...”

En base a lo anterior, es de aclarar que tal y como establece el precepto antes transcrito no se considera confiscación, la sustracción de bienes de una persona hecha por la autoridad para el pago de contribuciones, en este particular se toma como referencia a los impuestos, pues es el tema de estudio, dicha sustracción se lleva a cabo a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución, mediante el cual la autoridad fiscal hace cumplir de manera coactiva la obligación de los gobernados.

1.1.3 Clasificación de las Contribuciones

El artículo 2° del Código Fiscal de la Federación vigente para 2005, establece los tipos de contribuciones que existen, es así que, resulta oportuno analizar lo que dicho precepto a la letra establece:

Artículo 2°.

“Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera: ...”

✓ **Impuestos:**

El Código Fiscal de la Federación da el concepto de los impuestos al señalar lo siguiente:

Artículo 2 ...

...

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...”

Por otra parte, algunos autores dan su propia definición de los impuestos como es el caso de Rodríguez Lobato, al señalar: "Impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la Ley, con carácter obligatorio y sin que haya para ello contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato." ⁷

De lo anterior, se puede concluir que los impuestos son prestaciones económicas ya sean en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio, a cargo de contribuyentes, personas físicas o morales que se ubiquen en el supuesto jurídico previsto por la ley, y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, como por ejemplo el Impuesto Sobre la Renta o el Impuesto al Valor Agregado, etc.

✓ ***Aportaciones de Seguridad Social:***

El mismo artículo en la fracción II, señala: “Las 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 ley, en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado”.

En efecto, tal y como se señala las aportaciones de seguridad social son todas aquellas contribuciones que se hacen en materia de seguridad social, como son las aportaciones al IMSS o al ISSSTE.

⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, ***Derecho Fiscal***, 2ª ed., Oxford, México, 2004, p. 61

✓ **Contribuciones de Mejoras:**

La fracción III del artículo en estudio, establece: “Contribución de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”.

Entre dichas obras públicas, encontramos el alcantarillado, pavimentación, alumbrado público, etc., el requisito es que cumplan con el principio de ser una obra de beneficio público.

✓ **Derechos:**

La fracción IV, del artículo en estudio establece: “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 al Estado”.

Entre los numerosos derechos que se tienen que pagar; van desde el registro civil, hasta la emisión de cédulas profesionales y desde el derecho de trámite aduanero hasta el derecho de uso de las carreteras o autopistas de cuota, entre otros.

✓ **Accesorios de las Contribuciones:**

Una vez analizado que las personas físicas y morales, están obligadas a contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa según dispongan las leyes, al no cumplir con esa obligación, el Estado, prevé una indemnización a su favor por la falta de pago oportuno, y puede exigir coercitivamente su pago y entonces se generan los accesorios de las contribuciones.

Situación, contemplada en la parte final del artículo 2° en estudio, al determinar los accesorios de las contribuciones de la siguiente manera:

“Artículo 2 ...

...

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este código, son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas...”

Para entender mejor lo que son los accesorios de las contribuciones y comprender la diferencia de cada una de ellas, véase el apéndice.

∨ **Otros Ingresos**

Además de las contribuciones, el Fisco Federal percibe ingresos por concepto de:

ü **Aprovechamientos.** son los ingresos distintos de las contribuciones, percibidos en funciones de derecho público, lo anterior con fundamento en el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación.

ü **Productos.** Como lo señala el último párrafo del artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, son Ingresos que obtiene el Estado, en funciones de derecho privado, cuando actúa como particular.

Ahora bien, una vez que hemos analizado los tipos de contribuciones establecidas en ley, pasaremos a estudiar algunas de las facultades que tienen las autoridades fiscales, para recabar dichos ingresos.

1.1.4 Sujetos de las Contribuciones

Como hemos venido señalando, la relación jurídico-tributaria, se compone del Estado y el contribuyente, y como se puede apreciar de la definición de la

Contribución, el mismo se encuentra estructurado como una obligación, en la cual existe un vínculo entre dos sujetos, un sujeto activo o acreedor, y el sujeto pasivo.

Ø **Sujeto Activo**

En términos del artículo 31 fracción IV, constitucional, donde señala que es obligación de los mexicanos a contribuir a los gastos públicos de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio, claramente se desprende que el acreedor o sujeto activo de los tributos es el Estado.

En efecto, el sujeto activo dentro de la relación tributaria es el Estado, el cual interviene en dos aspectos:

- Como ente legislativo, en la formación de las leyes que contienen los diversos tributos, y,
- Como ente fiscalizador, o bien Fisco cuya función tiene que ver con una gama de actividades relacionadas con la gestión de los tributos, mismas, que son encargadas principalmente al Servicio de Administración Tributaria. Cuya misión es: *“recaudar las contribuciones federales y controlar la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, garantizando la correcta aplicación de la legislación y promoviendo el cumplimiento voluntario y oportuno”*.⁸

En este orden de ideas, el sujeto activo o acreedor resulta ser el Fisco, mismo que puede exigir del sujeto pasivo un dar que constituye la contribución en sí.

Ø **Sujeto Pasivo**

Si el sujeto activo es el Estado o Fisco, el sujeto pasivo o deudor para nuestro caso en estudio, será el contribuyente o deudor tributario, quien puede ser por adeudo propio tratándose del contribuyente, o bien, por deuda ajena en cuyo caso estaríamos hablando de retenedores o recaudadores, considerados

⁸http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html.

también como responsables solidarios, de conformidad con el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.

Como retenedores, tenemos a las empresas al realizar la retención que efectúan sobre los salarios de los trabajadores y que posteriormente enteran al Fisco y los segundos, como recaudadores encontramos el ejemplo de los notarios, quienes calculan los tributos correspondientes a las operaciones que ante ellos se efectúan, para su posterior entero ante el Fisco.

Por otra parte de conformidad con el Artículo 1°. del Código Fiscal de la Federación, expresa quienes poseen el carácter de sujetos pasivos al señalarse que: “Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...” Del precepto legal citado, se desprende la existencia de dos tipos de sujetos pasivos: personas físicas y personas morales, sean nacionales o extranjeras.

En el caso de las personas físicas, nos referimos a todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones y que realiza situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales. En tanto que las personas morales están constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en donde tengan establecidos su domicilio social.⁹

En efecto podemos concluir que el sujeto pasivo de la obligación tributaria son los contribuyentes o deudores fiscales, ya sean personas físicas o morales, quienes tienen esta calidad ya sea por adeudos propios o ajenos, en su carácter de recaudadores o retenedores, y que realizan situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

⁹Vid. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, op cit., p. 129.

CAPÍTULO 2.

MARCO CONCEPTUAL

2.1 CRÉDITO FISCAL

El incumplimiento de la obligación tributaria da origen a la determinación del crédito fiscal, cuya definición se encuentra en el artículo 4° del multicitado Código Fiscal, al señalar que:

*“Artículo 4.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que **provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares**, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena...”*

De ésta definición, proporcionada por el legislador, se excluyen los productos porque no los percibe el Estado en esa calidad, sino como particular.

Por otra parte, para algunos autores entre ellos Sánchez Piña, definen, al crédito fiscal como “la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.”¹⁰

En este orden de ideas, se puede concluir, que el crédito fiscal es una obligación; porque se originó de un incumplimiento a la obligación tributaria, la cual debe pagarse en cantidad líquida, a cargo de las personas, ya sean físicas

¹⁰ SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús, **Nociones de Derecho Fiscal**, 7ª ed., Epa, México, 2000, p.57

o morales sometidas a la soberanía del Estado, debiendo cumplirse aun en contra de su voluntad.

2.2 INTERÉS FISCAL

El interés fiscal es el derecho de la autoridad fiscal a la percepción del pago, de los créditos fiscales a que se refiere el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación.

El crédito fiscal se considera privilegiado, ya que si el deudor no ha cubierto espontáneamente la deuda, el fisco tiene, frente a los demás acreedores un derecho de preferencia, para ser pagado antes. Esta preferencia está regulada por el Código Fiscal en su artículo 149, que establece que el Fisco Federal tiene preferencia para recibir el pago de los créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, alimentos, sueldos o salarios devengados en el último año o indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo a la Ley Federal del Trabajo.

2.3 GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

En materia fiscal, la garantía es el medio por el cual la autoridad adquiere la seguridad del pago de un crédito fiscal, mediante el aseguramiento de bienes, para que una vez que sea exigible la autoridad haga efectivo el importe aplicando la garantía al pago de la misma.

“Para asegurar el cumplimiento de las obligaciones se procede a la afectación jurídica de una cosa determinada o mediante el compromiso de pago que un tercero asume por el responsable en el caso de que éste no pudiese cumplir. A ello se le llama garantía. Y toma el nombre de garantía del interés fiscal cuando el objeto mismo que se garantiza es una deuda contraída con el fisco en razón de las disposiciones legales de carácter tributario que imponen

gravámenes de los que el sujeto se constituye en deudor por uno u otros motivos”.¹¹

- ✓ La garantía es dar la certeza de que se cumplirá con una obligación.
- ✓ La garantía puede ser personal o real.

Las garantías personales en materia tributaria son la fianza, la obligación solidaria asumida por un tercero y la cartera de créditos del propio contribuyente, en el caso de las garantías reales, la obligación principal se garantiza mediante la afectación de bienes muebles o inmuebles, con cuyo valor será pagado el crédito fiscal si el sujeto pasivo (contribuyente) deja de cubrirlo.

Los diferentes tipos de garantía se encuentran detallados en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación vigente, los cuales son:

1. Depósito en dinero
2. La Prenda o Hipoteca
3. La Póliza de fianza
4. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia
5. Embargo en la vía administrativa
6. Títulos valor
7. Cartera de créditos del contribuyente

Cabe señalar, que mientras el contribuyente no pueda o no deba cumplir con la obligación, porque no esté obligado a pagar o porque la autoridad le ha determinado contribuciones y sus accesorios en exceso, tiene el derecho a impugnar la determinación de la autoridad, pero también tiene la obligación de ofrecer a la autoridad un medio que garantice el interés fiscal.

¹¹ DIEP DIEP, Daniel, *Fiscalística*, 2ª edición, Pac, México, 1999, pp. 281-282.

2.3.1 Cuando procede otorgar Garantía

El artículo 65 del Código Fiscal citado señala que, después de notificado el crédito fiscal, se debe pagar o garantizar su importe, dentro del plazo de 45 días contados a partir del siguiente a aquél en que haya surtido efectos su notificación. De este hecho se pueden derivar, las siguientes situaciones:

1. Se solicite pagar a plazos, de acuerdo al Código Fiscal de la Federación[#] y a las reglas de carácter general.

En el caso de que el contribuyente opte por pagar en parcialidades y no otorgue el medio para garantizar el interés fiscal, la autoridad estimará que el contribuyente se desiste de la opción de pagar en parcialidades el adeudo, mismo que se tendrá que pagar en su totalidad en una sola exhibición.

2. Se interponga algún medio de defensa, por inconformidad con el crédito fiscal.

3. De conformidad con el artículo 74 del multicitado Código, quién solicite su condonación, así podrá pedir la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, pero deberá garantizar el interés fiscal.

4. No se cubra el adeudo dentro del término legal establecido, dando lugar a su cobro coactivo a través del procedimiento administrativo de ejecución y en caso de no contar con el pago deberá garantizar el crédito fiscal mediante el embargo.

[#] El pago a plazos puede ser diferido o en parcialidades, sin exceder de 48 meses, de no pagarse oportunamente las parcialidades autorizadas, los créditos se harán exigibles cuando: no se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía; cuando el contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial o deje de pagar 3 parcialidades, exigiéndose que se cubra el saldo, de conformidad con el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación

Ahora bien, ya que tenemos presente cuales son los supuesto bajo los cuales el contribuyente deudor está en la obligación de garantizar el interés fiscal, continuaremos analizando algunos conceptos necesarios para la comprensión del tema en estudio.

2.4 PLAZO Y TÉRMINO

Se dice que al vencimiento del plazo se inicia la exigibilidad de la obligación, bajo ese tenor, es significativo determinar lo que es el plazo y término.

Guillermo Cabanellas, lo define de la siguiente manera; “El plazo es el tiempo fijado para una acción. El vencimiento del mismo, o término propiamente dicho. Procesalmente el espacio de tiempo concedido a las partes para comparecer”.¹²

En efecto, el plazo es el lapso de tiempo concedido a las partes para cumplir alguna acción.

Gutiérrez y González; señala que el plazo o término, es un acontecimiento futuro de realización cierta, del cual depende la eficacia o la resolución de derechos y obligaciones.

En el Derecho mexicano plazo o término son vocablos sinónimos, pues en otros derechos tienen diferente connotación, y así dicen que plazo es el lapso, y término el final del plazo.¹³

¹² CABANELLAS, Guillermo, *Diccionario del Derecho Usual tomo III*, Heliasta SRL, Buenos Aires, 1976, p.315.

¹³ Cfr. GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, *Derecho de las Obligaciones*, Séptima edición, Porrúa, México, 1990, pp. 769-770.

Otra definición que se nos da es la siguiente; “Plazo es el acontecimiento futuro de realización cierta, es decir, que necesariamente ha de llegar, de cuya llegada depende la exigibilidad o la extinción de la obligación”.¹⁴

Para el estudio de éste tema, se tomará al plazo y término como sinónimos, del lapso de tiempo cuyo fin hace exigible la obligación.

2.5 PERJUICIO

En el Diccionario de Derecho encontramos; “Genéricamente, mal. Lesión moral. Detrimento. Pérdida. En sentido técnico estricto, **la ganancia lícita que se deja de obtener** o los gastos que ocasiona una acción u omisión ajena culpable o dolosa; a diferencia del daño, o mal efectivamente causado en los bienes existentes y que debe ser reparado.”¹⁵

Por otra parte, el Código Civil para el Distrito Federal en su artículo 2109, da la siguiente definición:

“Se reputa perjuicio la privación de cualquier ganancia lícita que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación”.

Gutiérrez y González, al respecto señala: Los primeros conceptos surgieron en el Derecho Romano; “... los Romanos para designar al daño hablaban de “*damnum*” “*emergens*” o sea el daño emergente, y de “*lucrum cesans*”, para denotar el lucro que cesa, o ganancia sin percibir, lo que representa el perjuicio en el Derecho Moderno”.¹⁶

¹⁴ BAQUEIRO ROJAS, Edgar/BUENROSTRO BAEZ Rosalía, **Derecho Civil Introducción y Personas.** Harla, México, 1995, p. 100

¹⁵ CABANELLAS, Guillermo, op. cit., p. 283

¹⁶ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, op. cit., p. 490

En este orden de ideas, y para el estudio del presente tema nos quedaremos con lo que establece el Código Civil, en relación al perjuicio. Esto es, la privación de cualquier ganancia lícita que debiera haberse obtenido por el cumplimiento de la obligación.

CAPÍTULO 3.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

3.1. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

En los capítulos anteriores, se señaló que las obligaciones de los contribuyentes se encuentran establecidas en leyes, entre dichas obligaciones se encuentran las de pagar contribuciones.

Siendo, las autoridades fiscales, quienes vigilarán el cumplimiento de las obligaciones que a cada persona le correspondan, en caso de que se detecte algún incumplimiento de las obligaciones tributarias se dará origen a la determinación del crédito fiscal, el cual deberá cumplirse dentro del plazo de 45 días contados a partir del siguiente a aquél en que haya surtido efectos la notificación del mismo, en caso de que el contribuyente no cumpla, la autoridad podrá exigir el crédito fiscal, a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Para ello, resulta oportuno establecer lo que es el Procedimiento Administrativo de Ejecución, también llamado, Procedimiento Económico-Coactivo, pues a través de éste el Estado ejerce su facultad económico-coactiva, es decir, su facultad de exigir al contribuyente el cumplimiento forzado de sus obligaciones fiscales y, en su caso, para hacer efectivos los créditos fiscales exigibles sin necesidad de que intervenga el Poder Judicial u otra autoridad Jurisdiccional.¹⁷

En efecto, el Procedimiento Económico Coactivo tiene la finalidad de proceder coercitivamente en contra de los contribuyentes que no han cumplido voluntariamente sus obligaciones contributivas dentro del plazo fijado por la ley.

¹⁷ Cfr, RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, op. cit., pp. 237-238

Tal y como lo establece el artículo 145, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, al señalar que mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley.

El procedimiento es realizado por la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad, o sea, la obtención del pago o la garantía del interés fiscal. Este procedimiento se encuentra regulado, en el Capítulo III del Título V del Código Fiscal de la Federación. Y a continuación veremos como se desarrolla.

3.2 NOTIFICACIÓN

Es el acto procesal, mediante el cual se da a saber una situación jurídica al particular, de tal modo que se haga conocedor del hecho, y es el primer acto para iniciar cualquier impugnación.

“A- La notificación tiene por objeto dar a conocer una resolución administrativa o judicial.

B- Si la notificación se emplea para exigir el cumplimiento de un acto procesal o la presentación de algún documento se le denomina requerimiento.

En otras palabras, la notificación es el género y el requerimiento es la especie. La notificación puede ser precedida por un citatorio, o ser, por sí misma una solicitud de informes o documentos, un requerimiento en sí o la comunicación de un acto administrativo recurrible”.¹⁸

Nuestra legislación fiscal reconoce a la Notificación en sentido estricto, pues al hacer referencia a ella, se limita al proceso o actividad tendiente a hacer del

¹⁸ DIEP DIEP, Daniel, op. cit., p.133

conocimiento de un contribuyente un determinado acto administrativo, más no regula en esta actividad al propio acto o documento por notificar.

Del contenido de la Garantía de Audiencia consagrada en el artículo 14 Constitucional, se infiere el propósito del legislador, de que ninguna persona pueda ser afectada en su vida, libertad, propiedades, posesiones o derechos, sin haber tenido oportunidad de defenderse en forma adecuada.

Derivado de ese principio Constitucional, el acto procesal de Notificación, es el medio específico a través del cual, se produzca la certeza de que el particular afectado por el acto, tuvo pleno conocimiento del mismo, para que se encuentre en posibilidad de defenderse de él.

En este orden de ideas, es la Jurisprudencia la que da un concepto genérico sobre la Notificación, destacando las siguientes características; primero es un acto procesal, es decir, requiere de un procedimiento legal para llevarse a cabo, y segundo, debe producir una certidumbre o seguridad de que la persona a la que va dirigido el acto correspondiente, conocerá perfectamente el contenido de ese acto. Es así, que nos da el concepto de Notificación Fiscal, al señalar lo siguiente: es el medio legal procesal por el que se da a conocer a los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados el contenido de un acto administrativo de carácter fiscal.¹⁹

Por lo que tal diligencia, es el medio de que se vale la autoridad fiscal para iniciar el trámite de los créditos fiscales, antes de proceder a su cobro, mismo que no se inicia sino con el requerimiento de pago, como más adelante se verá.

¹⁹ Cfr. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Véase: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 72, pág. 19, tesis por contradicción 2a./J.18/93.Octava Época: Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo X-octubre: Página:466

3.2.1 Tipos de Notificación

El artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, establece los medios o tipos de notificación, señalado que éstas pueden efectuarse personalmente, por correo certificado, correo electrónico,* correo ordinario, telegrama, estrados, edictos e instructivo.

- ü **Personales;** Éstas se practicarán proporcionando al interesado copia del acto administrativo que se notifique, debiendo señalar la fecha de notificación, así como recabar el nombre y firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega, ya sea a recibir la notificación o bien a proporcionar sus datos, dicho hecho, se hará constar en el acta de notificación que debe levantarse para tal efecto, de la cual se dejará copia al interesado, lo anterior de conformidad con el primer párrafo del artículo 135 del Código Fiscal de la Federación.

Las notificaciones personales, se pueden hacer en las oficinas de las autoridades fiscales si las personas a quien debe notificarse se presentan en las mismas; también serán válidas aun cuando no se efectúen en el domicilio respectivo. Lo anterior de conformidad con el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación.

- ü **Por estrados;** Se realizarán cuando la persona a quien se deba notificar desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes.

* En el caso de las notificaciones por correo electrónico, el acuse consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado

Ü **Por instructivo;** El artículo 137 del Código Fiscal, señala que cuando la persona a quien deba notificarse y previo citatorio dejado, no se atiende o bien se niegue a recibir la notificación, esta se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador circunstanciar los hechos.

Ü **Por edictos,** se realizará en caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiere desaparecido, se ignore su domicilio o cuando no se encuentre en territorio nacional.

3.3 REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO

El requerimiento de pago es el acto o diligencia inicial del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Para efectuarlo; El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practique la diligencia. Cumpliendo con las formalidades que se señalan para las notificaciones personales, como lo señala el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación.

En el caso de que el ejecutor deje citatorio previamente a la práctica del requerimiento de pago, éste será siempre para que el deudor o su representante esperen en el domicilio a una hora fija del día hábil siguiente.

Si al efectuarse el requerimiento el deudor no prueba haber efectuado el pago, se procederá a la diligencia de embargo en el mismo acto.

Como excepción a lo anterior, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los 6 días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento, cuando la exigibilidad del crédito se origine por:

- Cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades;

- Error aritmético en las declaraciones o
- Se trate adeudos determinados por las autoridades fiscales, cuando se haya omitido la presentación de declaraciones periódicas.

Iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución tiene por objeto requerir el pago al contribuyente o responsable solidario, del crédito fiscal que no haya sido cubierto dentro del plazo señalado por la ley, mediante un requerimiento emitido por la autoridad, y en caso de no haberlo realizado se procede al embargo, mismo que puede realizarse de diversas maneras como a continuación lo veremos.

3.4 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.

Para Diep: “El embargo es un apercibimiento judicial al deudor para que se abstenga de realizar actos de disposición de los bienes con los que se garantiza un determinado crédito. Es una limitación al derecho de propiedad, aunque no la privación de ésta, que dura hasta en tanto la autoridad no disponga su levantamiento. Si se embargan bienes, éstos pueden ser depositados con persona designada por el actor. Si se embargan derechos, el deudor debe ser notificado para que se abstenga de disponer de ellos”.²⁰

En efecto, el embargo es una limitación al derecho de propiedad sobre los bienes del particular, pues aun y cuando dichos bienes se encuentren en su poder ya no puede disponer de ellos, hasta en tanto la autoridad disponga lo contrario.

²⁰ DIEP DIEP, Daniel, Op. cit., p.146

Ahora bien, la legislación aplicable al caso en concreto nos señala que las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de éste no pruebe en el acto haberlo efectuado procederán al embargo, de la siguiente manera:

“Artículo 151...

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

Fracción II.- A embargar negociaciones con todo lo que he 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...”

En efecto, tal y como señala el precepto citado, el embargo podrá trabarse sobre bienes suficientes para en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco.

Sujetos en el embargo.- De acuerdo con el artículo 155 de Código Fiscal, los sujetos que intervienen en el embargo son;

- a) El deudor o, en su defecto la persona con quien se entienda la diligencia.
- b) Los testigos; que pueden ser nombrados por el deudor o ante su negativa, por el ejecutor.
- c) “El ejecutor, el cual es el elemento necesario, siendo los demás contingente”.²¹

La diligencia de embargo se desarrollará de la siguiente manera: una vez constituido en el domicilio del deudor, el Ejecutor designado, se identificará ante la persona con quién se practique la diligencia de embargo, conforme a lo dispuesto por el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación.

²¹ QUINTANA VALTIERRA, Jesús / Rojas Yáñez Jorge, ***Derecho Tributario Mexicano***, 4ª ed., Trillas, México, 1999, p.273

Es importante, que en el desarrollo de la diligencia, el Ejecutor tenga en consideración el derecho que tiene la persona con quien esta entendiendo la diligencia, para el señalamiento de bienes a embargar, debiendo éste sujetarse al orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, y, en caso de que éste se negare el ejecutor podrá hacerlo de conformidad con el artículo 156, del multicitado Código, sin sujetarse al orden establecido en el artículo 155.

Ahora bien, al señalar bienes a embargar, el Ejecutor deberá hacerlo invariablemente sobre aquéllos que sean de fácil realización o venta. Tratándose de bienes inmuebles, el Ejecutor deberá solicitar al deudor, que manifieste Bajo Protesta de decir verdad si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior o, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

Durante el embargo, la persona que 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.

Para concluir las formalidades del embargo durante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, el Ejecutor actuante deberá dejarle a la persona con quien entienda la diligencia, copia del acta circunstanciada del embargo en donde conste la relación de bienes embargados, así como original del Mandamiento de Ejecución o, en su caso, del Requerimiento de Pago en donde contenga la firma autógrafa del funcionario que emite el documento.

3.4.1 Tipos de Embargo

Como se señalo anteriormente, el embargo es una limitación sobre el derecho de propiedad de los bienes del deudor, en virtud de que, el objetivo del embargo

es asegurar el adeudo fiscal a favor del fisco, y por ello hay diferentes formas de embargo que se analizan a continuación.

1) Embargo de bienes muebles: Muebles; Son todos aquellos que se pueden trasladar a un almacén de bienes embargados. Al designarlos, el Ejecutor deberá observar que éstos sean de fácil traslado, y realización para su venta y que se encuentren en buen estado de conservación. El embargo de este tipo de bienes se encuentra reglamentado en el artículo 155, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

2) Embargo de bienes inmuebles: Inmuebles; Son todos aquellos bienes que no se pueden mover por estar adheridos al suelo por ejemplo: terrenos, casas, edificios, departamentos y aquéllas construcciones que formen parte del inmueble etc.

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 regulada en el artículo 155 Fracción IV del Código Fiscal de la Federación. Disposición que señala que en este tipo de embargo, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar; Bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

3) 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 observar lo siguiente. Levantar inventario de todos aquellos activos que la componen y anexar a la diligencia tanto la relación de activos, como el acta constitutiva que contenga folio mercantil y copia del poder notarial, esta última se solicitará únicamente en el caso que la persona con quién se entienda la diligencia sea distinta a la señalada en el

acta constitutiva como representante legal. Esta figura legal esta sustentada en el artículo 151 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

4) Embargo por Instructivo: Este tipo de embargo se encuentra regulado por el artículo 134, fracción V y 137 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación y generalmente se lleva a cabo para bienes inmuebles, previa verificación de datos a través del área de cobranza en el Registro Público de la Propiedad; cabe señalar que este embargo se lleva a cabo por excepción y únicamente cuando el contribuyente o deudor no atienda a la diligencia o los vecinos se nieguen a participar en la misma, al igual que en la notificación se dejará constancia de la diligencia, en un lugar visible de dicho domicilio, debiendo el Ejecutor asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al Jefe de la oficina Exactora.

5) Embargo en la Vía Administrativa: Este embargo, se lleva a cabo a petición del deudor, cuando solicita garantizar el interés fiscal a través de dicha figura con motivo de la solicitud para cubrir sus adeudos en pago diferido o parcialidades o por haber promovido o interpuesto algún medio de defensa, formalizando la diligencia en acta circunstanciada que al respecto se levante (artículo 141 Fracción V del Código Fiscal de la Federación).

6) Embargo Precautorio: Este tipo de embargo, conforme a lo dispuesto por el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación se podrá practicar sobre los bienes o la negociación del contribuyente en los siguientes casos:

- Oposición al inicio o desarrollo de las facultades de comprobación; desaparición del contribuyente u ocultamiento de bienes; negativa a proporcionar la contabilidad; presunto riesgo de que el obligado realice maniobras tendientes a evadir el pago de créditos que aún no sean exigibles; no se demuestre en visitas a puestos fijos o semifijos, estar

inscrita en el RFC, ni se acredite la legítima propiedad o posesión de las mercancías.

El Ejecutor formalizará la diligencia del Embargo precautorio levantando el acta de embargo debidamente circunstanciada. (artículo 41 Fracción II o 145 del Código Fiscal de la Federación).

De lo anterior, se desprende que el embargo es una etapa del procedimiento administrativo de ejecución, posterior al requerimiento de pago y da origen a otra etapa que es el remate, la enajenación fuera de subasta o la adjudicación a favor de fisco federal

3.5 SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

De conformidad con el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, señala los casos en los que procede, la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución:

ü Cuando se hubiere interpuesto en tiempo y forma el Recurso Administrativo de Revocación. En este supuesto el plazo para garantizar el interés fiscal, será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interpuso el medio de defensa.

ü Cuando se hubiere impugnado una resolución administrativa mediante el Juicio de Nulidad, siempre y cuando se garantice el interés fiscal.

ü De conformidad con el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, también procede la suspensión, cuando se hubiere presentado una solicitud de condonación de multas, y se haya otorgado la garantía correspondiente, en caso contrario, se procederá al cobro coactivo.

De lo anterior, podemos resumir que la impugnación de los créditos fiscales y la solicitud de condonación, implica que la autoridad no inicie o continúe con el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Un punto que debemos analizar en este tema, es el de precisar que solo en el caso de aquellos contribuyentes que hayan optado por impugnar los créditos fiscales mediante el Recurso de Revocación, siempre y cuando lo hayan interpuesto en tiempo y forma no están obligados a garantizar el interés fiscal, pero si procede la suspensión del Procedimiento Administrativo de ejecución, hasta en tanto se resuelva dicho recurso.

Es este orden de ideas, resulta oportuno analizar lo que a la letra establece el párrafo segundo del artículo 144 del multicitado código:

“Artículo 144 ...

...

Quando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, **el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa**, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución...”

En efecto, del texto antes citado se observa claramente que el legislador otorga un plazo de cinco meses, para garantizar el interés fiscal, tratándose de recursos de revocación y del procedimiento de resolución de controversias previsto en los tratados para evitar la doble tributación celebrada entre México y otros países, independiente de los 45 días, posteriores a la notificación del acto impugnado que

ya han transcurrido, y en tales casos, no se continúa con el procedimiento administrativo de ejecución si se acredita la impugnación interpuesta, dentro del referido plazo de 45 días.

Siendo más grave aún en la actualidad, pues con la adhesión del tercer párrafo a éste mismo artículo que señala:

“Artículo 144 ...

...

Si concluido el plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal no ha sido resuelto el recurso de revocación, el contribuyente no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente sino, en su caso, hasta que sea resuelto dicho recurso.

....”

Con éste párrafo se deja a la voluntad de contribuyente de presentar la garantía del interés fiscal sobre los créditos impugnados.

En este sentido, y a nuestra consideración, tal precepto le otorga un plazo muy amplio al contribuyente, en caso de que éste quiera proporcionar la garantía a favor del fisco federal, pues hay que recordar, que en todo este tiempo la autoridad esta imposibilitada para realizar cualquier acto de cobranza, dando así la oportunidad para que el contribuyente realice acciones tendientes a evadir su obligación fiscal, como muchas veces sucede en la práctica y de esa manera ocasionar un perjuicio al fisco, como mas adelante lo demostraremos.

3.6 RECURSO DE REVOCACIÓN

Antes de iniciar con el estudio del Recurso de Revocación, comenzaremos por señalar lo que son los recursos administrativos, en virtud, de que la revocación es uno de ello.

“Los recursos administrativos, son el medio de impugnación establecido contra los actos de la administración pública y utilizados por los particulares, cuando a su juicio, les causen algún agravio, y de esta manera obtener de la propia autoridad la revisión del acto impugnado, para que éste sea revocado, anulado”.²²

En efecto, el recurso de revocación como procedimiento administrativo se encuentra regulado por la Ley, y en específico por lo establecido en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que los recurrentes pueden interponer dicho medio de defensa contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal.

El recurso de revocación procede contra resoluciones definitivas y actos de autoridad fiscal federal que:

- Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley y contra las que dicten las autoridades aduaneras.
- Cause agravio al particular salvo las que se refieren a los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Fiscal de la Federación.
- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando éstos se hayan extinguido o que su monto real sea inferior al exigido, o se refiere a recargos, gastos de ejecución o indemnización.
- Cuando se alegue que el procedimiento administrativo de ejecución no se ajusta a la Ley.
- Afecten el interés jurídico de terceros.
- Determinen el valor de los bienes embargados.

²² KAYE DIONISIO, J. / Kaye Trueba Christian, *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, Themis, México, 2003, pp. 289-291

La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

El escrito de interposición del recurso, debe presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o de la autoridad que emitió o ejecutó el acto dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado, excepto en los casos señalados en los artículos 127 y 175 del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación, el escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de dicho ordenamiento, esto es: Constar por escrito, contener el nombre o razón social y domicilio fiscal del promovente, así como señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción, en su caso deberá señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones. Además de ello, debe señalar la resolución o acto que se impugna; los agravios que le causen al promovente la resolución o acto impugnado, así como las pruebas y hechos controvertidos de que se trate.

Cuando no se cumpla con lo antes señalado, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos.

Si dentro de dicho plazo no se señala el acto que se impugna, se tendrá por no presentado el recurso; si no se expresan los agravios, se desechará el recurso y si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

La persona que promueva el recurso, deberá acompañar al escrito los siguientes documentos:

1. Los documentos en que conste el acto impugnado.
2. Los documentos que acrediten su personalidad (cuando actúe en nombre de otro o de persona moral).
3. Constancia de notificación del acto impugnado.
4. Las pruebas documentales y el dictamen pericial, en su caso.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos señalados con anterioridad, la autoridad requerirá al promovente para que los presente en el término de diez días. Si no los presenta en dicho término y se refiere al acto impugnado, poder notarial o la constancia de notificación, se tendrá por no interpuesto el recurso, si se refiere a las pruebas se tendrán por no ofrecidas.

La autoridad deberá dictar 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.

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

En cuanto a la resolución del recurso, el artículo 133 del Código Fiscal señala que: “La resolución que ponga fin al recurso podrá:

- I. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.
- II. Confirmar el acto impugnado.
- III. Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.
- IV. Dejar sin efectos el acto impugnado.
- V. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

En los casos que la resolución sea, confirmar el acto impugnado, se procederá a continuar con el Procedimiento Administrativo de Ejecución, constituyéndose nuevamente el executor en el domicilio fiscal a efecto de requerirle de pago y en caso de que el contribuyente no lo exhiba procederá con el embargo, para dar paso posteriormente al proceso de remate.

Ahora bien, al reanudar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, nos encontramos en la práctica con algunos problemas para realizar dichos actos de cobranza: Pues en algunos casos, los contribuyentes ya desocuparon el domicilio fiscal, o bien ya es ocupado por otra empresa, o los bienes que se encuentran ahí ya son de un tercero o lo que es peor el contribuyente ya no tiene bienes, o bien se trata de un domicilio virtual, esto es, que se tienen registradas en un mismo domicilio varias empresas pero todos los bienes que se encuentran ahí pertenecen a un tercero, el cual es el arrendatario, imposibilitando de esa manera el cobro de los mismo, ocasionando así un perjuicio al fisco federal.

CAPÍTULO 4.

PERJUICIO AL FISCO POR LOS AMPLIOS PLAZOS PARA GARANTIZAR EL RECURSO DE REVOCACIÓN

4.1 PERJUICIO AL FISCO EN CRÉDITOS NOTIFICADOS EN 2004

Los datos que a continuación se muestran son proporcionados por la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal, en Octubre del 2005. Considerándose solo los créditos notificados en 2004.

Los datos aquí representados, fueron tomados de la base de datos del Sistema Integral de Recaudación (S.I.R), el cual controla todos los créditos que se encuentran determinados y que le compete a esa Local. Sistema que también registra cada una de las acciones tendientes a realizar el cobro y se muestra el estado procesal de cada uno de los créditos controlados. Así, tenemos que durante el 2004, se notificaron 68546 créditos, los cuales hasta octubre del 2005, se distribuían de la siguiente manera:

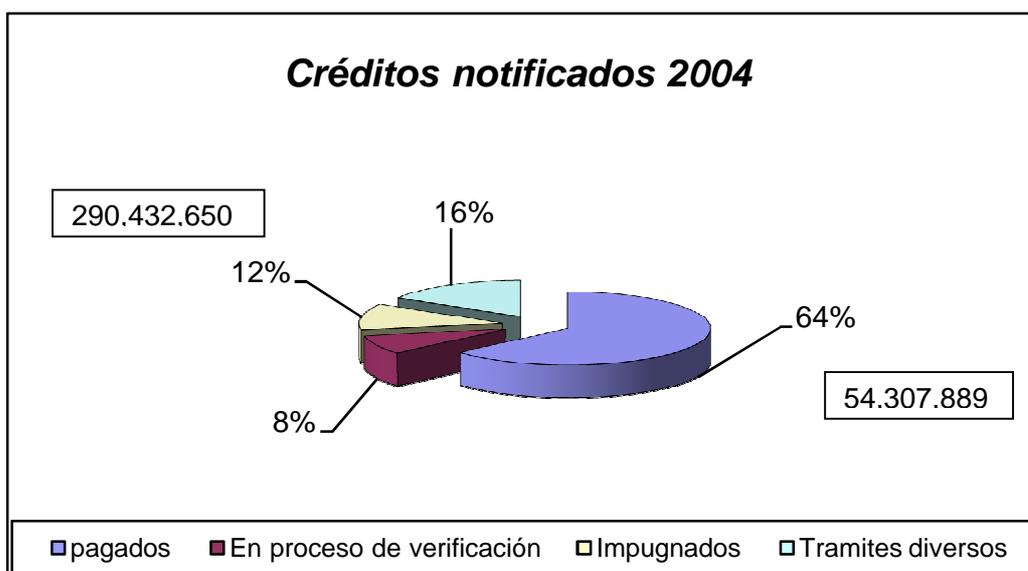
	Total de créditos	Recuperación (\$)
Universo (total de créditos)	68546	-----
Pagados	43584	54,307,889
En proceso de verificación	5827	1'495,137,639
Impugnados	7940	290,432,650
Impugnados sin garantía	6340	(Estos créditos están dentro de los impugnados 7940)
Tramites diversos	11195	

Como se puede observar en la tabla el número de créditos pagados es mayor que el de los créditos que se encuentran impugnados, pero en recuperación es menor a éste último.

4.1.1 Créditos Pagados.

Los créditos pagados, son aquellos en los que no existe ningún problema, pues los contribuyentes cumplieron con sus obligaciones, al efectuar el pago.

De la información mostrada anteriormente, se puede observar claramente, que el total de créditos pagados es mayor con relación a los impugnados. Sin embargo, el monto de la recuperación es mayor de los impugnados que de los pagados, representándose de la siguiente manera:



Un dato que es interesante, de ésta gráfica es el de los créditos que están en proceso de verificación, pues solo representa un 9% del total de créditos, pero en monto de recuperación es mucho mayor que el de cualquier rubro, como se observa en la tabla antes presentada.

Dentro de los créditos en proceso de verificación, se encuentran todos aquellos contribuyentes no localizados, esto es, contribuyentes que ya han desocupado su domicilio fiscal, o bien, lo está ocupando otra empresa o existen varias empresas en el mismo domicilio fiscal, haciendo imposible el cobro de dichos créditos, ya que al tratar de llevar a cabo el Procedimiento Administrativo de Ejecución, acreditan con documentación que es un contribuyente distinto al deudor, situación que ocurre muy a menudo en la práctica, ante esta realidad no podemos confiar en la buena voluntad del contribuyente.

Lo interesante de los créditos en proceso de verificación, es que muchos de esos fueron impugnados y resueltos pero no fueron garantizados, situación que deja al fisco en estado de indefensión, al no poder recuperar nada de lo que tenía derecho, en cambio, el escenario sería diferente si al presentar el contribuyente su impugnación, en caso específico el Recurso de Revocación, lo acompaña con su respectiva garantía, así aunque no se localizará al contribuyente el fisco no sufriría ningún perjuicio, pues en cualquier momento puede hacer válida la garantía.

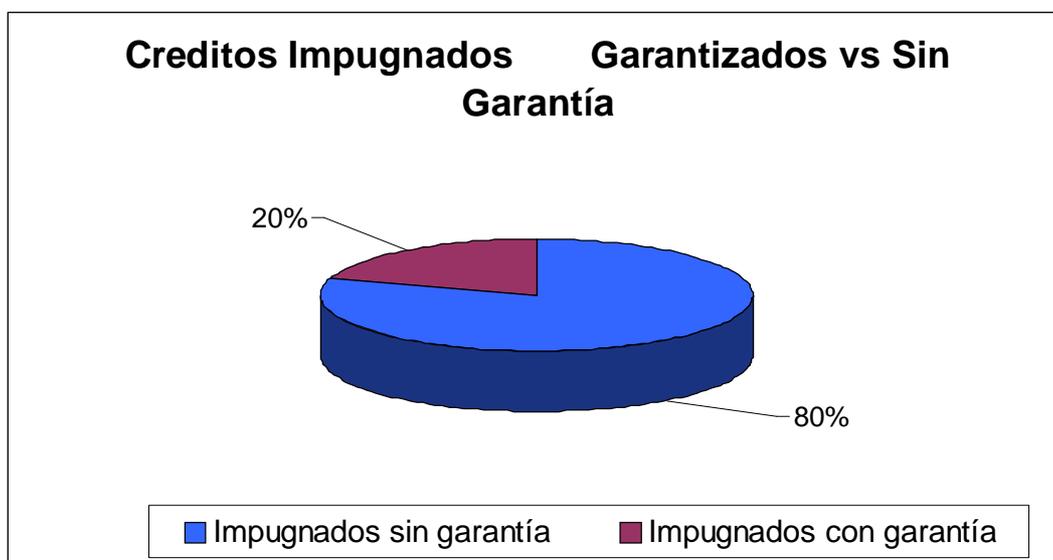
Algo que no debemos olvidar es que solo se están tomando como referencia para la presente investigación créditos que fueron notificados en 2004, y si a estos le aumentamos los créditos notificados en años anteriores que se encuentran en la misma situación el perjuicio que sufre el fisco aumentaría, pues aunque el fisco contempla aun esos créditos en su cartera vencida éstos son incobrables, al no localizar al contribuyente deudor, ni contar con bienes ubicados para poder cobrar, de ahí que se critique al fisco como incompetente para recaudar, pues su cartera es demasiado amplia y la recaudación muy poca.

Por último, entre los créditos señalados como tramites diversos, se encuentran los compensados y los cancelados por proceso masivo conforme al artículo 16 de la Ley de ingresos de la Federación.

4.1.2 Créditos Impugnados Garantizados y no Garantizados.

Como vimos en el capítulo anterior, los créditos determinados por la autoridad, pueden ser impugnados por los contribuyente a través del recurso de Revocación, el cual debe interponerse dentro de los 45 días siguientes a que haya surtido efectos la notificación del crédito fiscal, de ser así, la ley les concede un término de cinco meses, para garantizar el interés fiscal esto de conformidad con el artículo 144, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, de ahí que se encuentren créditos impugnados con garantía y sin garantía.

A continuación se ilustra los créditos del 2004, que se encuentran en esta situación:



En este orden de ideas, se tiene que hasta octubre del 2005, el 80% de los créditos impugnados, notificados en el 2004, se encuentran sin garantía, lo cual es un gran problema, ya que si ese 80% no garantiza por no estar obligado como lo señala el párrafo tercero del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, aún y cuando ya se haya transcurrido en exceso el término de los cinco meses, y bien, dicha impugnación se haya resuelto en el sentido de confirmar el acto impugnado,

se tendría que continuar con el Procedimiento Administrativo de Ejecución, a fin de hacer efectivos los créditos fiscales, lo cual suena muy fácil pero en la práctica otra es la realidad.

En efecto, ahora con el previo conocimiento del contribuyente, de la resolución emitida por la autoridad resolutora, existe la posibilidad de que el contribuyente realice acciones tendientes a evadir cumplir con sus obligaciones fiscales, y al presentarse el ejecutor a continuar con el Procedimiento Administrativo de Ejecución, se encuentre con la sorpresa de que en el domicilio fiscal no existan bienes suficientes para garantizar, que en el domicilio exista además otra razón social y que los bienes pertenezcan a ese tercero o peor aun que el mismo contribuyente haya abandonado el domicilio fiscal, como en la práctica ha llegado a suceder.

Como se observa en la gráfica la mayoría de los contribuyentes que presentan su impugnación no garantizan el crédito, pues es un derecho que tienen de conformidad con el párrafo segundo del artículo 144 del Código Fiscal, pero aunado a esto, existe otro problema en la práctica, pues algunos contribuyentes llegan a abusar de este medio de impugnación, ¿Cómo lo hacen?, muy sencillo, al haber transcurrido en exceso los 45 días posteriores a la notificación del acto a impugnar y constituirse el ejecutor en el domicilio fiscal, previo citatorio, a menudo ocurre, que el contribuyente no permite el embargo, exhibiendo recurso de revocación, en el que argumenta que desconoce el crédito y que nunca se le notificó.

Lo anterior, lo interpone de conformidad con el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que hasta ese momento se hizo conocedor del crédito fiscal, el cual presentó con la visita de ejecutor, oponiéndose al embargo y exigiendo que se le respete su derecho consagrado en el párrafo segundo del artículo 144 del Código citado, en relación que cuenta con cinco meses posteriores a la presentación de su recurso, en caso de que quiera garantizar,

pues hay que recordar que ya no está obligado a hacerlo, y es una forma de ganar tiempo, ya que la autoridad en la mayoría de los casos tarda más de cinco meses para resolver.

Sin embargo, no todos los contribuyentes son así, pues en la práctica se observa que algunos no esperan hasta los cinco meses para garantizar, y presentan demanda de nulidad tres meses después de la presentación de su recurso de revocación, impugnando la negativa ficta, ante el silencio de la autoridad, entendiendo que se resolvió en sentido negativo, situación contemplada por el artículo 37 de Código Fiscal de la Federación, y con la presentación de la demanda se debe garantizar el interés fiscal.

En este orden de ideas, es preciso mencionar que dentro del perjuicio que sufre el fisco no toda la culpa es del contribuyente, pues la misma autoridad también tiene responsabilidad al tardar demasiado en resolver los recursos presentados ante ella, lo cual no es a propósito ya que la carga de trabajo es realmente excesiva.

Ante tal problemática, lo mejor es tener garantizado el crédito fiscal, desde el momento en que se presenta la impugnación, para ello se propone cual puede ser el procedimiento a seguir.

4.2 PROPUESTA

La propuesta del presente trabajo, va relacionada con el tan mencionado párrafo segundo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación vigente, que a la letra señala lo siguiente:

Artículo 144

...

“Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el

procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.”

En dicho precepto, se establece que el plazo para garantizar será de 5 meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga el medio de defensa. En caso de ser así, durante este plazo la autoridad estará impedida para continuar con el Procedimiento Administrativo de Ejecución, quedando fiscal en una incertidumbre del cobro y confiando en la buena voluntad del contribuyente de que cuando se resuelva dicho recurso aun cuente con bienes suficientes para cubrir el adeudo fiscal, ya que en la práctica ese plazo resulta ser muy largo, concediendo al contribuyente la posibilidad de ocultar sus bienes o ausentarse de su domicilio sin previo aviso, incumpliendo, así su obligación de garantizar.

Por otra parte, el párrafo tercero del artículo 144 del código Fiscal de la Federación, señala que el contribuyente no esta obligado a exhibir la garantía sino hasta que el recurso sea resuelto, al establecer lo siguiente:

“Artículo 144 ...

...

Si concluido el plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal no ha sido resuelto el recurso de revocación, el contribuyente no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente sino, en su caso, hasta que sea resuelto dicho recurso.

....”

Ahora bien, con este párrafo al autoridad fiscal se encuentra a la voluntad del contribuyente de garantizar el interés fiscal, pues aun y cuando ya se haya concluido el plazo de cinco meses, la autoridad se encuentra imposibilitada para exigir la garantía y proceder a asegurar bienes a través del embargo, hasta en tanto no se resuelva el Recurso de Revocación, pues no hay que olvidar que dichos créditos están controvertido.

En caso de que se tenga que continuar con el Procedimiento, nos encontramos con algunos problemas como se han mencionado a lo largo del presente. Esto es, que en el domicilio fiscal no existan bienes suficientes para garantizar, el domicilio esta desocupado o bien está ocupado por otro contribuyente, entre otras situaciones.

Como resultado de la presente investigación, se propone que se modifique el plazo para garantizar el interés fiscal y ésta sea obligatoria, estableciéndose como requisito a la presentación del recurso de revocación, el ofrecimiento de la garantía, para que antes de que se admita a trámite el recurso, ésta sea calificada y aceptada.

Procedimiento que sería de la siguiente manera:

⇒ Una vez notificado el acto a impugnar se tiene un término de 45 días, para que el contribuyente opte por interponer el medio de defensa o bien pagar, si el contribuyente opta impugnar a través del recurso de revocación, deberá exhibir en su escrito de impugnación, su garantía. Como requisito indispensable para interponer el Recurso, por lo que debería incluirse dentro de los requisitos establecidos en el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación.

⇒ La garantía presentada en el medio de impugnación, debe ser calificada por la autoridad competente teniendo ésta un plazo de 10 días, contados a partir de la fecha en que se interpuso el recurso.

⇒ Para calificar la garantía, se seguirán las reglas ya establecidas para tal efecto. En caso, de que la garantía no reúna los requisitos, se requerirá al promovente, para que en un plazo de cinco días, cumpla con dichos requisitos, como lo establece el artículo 68 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siguiendo las reglas para la calificación de las garantías.

⇒ Si en dicho plazo, el promovente no atiende el requerimiento referente a la garantía, se tendrá como no interpuesto el recurso, y se continuara con el procedimiento administrativo de ejecución.

Lo anterior, se propone con el objetivo de que el fisco de alguna manera tenga la certeza de recuperar el importe del adeudo fiscal, de aquellos créditos que se encuentran impugnados, disminuyendo la posibilidad de que el contribuyente realice acciones tendientes a evadir sus obligaciones, lo cual reduciría el perjuicio que sufre el fisco federal y el mismo gobernado ya que recordemos que la finalidad de las contribuciones son para contribuir al gasto público.

CONCLUSIONES

PRIMERA: En la actualidad, una vez que se ha notificado un crédito fiscal, el contribuyente lo puede impugnar mediante el Recurso de Revocación dentro de los 45 días siguientes a aquel en que surta efectos dicha notificación, sin estar obligado a garantizar el crédito, esto de conformidad con el artículo 144 párrafo segundo y tercero del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDA: Del total de créditos notificados en 2004, por la Administración Local de Recaudación, los porcentajes que interesan es 9% de los créditos que están en proceso de verificación, el 63% que fueron pagados y el 12% que impugnaron. De estos porcentajes la cantidad recaudada mediante el pago es la menor en comparación con la de los créditos impugnados y más aún con los créditos que están en proceso de verificación, a pesar de ser el porcentaje más bajo.

TERCERA: Los créditos que están en proceso de verificación, están como no localizados, siendo que algunos de esos fueron impugnados y al no ser garantizados previamente, el crédito se vuelve incobrable aumentando solo la cartera vencida del fisco, sin que se pueda recuperar nada de lo que tenía derecho, ocasionándole un perjuicio.

CUARTA: De los créditos que están como impugnados, el 80% están sin garantía. Algunos de los problemas que existen con este tipo de créditos en la práctica es que al resolverse la impugnación, que la mayoría de las veces tarda más de cinco meses, al constituirse el ejecutor en el domicilio fiscal del deudor se encuentre con; el domicilio este vacío, exista otra u otras razones sociales en el mismo, no existan bienes propiedad del deudor, los bienes que se encuentran en el domicilio pertenezcan a un tercero, o bien, los bienes sean insuficientes para garantizar el interés fiscal, ante tal situación no se puede

confiar de la buena fe del contribuyente, ni se debe dejar plazos demasiado amplios para garantizar, en virtud de que, dichos plazos pueden dar la oportunidad al contribuyente a realizar acciones tendientes a evadir sus obligaciones y de esta manera ocasionar un perjuicio al fisco.

QUINTA: Debido a la problemática que existe en la actualidad, al existir muchos créditos en la cartera vencida del fisco, es necesario que se realicen acciones para disminuir de alguna manera las pérdidas que sufre el fisco, por ello es necesario que al interponer el Recurso de Revocación vaya acompañado de su respectiva garantía misma que será calificada por la autoridad fiscal antes de darle trámite a su impugnación.

SEXTA: Si el contribuyente exhibe la garantía al momento de interponer el recurso, el fisco tendrá la certeza de que al resolver dicha impugnación podrá cobrar lo que le pertenece, incrementando la recaudación, y disminuyendo considerablemente el perjuicio que en la actualidad sufre el fisco.

SEPTIMA: Resulta urgente realizar una reforma a nuestra ley fiscal, en específico al artículo 144 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de no conceder un plazo tan excesivo para garantizar el interés fiscal en el caso de interponer el recurso de revocación, y a su vez suprimir el párrafo tercero del mismo precepto.

Apéndice

Recargos. Los podemos entender como el pago que se hace al fisco federal como indemnización por la falta de pago oportuno.

Sanciones. Se aplican por infracciones a las disposiciones fiscales.

Gastos de ejecución. Es el pago del 2% del crédito fiscal, cuando la autoridad emplea el Procedimiento Administrativo de Ejecución para el cobro de éste, de conformidad con el artículo 150 del Código Fiscal de la Federación vigente para 2005.

FUENTES CONSULTADAS BIBLIOGRÁFICAS

ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, **Derecho Fiscal**, 14ª edición, Themis, México, 1999.

BAQUEIRO ROJAS, Edgar/BUENROSTRO BAEZ Rosalía, **Derecho civil Introducción y Personas.**, Harla, México, 1995.

DIEP DIEP, Daniel; **Fiscalística**, 2ª edición, Pac, México, 1999.

FLORES ZAVALA, Ernesto; **Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.** 14ª edición, Porrúa, México, 1986.

GARCÍA LÓPEZ, Luis Guerrero; **Derecho de los Contribuyentes**, UNAM, Cámara de Diputados LVIII Legislatura, México, 2000.

GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, **Derecho de las Obligaciones**, Séptima edición, Porrúa, México, 1990.

KAYE, Dionisio J. /Christian Kaye Trueba, **Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo**, Themis, México, 2003.

MARGAÍN MANAUTOU, Emilio; **Introducción al Estudio del Derecho Mexicano**, 13ª edición, Porrúa, México, 1997.

MERCADO H., Salvador; **¿Cómo hacer una tesis?**, 4ª edición, Limusa, México, 2008.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús /Jorge Rojas Yáñez, **Derecho Tributario Mexicano**, 4ª edición, Trillas, México, 1999.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl; **Derecho Fiscal**, 2ª edición, Oxford, México, 2004.

SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús; **Nociones de Derecho Fiscal**, 7ª edición, Pac, México, 2000.

WITKER, Jorge; **Como Elaborar una tesis de Grado en Derecho: Lineamientos metodológicos y técnicos para el estudiante o investigador del derecho**, Pac, México, 1985.

LEGISLATIVAS

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación.

Código Civil para el Distrito Federal, vigente.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Ley del servicio de la Tesorería de la Federación

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Ley de ingresos de la Federación para 2004

ECONOGRAFICAS

CABANELLAS, Guillermo, *Diccionario del Derecho Usual tomo III*, Heliasta SRL, Buenos Aires, 1976.

Diccionario Jurídico Mexicano Tomo II; Instituto de Investigaciones Jurídicas, 3ª edición, Porrúa, México, 1994.

JURISPRUDENCIA

Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 72, tesis por contradicción 2a./J.18/93.Octava Época: Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

INTERNET

Misión. http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html.
12-Febrero-2009, 14:50 hrs.