

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS



APLICACIÓN PRÁCTICA DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

Tesis para obtener el grado
MAESTRO EN CONTADURÍA

Presenta
Gloria Elva Lozano Reyes

Director de Tesis
M. I PLACIDO VALENCIANA MORENO

Mexicali, Baja California, México

Noviembre de 2007

RESUMEN

El presente trabajo es una aportación para los contribuyentes interesados en conocer como deben de garantizar un crédito fiscal de impuestos federales ya que es muy importante que ellos conozcan que deben de garantizarlo y pagarlo, ya que en el artículo 7o. fracción XI de la Ley de Ingresos de la Federación de 2007, contempla que si no se garantiza o no se paga un crédito fiscal a partir del 1o. de enero de 2008, el Sistema de Administración Tributaria (SAT) proporcionará a las sociedades de información crediticia (comúnmente conocido buró de crédito) para que éstas emitan información de los contribuyentes que cuentan con créditos fiscales y que no han sido pagados ni garantizados, situación que afectará grandemente a los contribuyentes ya que no serán sujetos de crédito lo cual limitará las inversiones en sus negocios.

Por lo tanto, si los contribuyentes tienen problemas de liquidez y no pueden cubrir de contado un crédito fiscal determinado por la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado de Baja California, dentro de este trabajo se trata de dar una guía que les proporcione respuesta a cualquier interrogante que se puedan hacer referente a la garantía del interés fiscal, como por ejemplo: cuando existe o no existe la obligación de garantizar un crédito fiscal, y en el supuesto de que si existe la obligación de garantizarlo, los contribuyentes conozcan las formas en que pueden hacerlo, los requisitos que deben de cumplir, los plazos que la ley les otorga para cubrirlo y en qué caso la autoridad fiscal tiene la facultad de revocar la autorización de pagos en parcialidades y por lo tanto pueda hacer efectivo el pago del crédito fiscal a través de la garantía que respaldó el crédito fiscal ya sea que haya sido otorgada por el contribuyente o un tercero que asumió la responsabilidad solidaria.

Para realizar la presente guía práctica de la garantía del interés fiscal, se analizó las disposiciones fiscales referentes a este tema como son el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento ordenamientos vigentes en 2007 y las diferentes publicaciones en los Diarios Oficiales de la Federación hasta el día 25 de abril de 2007, tratando de aportar a los contribuyentes o al lector que le interese el tema toda la información referente a la garantía fiscal ya que no existe mucha bibliografía sobre este tema, lo anterior con el objetivo de facilitarle el trámite e integración de la misma.

Esta tesis está estructurada en cuatro capítulos, en el capítulo I se hizo el planteamiento del problema de la investigación realizada, sus objetivos, importancia y limitaciones del estudio, la metodología utilizada y la definición de términos para una mejor comprensión.

En el capítulo II se analizó el Marco Teórico referente a las disposiciones fiscales referentes a la garantía del interés fiscal que debe otorgarse cuando se solicita una autorización de pagos en parcialidades, comúnmente conocido como convenio.

En el capítulo III se presenta un caso práctico que contempla un escrito libre para solicitar ante la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California autorización para pagar un crédito fiscal a través de pagos en parcialidades, asimismo contempla la determinación de los elementos que integran la garantía fiscal y la documentación que debe de acompañar el contribuyente de acuerdo al tipo de garantía que eligió otorgar ante las autoridades fiscales.

Así mismo, se está incluyendo un archivo en excel en donde el contribuyente podrá determinar el monto de sus pagos en parcialidades en caso de que opte por solicitar una autorización de pago en parcialidades, este archivo le permitirá hacer cálculos para así conocer cuál es el plazo y el monto de las parcialidades que sea más viable para cubrir su crédito fiscal.

DEDICATORIAS

A mi familia con todo mi amor, porque en forma constante me ha dado más de lo que jamás yo hubiera pedido y cada día aprendo a amarlos más y agradezco al Señor el gran regalo de haberme dado una familia muy especial.

A todas las personas que de alguna forma le sea de utilidad el material que se presenta en esta investigación.

AGRADECIMIENTOS

A Dios por su amor y fidelidad y por ser mi amigo incondicional con quien puedo cada día abrir mi corazón y compartir todos y cada uno de los momentos de mi vida.

A la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado de Baja California por preocuparse por la superación profesional de sus servidores públicos, y por todo el apoyo que nos brindó a mí y a cada uno de mis compañeros para culminar nuestros estudios de maestría.

A la Recaudación de Rentas y a la Procuraduría Fiscal del Estado de Baja California por todo el apoyo que me brindó proporcionándome información que me permitió complementar este trabajo de investigación

A mi director de tesis el M. I Placido Valenciana Moreno y a la maestra Elizabeth García Espinoza todo mi agradecimiento por el tiempo que dedicaron en asesorarme y sugerirme mejoras a esta tesis.

A todas las personas que de una u otra forma aportaron su ayuda para la preparación de esta tesis, mi más sincero agradecimiento.

ÍNDICE

	Página
RESUMEN	2
DEDICATORIAS	4
AGRADECIMIENTOS	5
CAPÍTULO I INTRODUCCIÓN	
1.1 Planteamiento del problema	8
1.2 Objetivos de la investigación	10
1.3 Importancia y limitaciones del estudio	11
1.4 Metodología de la investigación	12
1.5 Definición de términos	13
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	
2.1 Conceptualización y caracterización de la garantía en materia civil	19
2.2 Disposiciones fiscales que contemplan la obligación que tienen los contribuyentes de garantizar el interés fiscal	20
2.3 Formas existentes de garantizar el interés fiscal	27
2.4 Integración de la garantía del interés fiscal	40
2.5 Documentación debe presentarse para garantizar el interés fiscal	44
2.6 Bienes susceptibles de entregarse en garantía	47
2.7 Plazos para garantizar el interés fiscal	52
2.8 Casos de ampliación de la garantía fiscal	54
2.9 Supuestos en los que no se garantiza el interés fiscal	56
2.10 Sustitución de bienes que se dieron en garantía	58
2.11 Responsabilidad solidaria en caso del fallecimiento del contribuyente que otorgó la garantía fiscal.	58
2.12 Medios que utiliza la autoridad para exigir la garantía	59
2.13 Casos en que procede la cancelación de la garantía fiscal	61
2.14 Revocación de autorización de pagos en parcialidades.	62
2.15 Casos en los que no procede la autorización de pagos en	

parcialidades.	64
2.16 Tesis y Jurisprudencias sobre garantía fiscal	65
CAPITULO III CASO PRÁCTICO PARA LA DETERMINACIÓN DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL	
3.1 Caso práctico	80
3.2 Archivo de excel para la determinación del monto de las parcialidades Mensuales de acuerdo al plazo elegido por el contribuyente	
CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES	90

CAPÍTULO I.- INTRODUCCIÓN

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Ante la falta de capacidad económica o desconocimiento de las leyes fiscales, algunos contribuyentes se enfrentan ante la determinación de un crédito fiscal por el incumplimiento de sus obligaciones fiscales, crédito fiscal que es determinado por la autoridad fiscal estatal que es la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado de Baja California, y una forma en que pueden optar por regularizar su situación fiscal es a través de una autorización de pagos en parcialidades, comúnmente conocido como convenio.

La autoridad fiscal al otorgar una autorización de pagos en parcialidades trata de asegurar que el contribuyente cubra los pagos que amparan el crédito fiscal, por lo que existen disposiciones fiscales que facultan a la autoridad requerir al contribuyente que garantice el interés fiscal a través de una garantía, que deberá entregarla dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se le dio la autorización.

Ante la obligación de garantizar el interés fiscal sobre un crédito fiscal, es conveniente definir qué es un crédito fiscal, en el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación señala que son: “los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, 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”.

Por experiencia profesional se ha observado que un buen número de contribuyentes no cuentan con capacidad económica para cubrir honorarios de profesionales que le proporcionen asesoría, y desconocen que tienen obligación de garantizar un crédito fiscal, las formas en que pueden hacerlo, plazo máximo que otorga la ley para cubrirlo, y qué hacer cuando no se tiene bienes suficientes para garantizar el interés fiscal.

Dentro de las disposiciones fiscales también se contemplan otras dos situaciones en que existe la obligación de garantizar el interés fiscal siendo éstas las siguientes:

a). Cuando la autoridad fiscal otorga una autorización de condonación de multa a los contribuyentes con problemas de liquidez y de esta forma éstos tienen un beneficio muy importante porque se le da una mayor oportunidad de auto corregirse.

b). Cuando el contribuyente solicita la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

Independientemente de que existen tres supuestos en los que los contribuyentes deben de garantizar un crédito fiscal el presente caso de estudio únicamente está enfocado en proporcionar una guía útil sobre el procedimiento que se debe seguir para garantizar el interés fiscal en el caso de solicitar una autorización de pagos en parcialidades para cubrir un crédito fiscal.

Es importante señalar que el Estado de Baja California es una autoridad estatal, sin embargo, tiene firmado un Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que celebró con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en donde se contempla un plan que propone impulsar un nuevo federalismo para fortalecer a los Estados y los Municipios y fomentar la descentralización y el desarrollo regional, por lo que impulsa la colaboración administrativa entre la Federación y los gobiernos locales en materia fiscal, teniendo el doble propósito de otorgar simultáneamente mayores ingresos y atribuciones a las entidades federativas, en correspondencia con sus responsabilidades institucionales y sus funciones públicas, por lo que a continuación se transcriben las siguientes Cláusulas en donde se le otorgan facultades al Estado en materia federal:

“CLÁUSULA PRIMERA.- El objetivo del presente Convenio es que las funciones de administración de los ingresos federales, que se señalan en la siguiente cláusula, se asuman por parte del Estado, a fin de ejecutar acciones en materia hacendaria dentro del marco de la planeación nacional del desarrollo.

CLÁUSULA TERCERA.- La administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades a que se refiere la cláusula segunda de este Convenio se efectuarán por el Estado, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades. Lo anterior, con las salvedades que expresamente se establecen en este Convenio.

CLÁUSULA SÉPTIMA.- Respecto del impuesto al valor agregado en el ejercicio de las facultades de comprobación, el Estado tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimientos de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos; así como en las oficinas de la autoridad competente. Estas mismas facultades las podrá ejercer el Estado respecto del impuesto sobre la renta, impuesto al activo e impuesto especial sobre producción y servicios.

III. En materia de autorizaciones:

b) Otorgar las correspondientes al pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía del interés fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación.”

De acuerdo a este convenio en la Cláusula Séptima se le da facultades al Estado de Baja California para que realice auditorías sobre impuestos federales y otorgue autorizaciones a los contribuyentes que paguen sus créditos fiscales en parcialidades, facultades que también realiza la federación, por lo tanto el Estado de Baja California realiza funciones federales, razón por la que en el presente trabajo se está utilizando normatividad federal por parte de las autoridades fiscalizadoras estatales.

1.2.- OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

El objetivo de esta investigación es el de describir en una forma sencilla el procedimiento para garantizar el interés fiscal y así ofrecer información a los contribuyentes o personas interesadas sobre los siguientes puntos:

- Identificar los supuestos existentes en las disposiciones fiscales que obligan a los contribuyentes a garantizar el interés fiscal
- Enunciar las formas existentes de garantizar el interés fiscal
- Describir cómo se integra una garantía del interés fiscal
- Detallar los documentos que se deben de presentar

- Destacar los plazos que existen para garantizar
- Identificar si existe algún supuesto en el cual se puede dejar de garantizar
- Identificar los casos en que los bienes garantizados pueden seguir siendo utilizados por el contribuyente
- Identificar en qué casos pueden ser sustituidos los bienes que se dan en garantía porque se tiene la necesidad de venderlos
- Conocer la exigibilidad de la garantía y cuáles son los medios que utiliza la autoridad para hacerla efectiva
- Analizar si existe alguna responsabilidad solidaria para los familiares de un contribuyente que fallece y tiene pendiente de cubrir una autorización de pago en parcialidades (convenio).
- Identificar los casos en que procede la cancelación de la garantía y documentación que deben presentar para solicitarla
- Conocer si existen jurisprudencias referentes a la garantía del interés fiscal
- Describir los casos en los que no procede la autorización de pagos en parcialidades
- Conocer cuándo procede una revocación de una autorización de pagos en parcialidades
- Ejemplificar un anteproyecto del monto de los pagos mensuales que deberá cubrir un contribuyente en caso de solicitar una autorización de pagos en parcialidades de acuerdo a los plazos que elija.

1.3 IMPORTANCIA Y LIMITACIONES DEL ESTUDIO

La razón que motivó el presente estudio es debido a que en la Entidad Federativa de Baja California no se cuenta con un folleto o un manual práctico que oriente a los contribuyente auditados a los cuales se les determina un crédito fiscal por no haber dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales federales por falta de liquidez, pero que tienen el interés de corregir su situación fiscal y por lo tanto se ven en la necesidad de solicitar autorización para cubrir su crédito en parcialidades y en el caso de que se le otorgue esta autorización, trae como consecuencia la obligación de garantizar el interés fiscal y por lo tanto es muy importante que los contribuyentes conozcan la forma y el plazo en que deben hacerlo.

El valor de esta investigación consiste en proporcionar a los contribuyentes la

información necesaria para realizar su trámite de garantizar el interés fiscal, que traerá como resultado la agilización de su promoción ante la autoridad fiscal lo cual le evitará pérdida de tiempo, también a la vez trae un beneficio a la autoridad fiscal ya que el contribuyente al contar con mayor información se evitará que se le esté requiriendo documentación faltante o un requisito a cumplir.

Las recomendaciones que se obtendrán son las formas en que los contribuyentes pueden garantizar de acuerdo a las disposiciones fiscales, así como que hacer en el caso de no tener bienes suficientes para garantizar el interés fiscal.

Dentro de este trabajo se proporcionará un modelo del escrito que debe presentar ante la Recaudación de Rentas del Estado dependiente de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Baja California para obtener una autorización de pagos en parcialidades.

LIMITACIONES DEL ESTUDIO

La presente investigación únicamente está enfocada sobre disposiciones fiscales federales vigentes al 25 de abril de 2007 y sobre autorizaciones de pagos en parcialidades de impuestos federales.

1.4 METODOLOGÍA

Se analizaron las disposiciones fiscales referentes a la garantía del interés fiscal contempladas en el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos: 66 fracción II, y del 141 al 144, así como en su Reglamento en sus artículos del 59 al 66, y del 68 al 71, y en algunas tesis o jurisprudencias emitidas por los tribunales, de las cuales se hizo un análisis detallado, con el objetivo de orientar a los contribuyentes sobre las formas de dar cumplimiento a esta obligación y puedan escoger la opción que ellos consideren más viable.

Se elaboró un caso práctico donde se determina el monto de la garantía de interés fiscal en donde se otorgó en garantía un bien inmueble, así como un proyecto de pagos en parcialidades.

Se realizó entrevista con personal del Área Jurídica de la Recaudación de Rentas del Gobierno del Estado de Baja California encargado de solicitar las garantías sobre las autorizaciones de pagos en parcialidades.

Se consultó bibliografía publicada por el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), y a través de Internet se obtuvieron publicaciones de los Diarios Oficiales y jurisprudencias emitidas por los tribunales referentes a la garantía del interés fiscal, tratando de obtener material que enriquezca este estudio.

1.5 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS.

Autoridad. Entre las versiones que da el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, las próximas al derecho son: 1) potestad, facultad; 2) Poder que tiene una persona sobre otra que le esta subordinada, y 3). Persona revestida de algún poder, mando o magistratura. (Moisés Moreno Hernández, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo I, UNAM, Edición 1982:246)

I. Autoridad para el derecho administrativo, es la persona física, trabajador del Estado, dotada por la ley o de poder público. De ordinario es quien representa al órgano administrativo, pero puede no serlo y estar investido de ese poder. Gabino Fraga afirma que: “cuando la competencia otorgada a un órgano implica la facultad de realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la esfera de los particulares y la de imponer a éstos sus determinaciones, es decir cuando el referido órgano está investido de facultades de decisión y de ejecución, se esta frente a un órgano de autoridad” (p. 490), Manuel Maria Diez considera que autoridades son los funcionarios públicos “ que tienen la potestad de mandar, decidir, y hacer cumplir ordenes” (p. 345). (Moisés Moreno Hernández. Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo I, UNAM, Edición 1982:247)

Autoridad. Capacidad para influir o modificar el comportamiento de otras personas

basándose en una estructura normativa. Se aplica también a la persona u organismo que la ejerce. Poder institucionalizado. (Moderno Diccionario de Contabilidad con términos fiscales, corregido y aumentado, Editorial CEID, 3ª. Edición. México, 1999:31)

Autoridades Administradoras. Son las autoridades fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de las entidades federativas coordinadas y los organismos descentralizados, competentes para conceder la autorización de que se trate. (Lic. Reyes Altamirano Rigoberto, Diccionario de Términos Fiscales, Editores Taxxx, Tomo II, 3ª. Edición, México 2001:146 A)

Autorizar. Otorgarle capacidad a una persona para realizar algo. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México: 1998:19)

Aval.- Sujeto que se compromete cubrir un título de crédito, en forma parcial o total, colateralmente con el obligado principal. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial 2a. Edición. México)

Avaluo. Estimación que se hace del valor en dinero de un bien. Generalmente el avaluo lo practica una persona o una institución capacitadas para ello. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca SICCO, 2a. Edición. México. 1998:20)

Bajo protesta de decir verdad.- Expresión usada para manifestar con la verdad un hecho, de no ser así se castigará por existir falsedad en lo dicho (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial 2a. Edición. México)

Bien. Se denomina de esta manera a un objeto susceptible de apoderamiento, que satisface una necesidad humana y, por ende, se le asigna un valor monetario. La legislación civil regula a los bienes y los clasifica de acuerdo con su dueño: de dominio público y de dominio privado, o de conformidad con ciertas características que los distinguen a unos de otros, como ocurre con los bienes tangibles e intangibles, fungibles y no fungibles, entre otros. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para

Contadores y Administradores. Editorial Gasca SICCO, 2a. Edición. México. 1998:22)

Bien Inmueble.- Se consideran como tales, al suelo y a los objetos que no se pueden trasladar de un lugar a otro, sin alterar, de alguna manera, su forma o sustancia. Algunos lo son por su propia naturaleza, otros por disposición legal o voluntaria con relación a su destino. Este concepto ha sufrido una gran transformación en la actualidad, atendiendo a los adelantos técnico-científicos, que permiten mover de un lugar a otro, sin consecuencias, monumentos o edificios históricos. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial 2a. Edición. México)

Bienes Muebles.- Son objetos que pueden ser trasladados de un lugar a otro, sin alterar ni su forma ni su sustancia, ya por su propio impulso o por una fuerza exterior: tal es el caso de automóviles, animales, por citar algunos. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial 2a. Edición. México)

Cancelación. Dejar sin valor una situación jurídica, como puede ser un contrato, un crédito fiscal, entre otros (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México, 1998:27)

Carta de Crédito. Documento que ampara una operación no negociable, por la cual una persona (otorgante) le solicita a otra (destinatario) que ponga a disposición del tenedor del escrito (beneficiario) una cantidad de dinero expresamente indicada, en forma total o parcial, con el compromiso, del último, de reembolsarla en los términos señalados más un premio. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México, 1998:27)

Código Fiscal de la Federación. Conjunto de disposiciones legales, de carácter sustantivo relativo a la materia fiscal. Este ordenamiento contiene reglas de carácter general; derechos y obligaciones de los contribuyentes; facultades de la autoridad tributaria; procedimientos fiscales; infracciones y delitos de tipo fiscal. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México. 1998:32)

Condonar. Perdonar un adeudo. (Moderno Diccionario de Contabilidad con términos

fiscales. corregido y aumentado, Editorial CEID, 3ª. Edición. México 1999:58)

Contribución. Parte de la riqueza de una persona que aporta al sostenimiento del gobierno, por disposición de la ley fiscal. Las personas físicas y morales están obligadas a sostener el gasto público de la Federación, del Distrito Federal o Entidad Federativa, así como del municipio en que residan, de la manera proporcionada y equitativa que marquen dichas leyes, por así fijarlo la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (artículo 31, fracción IV),(Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México. 1998:39)

Contribuyente. I. Es el sujeto pasivo de la relación fiscal. El sujeto pasivo de esta relación puede definirse como todo aquel sujeto con la obligación de contribuir por haber incurrido en el supuesto al que la ley imputa esa obligación tributaria. Esta amplia definición implica que el sujeto pasivo de la contribución puede ser nacional o extranjero; persona física o moral, o bien ser un ente público o privado. Más aún el sujeto pasivo de la relación tributaria puede carecer de personalidad jurídica, como es el caso de las unidades económicas. Así, el contribuyente es todo aquel sujeto que debe participar en el financiamiento de los gastos públicos, por haber incurrido en el supuesto previsto en las leyes fiscales. (Gerardo Gil Valdivia, Diccionario Jurídico Tomo II, UNAM, Edición 1983:317)

Contribuyente. Se emplea para referirse al sujeto que debe cubrir una contribución determinada. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México, 1998:29)

Coordinación Fiscal. Es la armonización en el ejercicio de las facultades tributarias y la concertación de las relaciones fiscales entre diversos niveles de gobierno en un Estado. La coordinación fiscal suele estar vinculada con la estructura federal, como forma de organización del territorio de un Estado. En relación con el federalismo, la coordinación fiscal es la armonización de las facultades tributarias y de las relaciones fiscales entre la federación y las entidades federativas. (Carlos Vidal Riveroll, Diccionario Jurídico Tomo II, UNAM, Edición 1983:317)

Convenio. (De convenir y este del latín *convenire* ser de un mismo parecer, ajuste o

concierto entre dos o mas personas.) II. Es el acuerdo de dos o mas personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones (a. 1972 CC). Las definiciones doctrinales coinciden con la que estipula el ordenamiento civil. Es, pues, un género particular de actos jurídicos que el acuerdo de voluntades tiene por objeto un interés jurídico referido a la transmisión, modificación, creación o extinción de derechos y obligaciones. Los contratos son una especie de este género. (Santiago Barajas Montes de Oca, Diccionario jurídico Tomo II, UNAM, Edición 1983:325)

Convenio Fiscal. Acuerdo entre el contribuyente y la autoridad fiscal para el pago de un impuesto, generalmente vencido, que se cubrirá en partes y en periodos determinados. (Moderno Diccionario de Contabilidad con términos fiscales. corregido y aumentado, Editorial CEID, 3ª. Edición. México 1999: 67)

Créditos Fiscales. Se llama así, a los ingresos que percibe el Gobierno. Tales ingresos provienen de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, de los que deriven responsabilidades que el poder público tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que la ley considere con tal calidad. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México. 1998:41)

Fianza. Contrato de garantía por medio del cual una persona denominada fiador se compromete para con un acreedor, a cubrir el adeudo contraído por un individuo llamado fiado. Existen la fianza civil y la mercantil, siendo esta última otorgada por instituciones afianzadoras, las cuales deben cubrir los requisitos que establece la Ley de Instituciones de Fianzas y actuar bajo la supervisión de la autoridad hacendaria. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México. 1998:62)

Fundamento. Cita de disposiciones legales, reglamentarias o de cualquier otro nivel jurídico, que se contiene en determinado documento público o privado. La Carta Magna, en su artículo 16, exige a las autoridades de toda clase el que funde y motiven adecuadamente sus determinaciones, para permitirle al gobernado conocer el soporte jurídico de dicha medida de gobierno. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México. 1998:66)

Garantía Contractual. Locución que se refiere a los contratos de garantía cuya finalidad es asegurar al acreedor el pago de su crédito otorgado, con ello, confianza en el deudor. Son pues, necesariamente contratos accesorios. Se divide en garantía real y garantía personal, dependiendo de la seguridad emanada de los bienes, en el primer caso, o de las personas, en el segundo. Surgen como una expresión de la responsabilidad del deudor en el cumplimiento de sus obligaciones. Esta garantía contractual se da mediante la fianza, prenda e hipoteca. (Gerardo Gil Valdivia, Diccionario Jurídico Tomo IV, UNAM, Edición 1983:265)

Garantía Fiscal. Caución que debe otorgar el sujeto deudor, ante el fisco u organismo fiscal autónomo, en atención de que solicita que se suspenda el cobro forzado de un crédito tributario, ya que va a inconformarse contra el cobro de la contribución determinada o porque va a cubrir dicho adeudo en parcialidades. (Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México. 1998:67)

Jurisprudencias. Conjunto de criterios jurídicos y doctrinales contenidos en las ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sea en Pleno o en Salas, así como por los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de su competencia exclusiva que sea elaborada por reiteración, o bien mediante el procedimiento de denuncia de contradicción de tesis con los requisitos que la ley determine, lo cual le da el carácter de obligatoria para los tribunales que jerárquicamente se encuentren subordinados a éstos (Y de los que no lo estén pero por mandato de ley sea obligatoria, como es el caso del Tribunal Fiscal de la Federación). (Lic. Reyes Altamirano Rigoberto, Diccionario de Términos Fiscales, Editores Taxxx, Tomo II, 3ª. Edición, México 2001:556)

Responsabilidad Solidaria. Obligación que tiene una persona física o moral, de cubrir el pago de una contribución, cuando le sea requerido, a nombre o por cuenta del sujeto que realizó el hecho imponible y género el tributo. La obligación se origina, por así prevenirlo la ley o por asumir esta carga en forma voluntaria ante la autoridad fiscal. (Lic. Reyes Altamirano Rigoberto, Diccionario de Términos Fiscales, Editores Taxxx, Tomo II, 3ª. Edición, México 2001:818R)

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

2.1 CONCEPTUALIZACIÓN Y CARACTERIZACIÓN DE LA GARANTÍA

Dentro de las disposiciones fiscales únicamente se encuentran establecidos los supuestos en que procede la garantía del interés fiscal, pero no en si la definición de este término. El doctrinista Sergio Francisco de la Garza, señala que debido a “la necesidad de asegurar la efectiva recaudación de los tributos, a fin de no entorpecer la actividad del Estado, ha hecho que los diversos sistemas jurídicos se preocupen en rodear el crédito del Estado de garantías para asegurar su adecuado cumplimiento” (Torres Figueroa Luis Roberto, Editorial del Indetec. México, 1999:21)

A continuación se da una noción general de garantía que se encontró en la obra la Garantía del Interés Fiscal, Torres Figueroa Luis Roberto, Indetec, 1999:17-18:

“En el campo de las obligaciones contractuales es común que una de las partes que intervienen, el acreedor, le exija a la otra parte interviniente, el deudor, que otorgue una garantía que asegure el cumplimiento de la obligación.

Esta garantía puede ser mediante alguna de las modalidades que se contemplan en las disposiciones legales, ya sea que el deudor ofrezca un bien, depósito en efectivo, fianza, o el compromiso de un tercero para pagar por él cuando éste incumple con la obligación contraída, como sucede con los avales, los fiadores o la obligación solidaria.

Así por ejemplo, cuando las instituciones de crédito otorgan en préstamo determinadas sumas de dinero para la adquisición, ampliación o construcción de inmuebles, generalmente exigen como garantía del pago del crédito otorgado en préstamo, la constitución de hipoteca sobre los propios inmuebles.

Lo mismo ocurre con un contrato de arrendamiento, cuando en algunos casos el arrendador le exige al futuro arrendatario le ofrezca a alguna persona que sirva como fiador, o le otorgue alguna otra garantía, para el eventual caso de que este no cumpla con sus obligaciones, pecuniarias derivadas de este contrato y así tener asegurado el cumplimiento y satisfacción de sus prestaciones derivadas de esta obligación contractual.

En las obligaciones contractuales, en general el acreedor le puede exigir al deudor

una garantía como un medio o forma de asegurar el cumplimiento de la obligación contraída, situaciones previstas y reguladas por las leyes”.

2.2 DISPOSICIONES FISCALES QUE CONTEMPLAN LA OBLIGACIÓN QUE TIENEN LOS CONTRIBUYENTES DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL

Principalmente las encontramos en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, así como en las Reglas de Carácter General (Resolución Miscelánea) emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las que comentaremos en cada supuesto que sea aplicable.

CUANDO PROCEDE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL. El artículo 142 del Código Fiscal de la Federación indica cuando procede garantizar el interés fiscal, siendo en los siguientes casos:

I. Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, inclusive si dicha suspensión se solicita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De acuerdo a la Regla número 2.13.1 de la resolución miscelánea fiscal para 2007 publicada el día 25 de abril de 2007 establece que los contribuyentes que soliciten la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, deberán otorgar la garantía del interés fiscal ante la autoridad que les haya notificado el crédito fiscal por el que se otorgue la misma.

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 (que es el caso que nos ocupa en la presente investigación).

Respecto a la solicitud del pago de los créditos fiscales en parcialidades, en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación se le da la facultad a la autoridad fiscal de otorgar su autorización, ya que este artículo establece lo siguiente:

Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago en

parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de treinta y seis meses, siempre y cuando los contribuyentes:

I. Presenten escrito libre solicitando la autorización ante la autoridad fiscal

II. Paguen el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de la solicitud de autorización del pago a plazos. El monto total del adeudo se integrará por la suma de los siguientes conceptos:

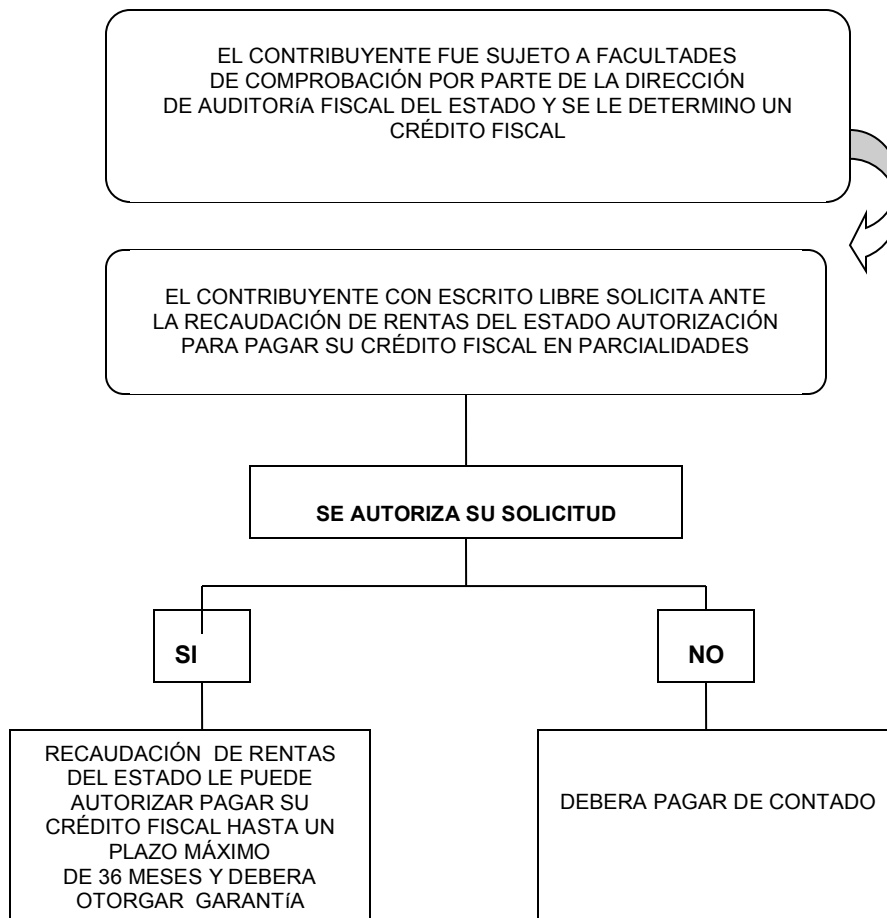
a) El monto de las contribuciones omitidas actualizado desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

b) Las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

c) Los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente a la fecha en que solicite la autorización.

La actualización que corresponda al periodo mencionado se efectuará conforme a lo previsto por el artículo 17-A de este Código.

A continuación se presenta un flujo del proceso para la solicitud de autorización de pagos en parcialidades cuando el contribuyente fue sujeto a fiscalización por parte de la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado de Baja California:



Así mismo en el artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación contempla que para efectos de la autorización a que se refiere el artículo 66 del mismo código se estará a lo siguiente:

I. Tratándose de la autorización del pago a plazos en parcialidades, el saldo que se utilizará para el cálculo de las parcialidades será el resultado de disminuir el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto de cada una de las parcialidades deberá ser igual, y pagadas en forma mensual y sucesiva, para lo cual se tomará como base el saldo del párrafo anterior, el

plazo elegido por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos y la tasa mensual de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades.

Las parcialidades vencerán por meses de calendario contados a partir del día en que se pagó el 20% del monto total del crédito fiscal a que se refiere el artículo 66, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de los pagos en parcialidades autorizados, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por los pagos extemporáneos sobre el monto total de las parcialidades no cubiertas actualizadas, de conformidad con los artículos 17-A y 21 de este Código, por el número de meses o fracción de mes desde la fecha en que se debió realizar el pago y hasta que éste se efectúe.

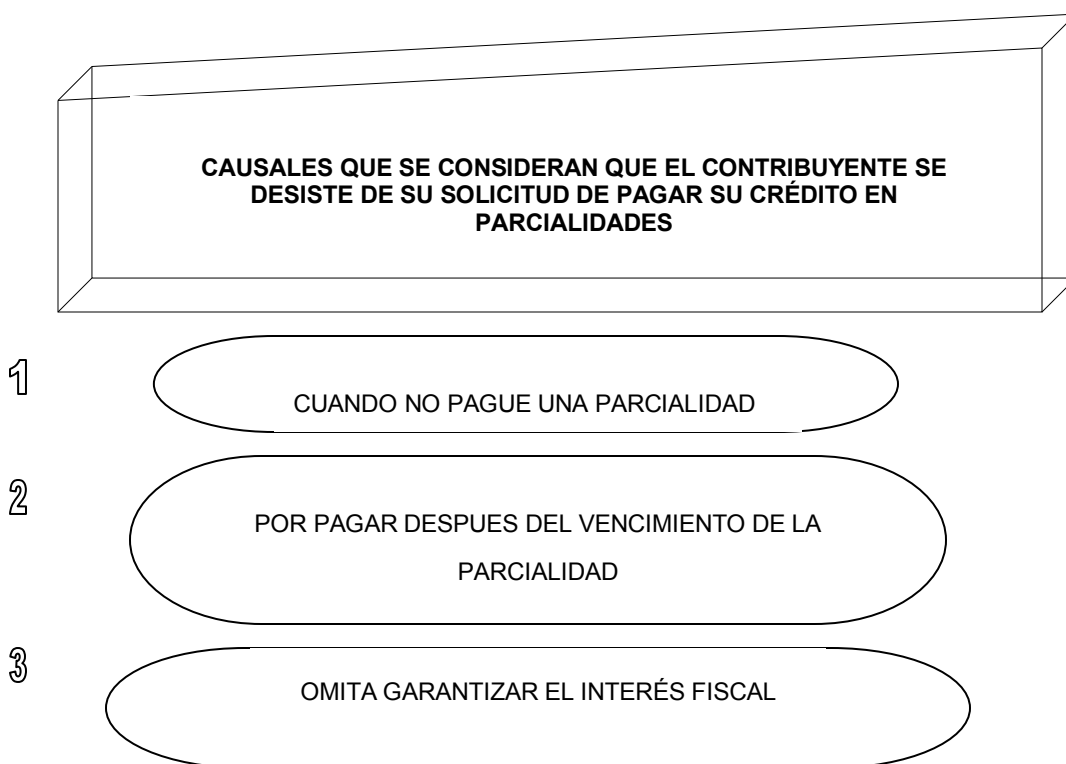
III. Una vez recibida la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal en relación al 80% del monto total del adeudo al que se hace referencia en la fracción II del artículo 66 de este Código, más la cantidad que resulte de aplicar la tasa de recargos por prórroga y por el plazo solicitado de acuerdo a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo.

La autoridad podrá dispensar la garantía del interés fiscal en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. La regla que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 25 abril de 2007 en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, fue la regla 2.12.7 que se comenta en el punto de supuestos en los que no se garantiza el interés fiscal.

De acuerdo al artículo 59, último párrafo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y la regla número 2.12.4 publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 25 abril de 2007 en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, señala que cuando el contribuyente deje de pagar o pague después del vencimiento de cada parcialidad o no pague en la fecha propuesta el monto diferido u omita garantizar el interés fiscal, por el

monto determinado en términos del artículo 66-A, fracción III del CFF, se considerará por ese solo hecho que se ha desistido de la solicitud de pago en parcialidades o diferido.

A continuación se presenta flujo sobre causales que se consideran que el contribuyente se desiste de su solicitud de pagar su crédito en parcialidades:



PAGO EN PARCIALIDADES. SOLICITUD DE AUTORIZACIÓN PARA PAGAR ADEUDOS EN PARCIALIDADES (según publicación en el Diario Oficial de la Federación de fecha 4 de octubre de 2006 y con adecuaciones al requerimiento de la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California):

Cuando se solicita el pago de los créditos fiscales a través de parcialidades, los contribuyentes deberán de presentar la siguiente documentación:

- Escrito Libre solicitando la autorización para pagar adeudos en parcialidades (duplicado).

(Se presenta un modelo del escrito en el capítulo de resultados, en el caso práctico)

- Declaración normal y/o complementaria presentada de acuerdo a lo siguiente:
- Declaración(es) de pago(s) provisional(es) y/o del ejercicio con sello original de Gobierno del Estado de Baja California de la(s) contribución(es) que optó por pagar en parcialidades y en la que efectuó el pago de la primera parcialidad;
- En su caso, tratándose de créditos fiscales determinados por las autoridades, original y fotocopia de la resolución que dio origen. (original para cotejo).
- Informe acerca del flujo de efectivo en caja y bancos correspondiente a los 12 meses anteriores al mes en que se presente la solicitud.
- Informe de liquidez proyectado por un periodo igual al número de parcialidades que se soliciten.
- En su caso, copia certificada y fotocopia del acta constitutiva (copia certificada para cotejo).
- En su caso, original y copia simple de cualquier identificación oficial vigente con fotografía y firma, expedida por el gobierno federal, estatal o municipal del representante legal (original para cotejo).
- En caso de representación legal, copia certificada y fotocopia del poder notarial. (copia certificada para cotejo)
- En su caso, original y fotocopia de estados financieros del mes anterior (original para cotejo).

En los bienes inmuebles se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del registro público de la propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria, que hubiera sido expedido cuando más con tres meses de anticipación.

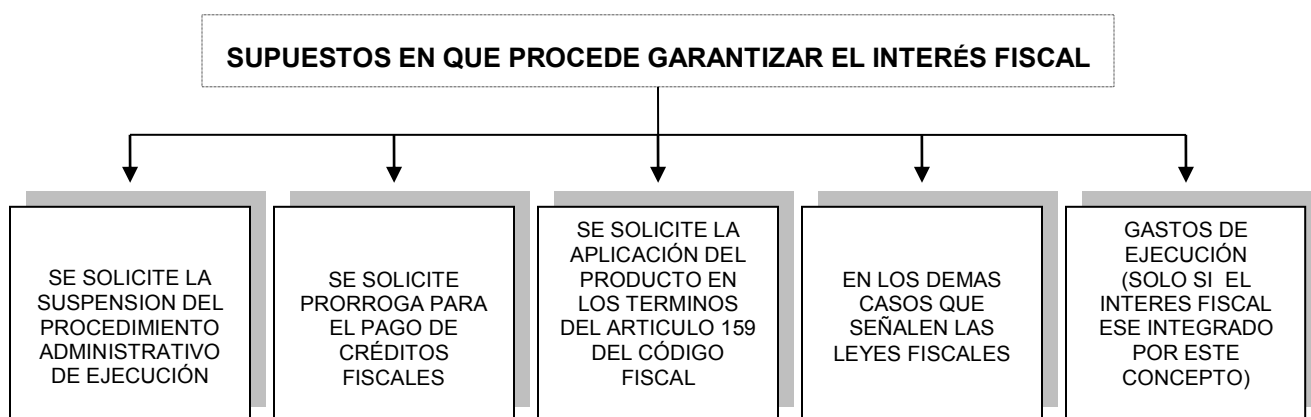
En los bienes muebles se deberá de presentar el original de la factura que ampare la propiedad del bien.

III. Se solicite la aplicación del producto en los términos del Artículo 159 del Código Fiscal de la Federación.

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

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

A continuación se presenta flujo de supuestos en que procede garantizar el interés fiscal:



El artículo 159 del Código Fiscal de la Federación que menciona la fracción III antes citada, estipula que cuando los bienes señalados para el embargo ya estuvieren embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante la diligencia de embargo.

Dichos bienes se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que él o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

Al haber controversia de preferencia de cobro, esta situación deberá resolverla los Tribunales Judiciales de la Federación y en tanto no se resuelva no se hará la aplicación del producto que se obtuvo de la subasta de los bienes embargados, salvo que se garantice el interés fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

2.3 FORMAS EXISTENTES DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL

En el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación se establece que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

“ I. Depósito en dinero, carta de crédito 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 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

Artículo 141-A.- 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. Las instituciones o casas autorizadas tendrán las siguientes obligaciones:

1. Presentar declaración semestral en que manifiesten el nombre y registro federal de contribuyentes de los usuarios de las cuentas de garantía del interés fiscal, así como las cantidades transferidas a las cuentas de los contribuyentes o de la Tesorería de la Federación. La declaración a que se refiere esta fracción deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario de que se trate y de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior.
2. Transferir el importe de garantía, más sus rendimientos, a la cuenta de la Tesorería de la Federación, al día siguiente a aquél en que reciba el aviso que se establezca en las disposiciones fiscales o aduaneras.

En caso de incumplimiento de las obligaciones previstas en la fracción II de este artículo, la institución de crédito o casa de bolsa autorizada deberá cubrir como resarcimiento del daño, un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los títulos depositados más los rendimientos generados, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, adicionado con los recargos que se pagarían en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, computados a partir de la fecha en que debió hacerse la transferencia correspondiente y hasta que la misma se efectúe. Lo anterior, sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables.

De acuerdo a la regla número 2.13.3 de la resolución miscelánea para 2007 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 25 de abril de 2007 se consideran formas de garantía financiera equivalentes al depósito en dinero, las líneas de crédito contingente irrevocables que otorguen las instituciones de crédito y las casas de bolsa a favor de la TESOFE, o bien, mediante fideicomiso constituido a favor de la citada Tesorería en instituciones de crédito.

La TESOFE autorizará a las instituciones de crédito y casas de bolsa para operar fideicomisos de garantía que cumplan con los requisitos establecidos en el instructivo de operación que emita la propia Tesorería.

II. Prenda o hipoteca.

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

Para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora.

En el caso de que se garantice a través de la fianza, la Recaudación de Rentas del Estado le proporcionará al contribuyente el formato correspondiente para que lo sea llenado por la Afianzadora, a continuación se presenta un modelo de este formato:

TEXTO DE LAS FIANZAS QUE SE OTORGAN PARA GARANTIZAR CRÉDITOS FISCALES, CUANDO SE AUTORIZA SEA CUBIERTO EL PAGO EN PARCIALIDADES (FEDERALES)
--

Afianzadora _____ (nombre de la afianzadora) _____, en uso de la concesión/autorización que le otorgó el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos de los artículos 5o. y 6o. de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas se constituyen en fiadora hasta por la suma de \$ cifra (importe en letra), para garantizar ante la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado en Baja California, por conducto de la Recaudación de Rentas del Estado en

Mexicali, el Crédito Fiscal que se autorizó para pago en (número) parcialidades según el convenio no. _____, de fecha _____ por el periodo comprendido del _____ por concepto de _____ a cargo del contribuyente (nombre del contribuyente), con domicilio en _____ y R. F. C. _____ por la cantidad de \$ cifra, (importe en letra)

Esta cantidad incluye los recargos que se generen en los próximos (número de meses), así como la multa actualizada hasta la fecha, por lo que el importe de la fianza se compone como sigue;

I.- Impuesto sobre la Renta (o el impuesto que corresponda), y sus accesorios por la cantidad de \$ cifra, (importe en letra) derivado del convenio No. _____ de fecha _____.

II.- Los recargos que se originan calculados al (%) mensual por los doce meses siguientes y que importan la cantidad de \$ cifra, (importe en letra).

La suma que se garantiza con la presente póliza, aumentara automáticamente en la medida que se incremente cualquiera de los conceptos que integren el crédito fiscal, y hasta que sea cubierta la totalidad del crédito.

Esta fianza continuara vigente en el caso de que se otorguen prorrogas o esperas al deudor para el cumplimiento de las obligaciones que se afianzan y en caso de que la Autoridad respectiva no le concediera nueva autorización para pagar en parcialidades o no cubriera oportunamente tres parcialidades seguidas, el deudor debe pagar de inmediato el saldo total del adeudo y en caso de que no lo hiciera, esta compañía afianzadora acepta expresamente a pagar el saldo total del crédito, de conformidad con el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, esta Afianzadora se somete expresamente al procedimiento administrativo de ejecución a que se refiere el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación y esta conforme en que se le aplique dicho procedimiento con exclusión de cualquier otro.

La presente fianza permanecerá en vigor desde la fecha de su expedición y hasta que la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado, autorice su cancelación.

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

V. Embargo en la vía administrativa.

Respecto al embargo en la vía administrativa en la resolución miscelánea fiscal para 2007, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 25 de abril de 2007, en la regla número 2.12.6 señala que los contribuyentes que se encuentren en el supuesto de corrección fiscal y aquellos que espontáneamente opten por pagar sus créditos fiscales en parcialidades o de manera diferida, para los efectos de la citada fracción, cuando elijan como garantía del crédito fiscal el embargo en la vía administrativa de la negociación de la cual son propietarios, deberán presentar escrito libre, ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente, ante la Administración Regional de Grandes Contribuyentes o ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes, según corresponda, acompañando copia del documento por el que ejercieron la opción de pago en parcialidades o de manera diferida del crédito fiscal de que se trate.

En relación al anterior párrafo, en vez de presentarse ante las anteriores autoridades federales, como la garantía se va a otorgar ante el Gobierno del Estado de Baja California, el escrito libre deberá de presentarse ante la Recaudación de Rentas del Estado.

En el escrito libre a que se refiere el párrafo anterior, se deberá señalar lo siguiente:

I. El monto de las contribuciones actualizadas por las que se opta por pagar en parcialidades o de manera diferida, excluyendo de dicho monto el 20% a que se refiere el artículo 66, fracción II del CFF.

II. La contribución a la que corresponden y el periodo de causación.

III. El monto de los accesorios causados, identificando la parte que corresponda a recargos, multas y a otros accesorios.

IV. Los bienes de activo fijo que integran la negociación, así como el valor de los mismos pendientes de deducir en el ISR, actualizado desde que se adquirieron y hasta el

mes inmediato anterior al de presentación del citado aviso.

V. Las inversiones que el contribuyente tenga en terrenos, los títulos valor que representen la propiedad de bienes, y los siguientes activos:

a) Otros títulos valor.

b) Piezas de oro o de plata que hubieren tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y las piezas denominadas “onzas troy”.

c) Cualquier otro bien intangible, aun se trate de inversiones o bienes que no estén afectos a las actividades por las cuales se generó el adeudo fiscal y especificando las características de las inversiones que permitan su identificación.

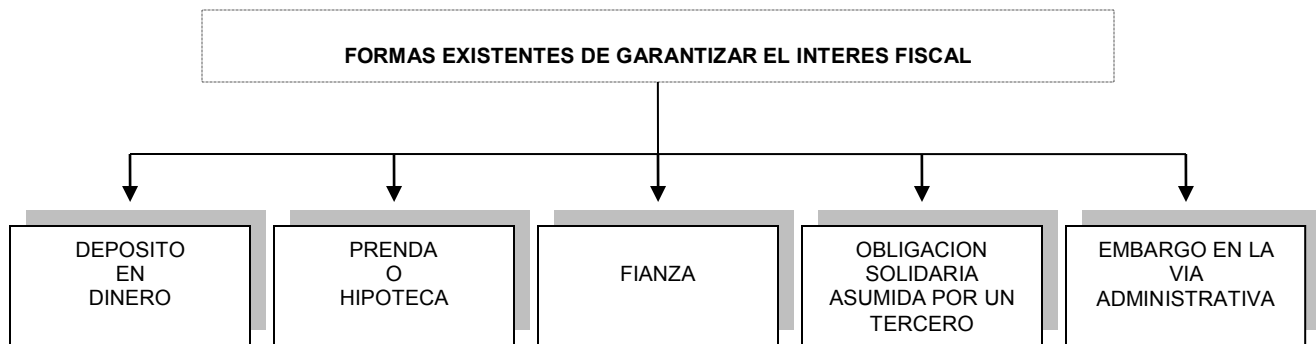
VI. Los embargos, hipotecas, prendas o adeudos, que reporte la negociación o los demás bienes o inversiones del contribuyente, indicando el importe del adeudo y sus accesorios reclamados, así como el nombre y el domicilio de sus acreedores.

El escrito libre a que se refiere esta regla deberá ser firmado después de la leyenda “bajo protesta de decir verdad”, por el propio contribuyente cuando se trate de una persona física y, tratándose de personas morales, por quien tenga poder de la misma para actos de administración y dominio, debiéndose acompañar, en este último caso, el documento en el que consten dichas facultades.

Cabe hacer mención que la regla anterior también se aplica a la Entidad Federativa de Baja California, por las facultades que le otorga el Convenio de Coordinación Fiscal en Materia Administrativa celebrado con la Federación, por lo tanto el escrito libre se presentará ante la Recaudación de Rentas del Estado correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente.

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.”

A continuación se presenta flujo de formas existentes de garantizar el interés fiscal:



En el Reglamento del Código Fiscal de la Federación encontramos la regulación de cada una de las fracciones antes citadas y son las siguientes:

a. Respecto al depósito en dinero. En el artículo 61 del reglamento se señala que el depósito de dinero, generará intereses calculados conforme a las tasas que para este caso señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo permanecer la cantidad original en depósito, mientras subsista la obligación de garantizar, pudiendo retirarse los intereses que se generen.

b. La constitución de la prenda o hipoteca. En el artículo 62 del Reglamento contempla que la prenda o hipoteca se constituirá sobre los siguientes bienes:

I.- Bienes muebles por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese por ciento. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público 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.

No serán admisibles como garantía los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores. Los de procedencia extranjera, solo 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 100% del valor nominal de los valores, debiendo reinvertirse una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal, pudiéndose retirar los rendimientos.

II.- Bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo o 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 gravámen ni 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.

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 Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que 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.

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.

El segundo párrafo del artículo 141 habla sobre el monto y actualización de la garantía. 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.

c. Póliza en que se haga constar la fianza. De conformidad con el artículo 63 del Reglamento, 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.

En el Código Civil Federal nos encontramos los siguientes artículos referentes a la fianza:

Artículo 2794.-La fianza es un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si éste no lo hace.

Artículo 2797.-La fianza no puede existir sin una obligación válida. Puede, no obstante, recaer sobre una obligación cuya nulidad pueda ser reclamada a virtud de una excepción puramente personal del obligado.

Artículo 2851.-Para otorgar una fianza legal o judicial por más de mil pesos, se presentará un certificado expedido por el encargado del Registro Público, a fin de demostrar que el fiador tiene bienes raíces suficientes para responder del cumplimiento de la obligación que garantice.

Artículo 2842.La obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones.

RESPECTO A LAS FIANZAS LOS TRIBUNALES FISCALES HAN EMITIDO LAS SIGUIENTES TESIS:

a). Incumplimiento de las obligaciones asumidas en la póliza, cuando se garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros. La 2da. Sala, 9na. Época emitió tesis de jurisprudencia 90/2000, referente a que el Tribunal Fiscal de la Federación es

competente para conocer de la demanda de nulidad que se enderece en contra de la resolución definitiva que requiera el pago de intereses por el incumplimiento de las obligaciones asumidas en la póliza, cuando se garantizan obligaciones fiscales a cargo de terceros. (Consultar el texto integro en el capítulo de tesis y jurisprudencias).

b). Caducidad de las autoridades fiscales sobre fianzas. La 1ra Sala, 9na. Época emitió tesis de jurisprudencia en relación al artículo 67, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que establece el plazo para que opere la caducidad tratándose de fianzas a favor de la federación, constituidas para garantizar el interés fiscal, transgrede los principios de legalidad y seguridad jurídica consagrados en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política Federal, en virtud de que el plazo de cinco años se extinguen a partir del día siguiente a aquel en que se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, y en ninguna parte del propio Código se señala término para el levantamiento de dicha acta, trayendo como consecuencia que la autoridad en forma arbitraria decida el inicio del plazo de la caducidad. (Consultar el texto integro en el capítulo de tesis y jurisprudencias).

c) Prescripción de las fianzas otorgadas a favor de la federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros. el término para que opere a favor de la institución garante inicia desde el momento en que la obligación a su cargo es exigible. Jurisprudencia emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito 9na. Época (Consultar el texto integro en el capítulo de tesis y jurisprudencias).

d). Interrupción del término de la prescripción de la fianza. No existe obligación de la autoridad fiscal de hacer saber a la institución afianzadora las gestiones de cobro realizadas al contribuyente. Contradicción de tesis 72/2002-SS de la 2da. Sala 9na. Época. (Consultar el texto integro en el capítulo de tesis y jurisprudencias).

e) Fianzas que garantizan obligaciones fiscales, para su legal exigibilidad es requisito que se tome en cuenta el cumplimiento parcial efectuado por el fiado. Tribunales Colegiados de Circuito 9na. Época. Revisión fiscal 2221/2000. (Consultar el texto integro en el capítulo de tesis y jurisprudencias).

Después de haber mencionado las tesis de los tribunales federales y la regulación que

hace de la fianza el Código Civil Federal, seguiremos comentando la regulación que hace el Reglamento del Código Fiscal de la Federación de las formas de garantizar:

d. Un tercero asume la obligación de garantizar. El artículo 64 estipula para que un tercero asuma la obligación de garantizar el interés fiscal, deberá sujetarse a lo siguiente:

I.- Manifestar su aceptación, mediante escrito firmado ante notario público o ante la autoridad recaudadora que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este caso la presencia de dos testigos.

II.- Cuando sea persona moral la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social, y siempre que dicha persona no haya tenido pérdida fiscal para efectos del impuesto sobre la renta en los dos últimos ejercicios de doce meses o que aún teniéndola, ésta no haya excedido de un 10% de su capital social.

III.- Cuando sea una persona física la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales o del 10% del capital afecto a su actividad empresarial, en su caso.

Así mismo, en el artículo 65 del Reglamento establece lo siguiente; para que un tercero asuma obligación de garantizar por cuenta de otro en alguna de las formas a que se refieren las fracciones II (prenda) y V (hipoteca) del artículo 141 del Código, deberá cumplir con los requisitos que para cada una se establecen en el Reglamento.

Respecto a un tercero que asume la obligación de garantizar, en el Código Civil Federal encontramos en su artículo 2802 que el obligado (en este caso que nos ocupa, el contribuyente) a dar fiador (un tercero) debe presentar persona que tenga capacidad para obligarse y bienes suficientes para responder de la obligación que garantiza. El fiador se entenderá sometido a la jurisdicción del juez del lugar donde ésta obligación deba cumplirse.

Así mismo en el artículo 2827 del Código Civil Federal señala que si son varios los fiadores de un deudor por una sola deuda, responderá cada uno de ellos por la totalidad de aquélla, no habiendo convenio en contrario; pero si sólo uno de los fiadores es demandado, podrá hacer citar a los demás para que se defiendan juntamente, y en la proporción debida estén a las resultas del juicio.

El deudor solidario que paga por entero la deuda, tiene derecho de exigir de los otros codeudores la parte que en ella les corresponda. Salvo convenio en contrario, los deudores solidarios están obligados entre sí por partes iguales, esta situación está establecida en el artículo 1999 del Código Civil Federal.

Si la parte que incumbe a un deudor solidario no puede obtenerse de él, el déficit debe ser repartido entre los demás deudores solidarios, aun entre aquellos a quienes el acreedor hubiere libertado de la solidaridad. En la medida que un deudor solidario satisface la deuda, se subroga en los derechos del acreedor.

e. Embargo en la vía administrativa. Deberá sujetarse a las reglas establecidas en el artículo 66 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, y son las siguientes:

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 que establece el artículo 62 del Reglamento, que ya mencionamos anteriormente.

No serán susceptibles de embargo los bienes, que son 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, podría removerlo del cargo; en este supuesto los bienes se depositarán en almacén general de depósito y si no 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 estén 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 Código Fiscal de la Federación. El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.

Aviso de opción para garantizar el interés fiscal con embargo en la vía administrativa: (según publicación del Diario Oficial de la Federación de fecha 4 de octubre de 2006):

- Forma fiscal 48 "Aviso para garantizar el interés fiscal a través del embargo en la vía administrativa" (por duplicado).
- Original y copia de la escrito libre (sustituyendo a la forma fiscal 44 "Aviso de opción o solicitud de autorización para pagar adeudos en parcialidades" que estuvo vigente hasta 02 de agosto de 2006).
- Original del inventario de los bienes que se otorgan en garantía, debidamente firmado, o copia certificada o título de propiedad, tratándose de inmuebles.
- Original y copia del documento donde conste el poder para realizar actos de administración y dominio del promovente en caso de personas morales (original para cotejo).
- Original y copia del formulario múltiple de pago con sello original de la institución bancaria donde efectuó el pago de 2% de gastos de ejecución (original para cotejo).

Nota.- En lo que respecta a la forma fiscal 48 "Aviso para garantizar el interés fiscal a través del embargo en la vía administrativa" la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California no solicita que los contribuyentes presenten este aviso, únicamente solicita que presenten su escrito libre

REQUISITOS QUE DEBE DE LLEVAR UN ESCRITO LIBRE

En el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, encontramos los requisitos que debe de llevar un escrito libre, y son los siguientes:

I. 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.

II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.

Además deberán señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y, en su caso, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Calificación de la garantía. De conformidad con el artículo 68 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la garantía del interés fiscal se ofrecerá por el interesado ante la autoridad recaudadora correspondiente, para que la califique, acepte si procede y le de el trámite correspondiente.

La autoridad recaudadora para calificar la garantía ofrecida deberá verificar que se cumplan los requisitos que establecen el Código Fiscal de la Federación 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 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.

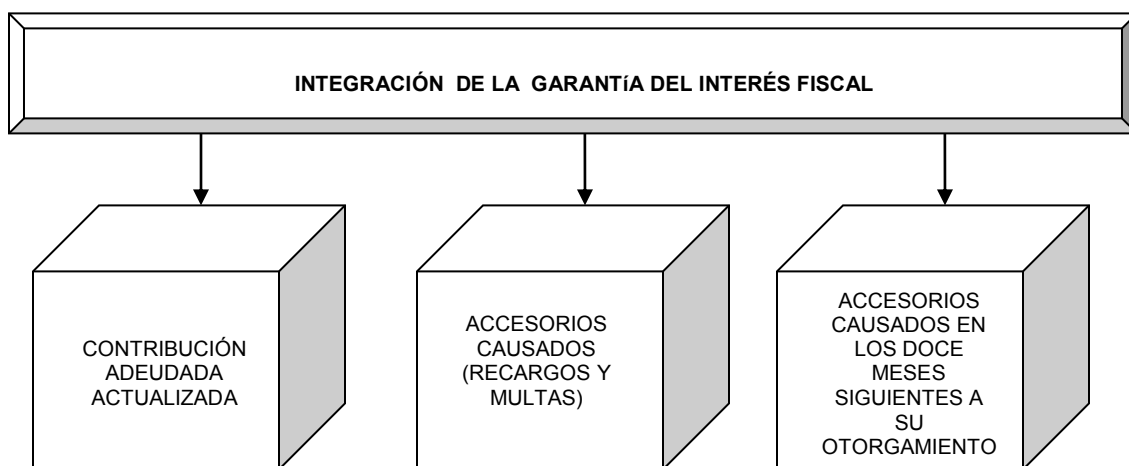
2.4 INTEGRACIÓN DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

De conformidad con el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, la garantía fiscal deberá comprender:

- a. Contribuciones adeudadas actualizadas
- b. Los accesorios causados
- c. Accesorios que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento.
- d. El importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

Al terminar el período antes mencionado y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado.

A continuación vemos el flujo de la integración de la garantía del interés fiscal:



a. Contribuciones adeudadas actualizadas.- El artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, dispone que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que

debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, (en el caso de la garantía la actualización se hará hasta que ésta se otorgue).

Procedimiento para la actualización de las contribuciones.- El procedimiento lo encontramos en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, y señala que el monto de las contribuciones se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar.

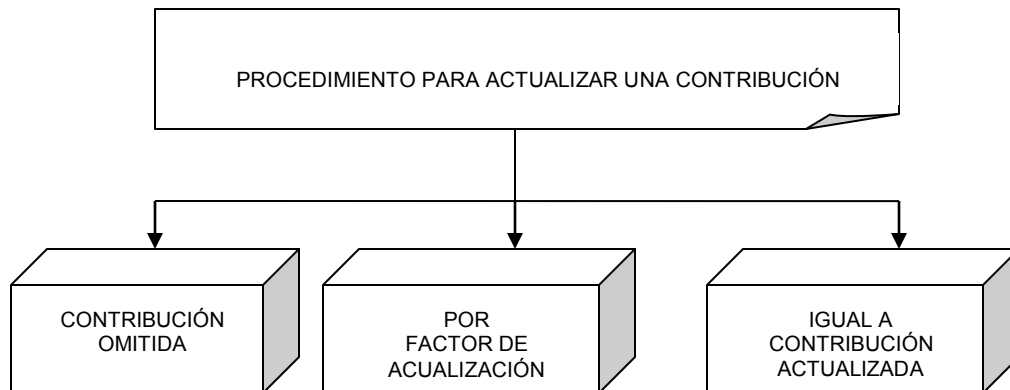
Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. (No se contempla actualización por fracciones de mes).

Cuando el resultado de la operación a que se refiere el primer párrafo de este artículo sea menor a 1, el factor de actualización que se aplicará al monto de las contribuciones a cargo del fisco federal, será 1.

Ejemplo de determinación de factor de actualización para aplicar a una contribución omitida de IVA \$ 10,190.51 correspondiente al mes de febrero de 2006:

Índice	Del mes de	Publicado en Diario Oficial de la Federación
122.736	Agosto de 2007	10 de Septiembre de 2007
117.162	Febrero de 2006	10 de Marzo de 2006

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{122.736}{117.162} = 1.0475$$



Contribución \$ 10,190.51 x 1.0475 = **\$ 10,674.56** Contribución Actualizada

b. Los accesorios causados

Dentro de los accesorios nos encontramos a:

1. Los recargos.- que deben de pagarse por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno, estos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones actualizadas desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta la fecha en que se otorgue la garantía

Respecto a los recargos que se van a aplicar para cada uno de los meses siguientes se considerara como tasa mensual aplicable al periodo, la que se encuentre en vigor al momento de la otorgación de la garantía.

En el caso de que el crédito no esté integrado por contribuciones no se hará cálculo de recargos.

**MECANICA DEL CALCULO DE LOS RECARGOS QUE SE CAUSAN EN LOS
DOCE MESES SIGUIENTES AL OTORGAMIENTO DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL**

CONTRIBUCIÓN
OMITIDA
ACTUALIZADA

X

TASA DE RECARGOS VIGENTE A LA FECHA DEL
OTORGAMIENTO DE LA GARANTÍA

=

ACCESORIOS QUE SE CAUSAN EN LOS DOCE MESES
SIGUIENTES AL OTORGAMIENTO DE LA GARANTÍA
(SOLAMENTE RECARGOS)

**SUPUESTO EN EL CUAL NO SE CALCULAN LOS RECARGOS DE LOS DOCE
MESES SIGUIENTES AL OTORGAMIENTO DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS
FISCAL**



CUANDO EL CRÉDITO FISCAL A GARANTIZAR NO TENGA ENTRE SUS
COMPONENTES CONTRIBUCIONES OMITIDAS

2. Multas.- que pueden ser de dos tipos;

2.1 De fondo.- Son impuestas por la omisión en el pago las contribuciones, estas multas se aplican sobre las contribuciones históricas omitidas (es decir sin estar actualizadas)

2.2 De forma.- Son impuestas por haber incurrido en una infracción o infracciones que no originó omisión en el pago de contribuciones (por ejemplo no proporcionar la documentación comprobatoria que le fue solicitada por la autoridad fiscal). Estas multas si se actualizan de conformidad al artículo 70 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, (las multas de forma actualizadas son publicadas en el Diario Oficial de la Federación, y las últimas publicaciones se hicieron el día 12 de mayo de 2006, en las páginas 45 a la 48, Primera Sección y el día 30 de enero de 2007, en las páginas 46 a 48, Primera Sección).

Así mismo en el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación en su último párrafo dispone que cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición, (así que en el crédito fiscal que deberá garantizarse estará contemplada la multa menor, situación que trae un beneficio al contribuyente, por ejemplo la multa por omisión señalada en el artículo 76 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente en 2003 señala un 70% de multa sobre la contribución omitida, actualmente en el artículo 76 primer párrafo establece una multa del 55%, siendo esta última la que debe de aplicar la autoridad fiscal)

2.5 DOCUMENTACIÓN DEBE PRESENTARSE PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL (según publicación del Diario Oficial de la Federación de fecha 4 de octubre de 2006):

- Escrito libre (triplicado)
- Al escrito deberá acompañarse los originales de los documentos que procedan, de acuerdo a las diferentes formas de garantizar el interés fiscal, conforme a lo siguiente:

Documen tación	Tipo de Garantía								
	Pre nda	Hip otec a	De po sitos de di ne ro	Fian za	Oblig aciones solidar ias perso nas físicas		Oblig aciones solidar ias perso nas mora les	Embar go en la vía adminis trativa (Muebl es)	Embar go en la vía adminis trativa (Inmue bles)
Factura	X							X	
Avalúo	X	X						X	X
Escritur a pública inscrita en el Registro Público de la Propied ad		X							X
Certifica do de libertad de gravám enes		X							X
Certifica do de no afectaci ones		X							X
Boleta predial		X							X
Póliza de fianza				X					
Documen tación	Tipo de Garantía								
	Pre nda	Hip otec a	De po sitos de di ne ro	Fian za	Oblig aciones solidar ias perso nas físicas		Oblig aciones solidar ias perso nas mora les	Embar go en la vía adminis trativa (Muebl es)	Embar go en la vía adminis trativa (Inmue bles)
Billete de depósito			X						
Original y fotocopi a de la última declarac ión de ISR					X				
Original y fotocopi a de las dos últimas declarac iones de ISR							X		
Escrito del tercero obligado y en su caso.					X		X		

ofrecer el embargo en la vía administrativa <i>Documentación</i>	<i>Tipo de Garantía</i>								
	Prenda	Hipoteca	Deposito de dinero	Fianza	Obligaciones solidarias personales físicas	Obligaciones solidarias personales morales	Embargo en la vía administrativa (Muebles)	Embargo en la vía administrativa (Inmuebles)	
Escrito del cónyuge o copropietarios		X						X	
Original de las acciones, bonos, cupones, títulos o contratos									
Copia certificada y fotocopia del acta constitutiva y poder notarial para actos de administración y dominio (Original para cotejo). Dos últimos estados financieros									
<i>Documentación</i>	<i>Tipo de Garantía</i>								
	Prenda	Hipoteca	Deposito de dinero	Fianza	Obligaciones solidarias personales físicas	Obligaciones solidarias personales morales	Embargo en la vía administrativa (Muebles)	Embargo en la vía administrativa (Inmuebles)	
Inventario de los bienes							X		
Contrato de administ									

racion
 celebrad
 o con
 casa de
 bolsa
 que
 ampara
 inversio
 nes en
 valores
 del
 Gobiern
 o
 Federal

Forma
fiscal 48
(Duplica
do)
y
original
y
fotocopi
a de la
forma
fiscal 44
Pago de
gastos
de
ejecución

X

X

I.- Bienes muebles por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese por ciento.

II.- 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.

Respecto a los bienes que se entregan en garantía es muy importante que los contribuyentes conozcan a quien le corresponde la custodia de los mismos, por lo que a continuación de acuerdo a la obra la Garantía del Interés Fiscal, Torres Figueroa Luis Roberto, INDETEC, 1999:120,123, se describe los responsables de custodiar los bienes en relación al tipo de garantía que se otorga:

“DEPÓSITO EN DINERO.- Una vez que se ha formalizado la aceptación y el registro

del certificado de depósito en dinero en los controles administrativos de la autoridad tributaria, ésta procederá a resguardar dichos certificados en la caja o bóveda para resguardar valores que para tal efecto tenga la autoridad.

Los certificados de depósito, deberán ser expedidos a favor del órgano estatal encargado de las finanzas locales de dicha entidad.

PRENDA O HIPOTECA.- Respecto de los bienes en materia de prenda, en el momento en que la autoridad fiscal no cuente con instalaciones para resguardar bienes prendarios podrá custodiar dichos bienes en prenda el mismo oferente de la garantía fiscal, el representante legal o los almacenes generales de depósito, otra institución o con un tercero, siendo el contribuyente que ofrece esta garantía el responsable de pagar los honorarios y gastos originados por el resguardo de los bienes.

En cuanto a la hipoteca, ésta se formaliza mediante escritura pública donde se constituye a favor de la dependencia de la entidad federativa y ésta procede a guardar o custodiar el primer testimonio de esta escritura pública.

FIANZA.- La autoridad fiscal podrá aceptar fianza mediante resolución emitida por la misma autoridad como garantía del interés fiscal, procediendo a resguardarla en un lugar destinado para custodia de valores y documentos importantes.

Asimismo se deberán llevar registros de control de garantías, con el fin de verificar que éstas se amplíen cuando corresponda, vigilar el momento legal para hacerlas efectivas y en caso de que el contribuyente solicite cancelación de garantía la autoridad fiscal tenga identificada y ubicada la fianza en su lugar.

OBLIGACIÓN SOLIDARIA.- La Recaudación de Rentas resguardará la documentación relativa para anexar al expediente del crédito fiscal, tales como: escritura de aceptación de la obligación solidaria, declaraciones de impuestos y el acta donde se hizo la constancia de la obligación.

El tercero garantiza el interés fiscal mediante: prenda, hipoteca o embargo en la vía administrativa, la autoridad fiscal resguardará y custodiará los bienes en que se constituya

la garantía según corresponda.

EMBARGO EN LA VÍA ADMINISTRATIVA.- Las disposiciones fiscales que regulan los embargos precautorios y el embargo en la vía administrativa, otorgan la facultad o atribución a la autoridad tributaria de designar o decidir quien va a desempeñar el papel de depositario de los bienes embargados.

El resguardo y custodia de los bienes dentro del embargo en la vía administrativa corresponde para las:

- personas físicas, a sus propietarios.
- personas morales, al representante legal.

Esto es en relación al artículo 66 fracción III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, existen varias hipótesis legales que otorgan la facultad a la autoridad fiscal de remover del cargo de depositario al oferente de esta garantía fiscal, depositando los bienes en un almacén general y en caso de no existir dicho almacén el depositario lo nombrará la autoridad fiscal.

En conclusión la guarda y custodia de los bienes en materia de este embargo corresponde al oferente por regla general y corresponderá a la autoridad la guarda y custodia del acta donde conste el embargo, así como la documentación relacionada (comprobante de pago del 2% de gastos de ejecución, copias de facturas, avalúos, etc.) en el lugar que la autoridad indique “.

Como ya se describió en los párrafos anteriores, cuando se otorga bienes muebles o inmuebles la custodia de éstos le corresponde a la persona que otorga la garantía, por lo tanto puede seguir haciendo uso de los mismos y en caso de que se viera en la necesidad de venderlos, el contribuyente puede solicitar la cancelación de esta garantía debido a que hará una sustitución de la garantía, situación que esta permitido en las disposiciones fiscales ya que esto lo contempla el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación.

A continuación se presenta un formato de acta de formalización de garantía del interés fiscal por embargo en la vía administrativa cuando un contribuyente que

interpone un recurso de defensa fiscal.

**GARANTÍA DE INTERÉS FISCAL POR
EMBARGO EN LA VÍA ADMINISTRATIVA.**

En la ciudad de _____, siendo las ____:____ horas del día ____ de _____ de 200__, comparece ante las oficinas de esta Recaudación de Rentas del Estado el contribuyente C. _____, con RFC _____, con domicilio fiscal en AV. _____ No. _____, Col. _____, en esta ciudad de Mexicali, con Crédito Fiscal _____ de fecha ____ de _____ de 200__ por la cantidad de \$ _____ (_____ /100 MONEDA NACIONAL) por concepto de IMPUESTO SOBRE LA RENTA PROPIO más accesorios legales, quien manifiesta que INTERPUSO DEMANDA DE NULIDAD en fecha ____ de _____ de 200__, ante el TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, y viene a ofrecer como garantía del interés fiscal por embargo en la vía administrativa el bien mueble que a continuación se describe:

(describir el bien que se otorga en garantía, por ejemplo)

- ✓ 01 AUTOMOVIL MARCA CHEVROLET, TIPO SEDAN, CLAVE VEHICULAR 0031900, MOTOR LY6296530, 08 CILINDROS, MODELO 2002 NÚMERO DE SERIE 1G1NE50L2Y485431, PLACAS AAN-1111.

Propiedad de C. _____, quien en este acto manifiesta su voluntad de constituirse responsable(s) solidario(s) de _____ por concepto de del adeudo fiscal LDAM__ 000__ 200__, así mismo demuestra en este acto la propiedad del bien con 01 COPIA CERTIFICADA POR EL LIC. _____, NOTARIO PÚBLICO No. _____, DE LA FACTURA No. _____, EXPEDIDA POR _____ DE FECHA ____ DE _____ DE 200__, misma que quedan depositada(s) en la bóveda de Recaudación de Rentas del Estado.

Por lo tanto, en ejercicio de las facultades conferidas en la Cláusulas Segunda fracción I, III, IV, VII y VIII del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal, celebrado

CONTRIBUYENTE

**ACEPTO
RESPONSABLE SOLIDARIO**

**ACEPTO
DEPOSITARIO**

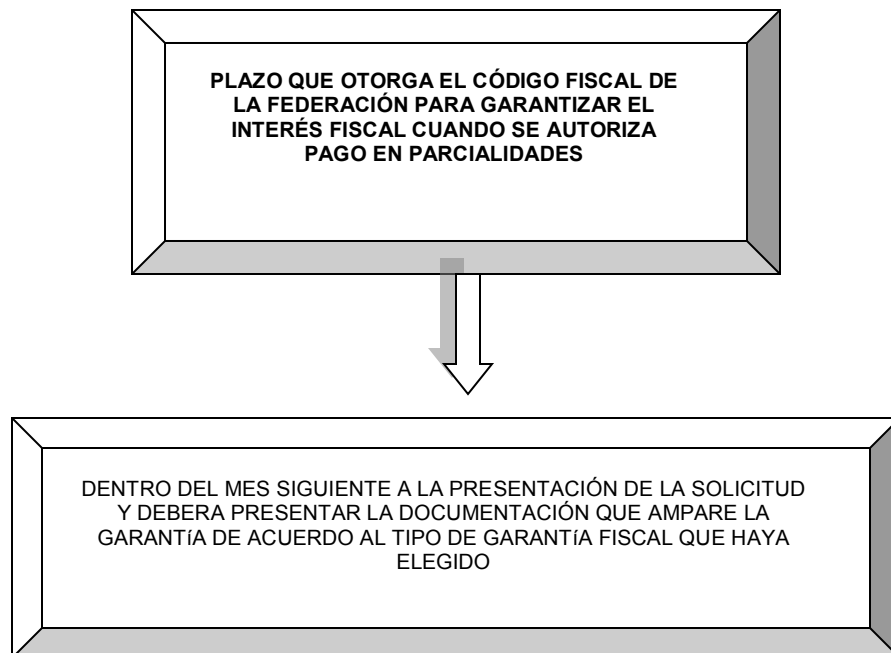
TESTIGO

TESTIGO

2.7 PLAZO PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL

En el artículo 141 quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación contempla que en el caso de autorización de pagos en parcialidades la garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes al día en que surta efectos la notificación efectuada por la autoridad fiscal correspondiente de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de el Código Fiscal de la Federación. La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.

A continuación se presenta flujo sobre el plazo para garantizar el interés fiscal cuando se autoriza pago en parcialidades:



Casos en que se indica un plazo diferente para otorgar la garantía del interés fiscal los encontramos en los siguientes preceptos del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 65.- 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 cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación.

Artículo 144, segundo párrafo.- 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 relación a los diferentes plazo para garantizar del interés fiscal el Pleno de la Suprema Corte de Justicia 9na. Época emitió tesis aislada P. CLXXIX/97, referente a que el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación no viola el principio de equidad al establecer diversos plazos. (Consultar el texto íntegro en el capitulo de tesis y jurisprudencias)

2.8 CASOS DE AMPLIACIÓN DE LA GARANTÍA FISCAL

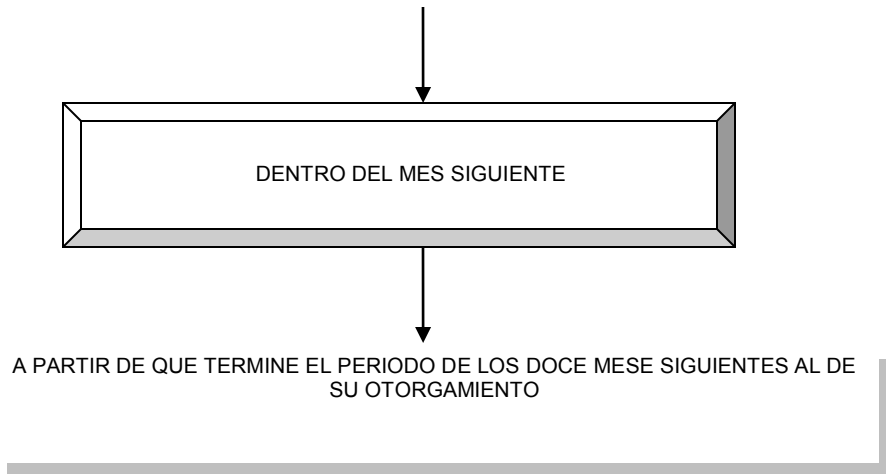
En el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación en su segundo párrafo contempla que una vez transcurrido el plazo de doce meses, contados a partir del otorgamiento de la garantía, independientemente de que en su importe se haya calculado o no los recargos del citado plazo, el contribuyente está obligado a efectuar la ampliación del importe de la garantía.

El contribuyente no tiene obligación de ampliar la garantía del interés fiscal, cuando esté cubriendo su crédito en parcialidades (convenio) o cuando la garantía otorgada haya sido suficiente para garantizar los conceptos que se generen con posterioridad al plazo arriba citado (por ejemplo un inmueble que con el paso del tiempo sube de valor).

El plazo para ampliar la garantía lo encontramos en el último párrafo del artículo 69 en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación que señala “la garantía deberá ampliarse dentro del mes siguiente a aquel en que concluya el periodo señalado en el segundo párrafo del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes”, (lo anterior solo se aplicará cuando la garantía resulte insuficiente).

A continuación se presenta flujo sobre la ampliación de la garantía fiscal:

PLAZO PARA EFECTUAR LA AMPLIACIÓN DE LA GARANTÍA FISCAL



FACTORES QUE DETERMINAN LA AMPLIACIÓN DE LA GARANTÍA

A

TÉRMINO DEL PERIODO DEL PLAZO DE LOS DOCE MESES COMPUTADOS A PARTIR DEL OTORGAMIENTO DE LA GARANTÍA

B

NO HUBIESE SIDO PAGADO EL CRÉDITO FISCAL

C

SUBSISTA LA OBLIGACIÓN DE PAGAR DICHO CRÉDITO

CONCEPTOS QUE DEBEN COMPRENDER LA AMPLIACIÓN DE LA GARANTÍA

1. LA CONTRIBUCIÓN OMITIDA ACTUALIZADA HASTA LA FECHA EN QUE SE EFECTUE LA AMPLIACIÓN

2. LOS RECARGOS CAUSADOS HASTA EL MISMO PERIODO

3. LOS RECARGOS QUE SE GENEREN EN LOS DOCE MESES SIGUIENTES AL CALCULO DE LA AMPLIACIÓN

2.9 SUPUESTOS EN LOS QUE NO SE GARANTIZA EL INTERÉS FISCAL

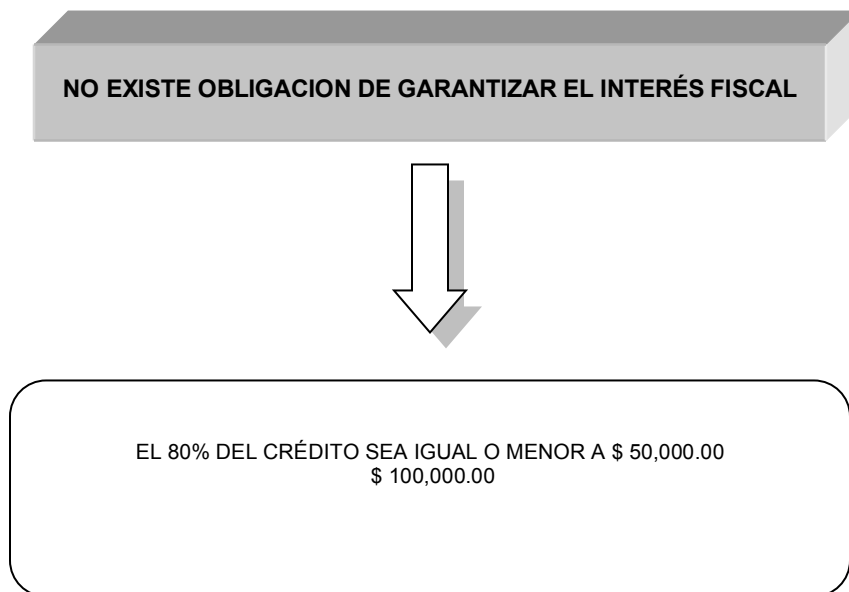
De conformidad con la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 25 de abril de 2007, en la regla número 2.12.7 enuncia que para los efectos del artículo 66-A, fracción III, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, se dispensa a los contribuyentes de la obligación de garantizar el interés fiscal, en los siguientes casos:

I. Cuando el crédito fiscal corresponda a la declaración anual de personas físicas por ISR, siempre que el número de parcialidades solicitadas sea igual o menor a seis y que dicha declaración se presente dentro del plazo establecido en el artículo 175 de la Ley del ISR (el plazo es el mes de abril del año siguiente al que corresponda la declaración anual).

II. Cuando el monto del crédito fiscal, una vez descontado el pago inicial sea igual o menor a \$50,000.00.

- III. Cuando el monto del crédito fiscal, una vez descontado el pago inicial sea igual o menor a \$100,000.00 y el número de meses solicitados a pagar en parcialidades sea menor a 1 año.

A continuación se presenta flujo sobre supuestos de no garantizar el interés fiscal:



En relación a la dispensa de la garantía del interés fiscal, se considera como una ventaja para los contribuyentes de bajos ingresos que no tienen bienes para garantizar su crédito fiscal y pueden ejercer la opción de cubrir su crédito fiscal en parcialidades. La autoridad fiscal con esta medida busca facilitar la autocorrección por parte de los contribuyentes.

SUPUESTO DE CUANDO LOS CONTRIBUYENTES DESAPARECEN Y NO TUVIERON OBLIGACIÓN DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL.

En la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California se hizo una investigación respecto al procedimiento que aplican en los casos de los contribuyentes no obligados a garantizar su crédito fiscal y que posteriormente desaparecen, obteniéndose la siguiente

información

La Recaudación de Rentas del Estado de Baja California se ve obligada a iniciar una investigación para lograr su localización y hacer efectivo el crédito fiscal, siendo a través de una investigación de posibles domicilios en que pueda localizar a los contribuyente, apoyándose en los diferentes sistemas, como es el de padrón vehicular, licencias de conducir, padrón fiscal estatal o federal, así como solicitar información a otras dependencias gubernamentales como son Comisión Estatal de Servicios Públicos de todo el Estado, Comisión Federal de Electricidad, Catastro, incluso otras autoridades de otros Estados, etc. También se busca información en el Registro Civil para conocer su estado civil, tipo de matrimonio (bienes separados o sociedad conyugal), por lo tanto mientras que se logra la localización del contribuyente el estatus de ese crédito fiscal se encontrará en investigación hasta lograr su localización y el plazo de prescripción del crédito se suspende hasta que se localice al contribuyente.

2.10 SUSTITUCIÓN DE BIENES QUE SE DIERON EN GARANTÍA

El artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación indica que 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.

2.11 RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN CASO DE FALLECIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE QUE OTORGÓ LA GARANTÍA FISCAL

En el artículo 2801 del Código Civil Federal contempla que la responsabilidad de los herederos del fiador se rige por lo dispuesto en el artículo 1998, el cual señala que “si muere uno de los deudores solidarios dejando varios herederos, cada uno de éstos está obligado a pagar la cuota que le corresponda en proporción a su haber hereditario, salvo que la obligación sea indivisible; pero todos los coherederos serán considerados como un solo deudor solidario, con relación a los otros deudores”.

2.12 MEDIOS QUE UTILIZA LA AUTORIDAD PARA EXIGIR LA GARANTÍA

De conformidad con el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, 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 procedimiento administrativo de ejecución (PAE).

Lo anterior también lo contempla el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, ya que dispone que las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II (prenda o hipoteca), IV (obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia) y V (embargo en la vía administrativa) del artículo 141 del mismo Código, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

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

Tratándose de fianza a favor de la Federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución con las siguientes modalidades:

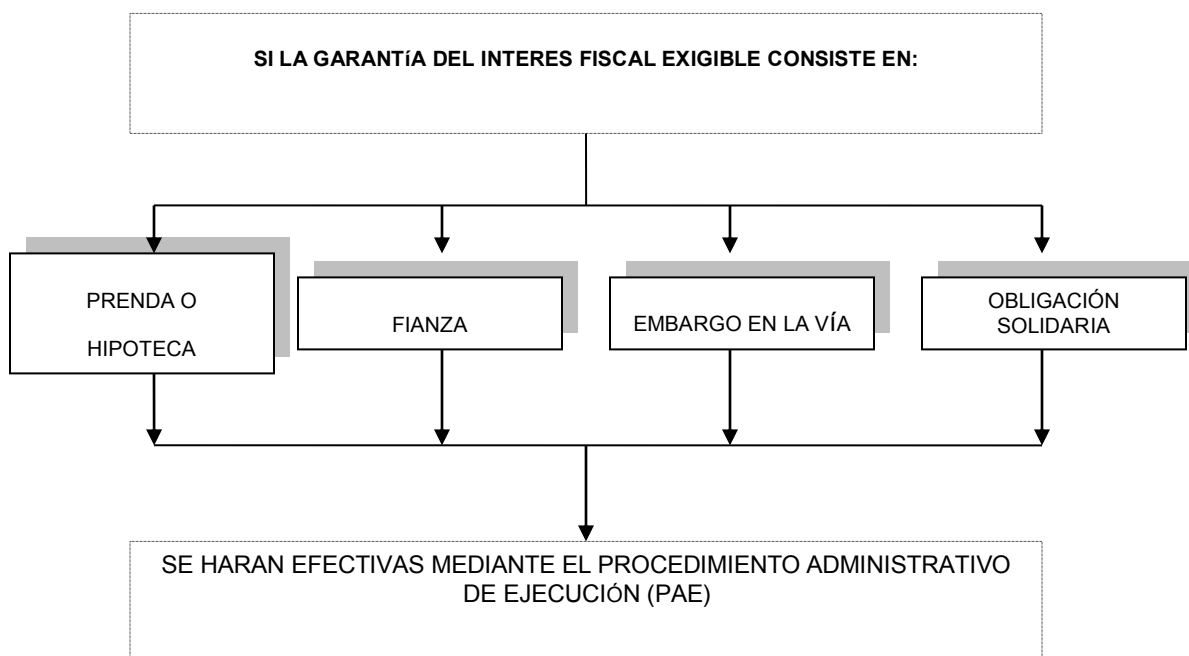
a) La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la afianzadora designará, en cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, un apoderado para recibir requerimientos de pago y el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los quince días siguientes al en que ocurran. La citada información se proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se publicará en el Diario Oficial de la Federación para conocimiento de las autoridades ejecutoras. Se notificará el requerimiento por estrados en las regiones donde no se haga alguno de los señalamientos mencionados.

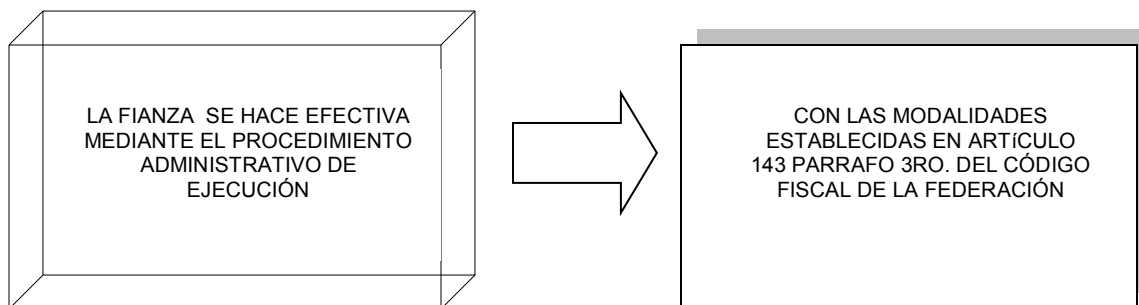
b) Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la

notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.

En el caso de que las instituciones de fianzas interpongan medios de defensa en contra del requerimiento de pago y no obtengan resolución favorable, las cantidades garantizadas deberán pagarse actualizadas por el periodo comprendido entre la fecha en que se debió efectuar el pago y la fecha en que se paguen dichas cantidades. Asimismo, causarán recargos por concepto de indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno, mismos que se calcularán sobre las cantidades garantizadas actualizadas por el periodo mencionado con anterioridad, aplicando la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización citado. Los recargos se causarán hasta por 5 años.

A continuación se presenta flujo de la forma en que se hacen efectivas las fianzas de acuerdo al tipo de garantía:





2.13 CASOS EN QUE PROCEDE LA CANCELACIÓN DE LA GARANTÍA FISCAL

El artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación indica que 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.

Solicitud de cancelación de la garantía. El artículo 71 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación estipula que cuando 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.

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.

DOCUMENTACIÓN QUE DEBERÁ PRESENTARSE PARA SOLICITAR LA CANCELACIÓN DE GARANTÍAS (según publicación en el Diario Oficial de la Federación del 4 de octubre de 2006):

- Escrito libre en donde se solicite la cancelación de la garantía (por triplicado).
- Original y copia de la resolución que hubiera dejado sin efectos a la que dio origen al crédito garantizado (original para cotejo).
- En su caso, original y dos copias de los documentos que acrediten los pagos efectuados, o el original y dos copias selladas de la declaración en que se hubiera dado el entero correspondiente (original para cotejo).
- Original y copia del acta constitutiva, tratándose de personas morales (original para cotejo).
- En su caso, original y copia simple de cualquier identificación oficial vigente con fotografía y firma, expedida por el gobierno federal, estatal o municipal del representante legal, sin que sea necesariamente alguna de las señaladas en la fracción II del apartado de Definiciones de este Anexo (original para cotejo).
- En caso de representación legal, copia certificada y copia del poder notarial (copia certificada para cotejo).

2.14 REVOCACIÓN DE AUTORIZACIÓN DE PAGOS EN PARCIALIDADES.

Con fundamento en el artículo 66-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación la Recaudación de Rentas del Estado puede revocar las autorizaciones de pagos en parcialidades, por lo tanto el saldo insoluto del crédito fiscal será inmediatamente exigible mediante el procedimiento administrativo de ejecución, y los casos en que procede la revocación son los siguientes:

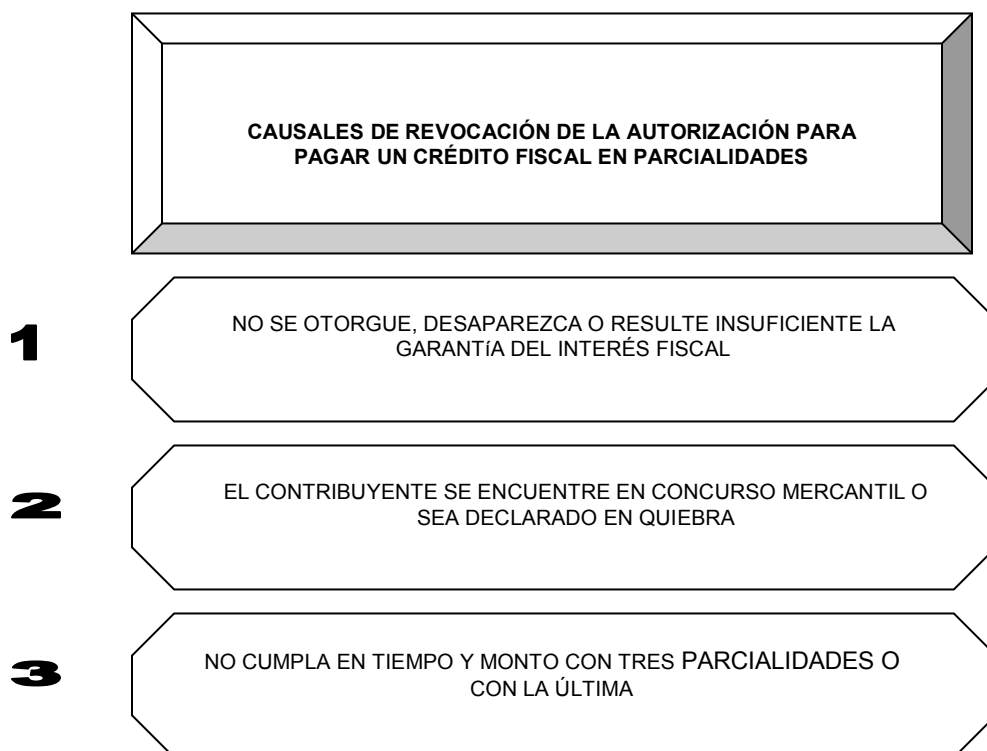
a) No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, en los casos que no se hubiere dispensado, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.

b) El contribuyente se encuentre sometido a un procedimiento de concurso mercantil o sea declarado en quiebra.

c) Tratándose del pago en parcialidades el contribuyente no cumpla en tiempo y monto con tres parcialidades o, en su caso, con la última.

Cabe hacer mención que como parte del cuerpo de la autorización de pago en parcialidades para contribuciones omitidas (Convenio) que firma el contribuyente aparece como leyenda las causales de revocación.

A continuación se presenta flujo sobre causales de revocación de la autorización de pagos en parcialidades:



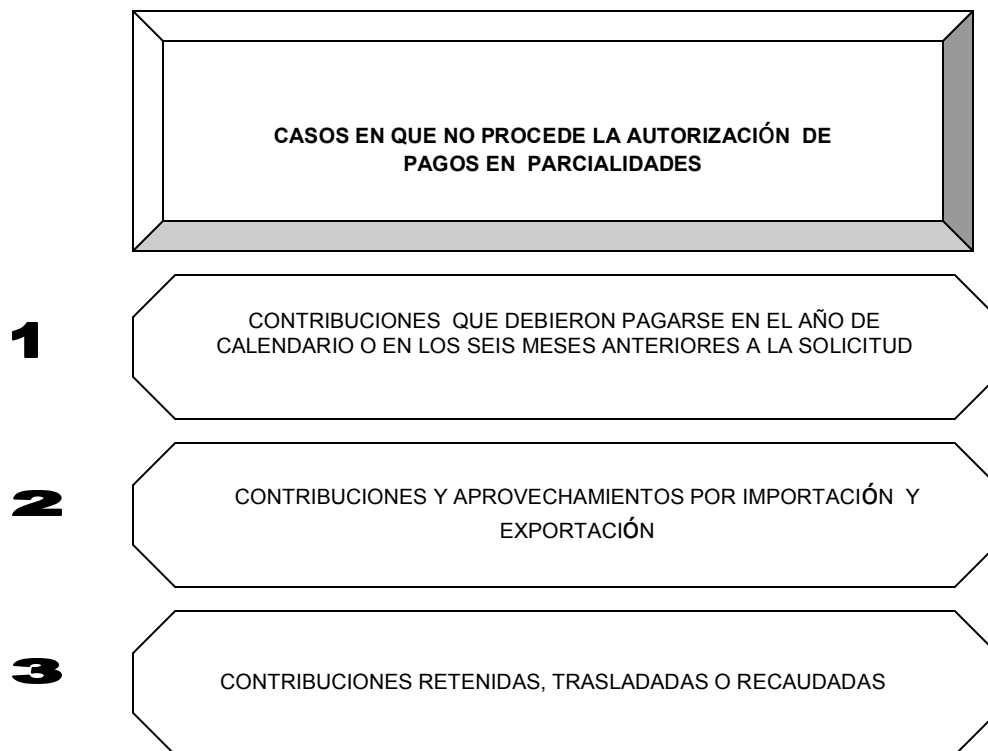
En relación a la revocación de la autorización de pagos en parcialidades, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia 9na Época, emitió tesis aislada numero CXLII/2000 en donde se contempla que la autoridad fiscal no viola la garantía de audiencia, debido a que en materia impositiva no es necesario que sea previa la garantía de audiencia ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la autoridad al revocar la autorización de pagos en parcialidades no priva al particular de derecho alguno. (consultar el texto integro en el capítulo de tesis y jurisprudencias)

2.15 CASOS EN LOS QUE NO PROCEDE LA AUTORIZACIÓN DE PAGOS EN PARCIALIDADES

De acuerdo con el artículo 66 fracción VI del Código Fiscal de la Federación existen tres casos en los que no procederá autorización de pagos en parcialidades y estos son los siguientes:

- a) Contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores al mes en el que se solicite la autorización, excepto en los casos de aportaciones de seguridad social.
- b) Contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la importación y exportación de bienes o servicios.
- c) Contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas.

A continuación se presenta flujo sobre casos en que no procede la autorización de pagos en parcialidades



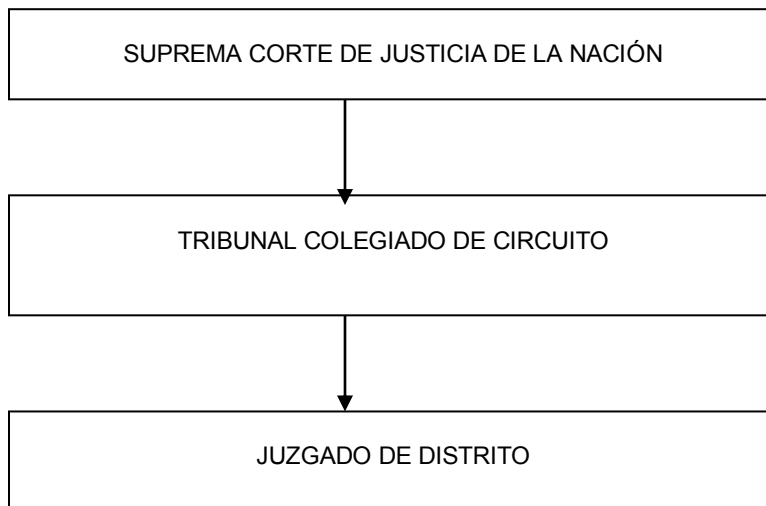
2.16 TESIS Y JURISPRUDENCIAS SOBRE GARANTÍA FISCAL

En la Ley de Amparo se establece la jerarquía que tienen las jurisprudencias de acuerdo al tribunal que la emite, y esto lo contempla en sus siguientes artículos:

Artículo 192. La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia, funcionando en Pleno o en Salas, es obligatoria para éstas en tratándose de la que decreta el Pleno, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

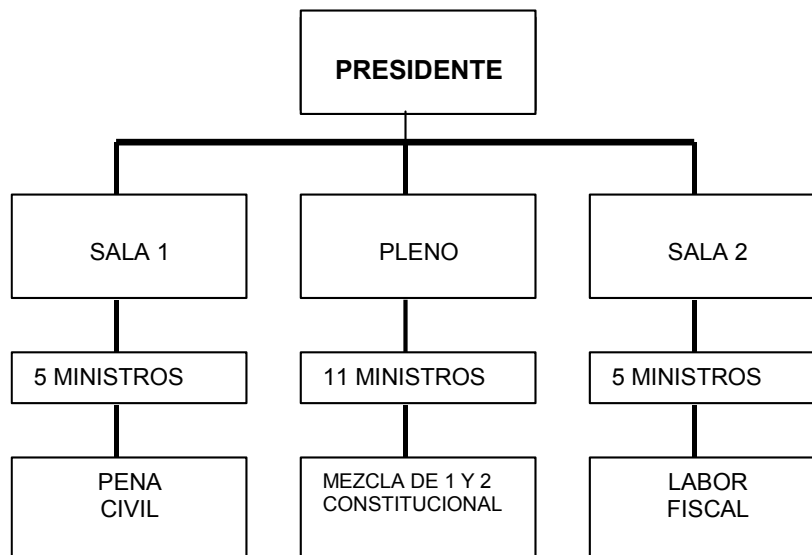
Artículo 193. La jurisprudencia que establezca cada uno de los Tribunales Colegiados de Circuito es obligatoria para los Tribunales Unitarios, los juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del fuero común de los Estados y del Distrito Federal, y los tribunales

administrativos y del trabajo, locales o federales.

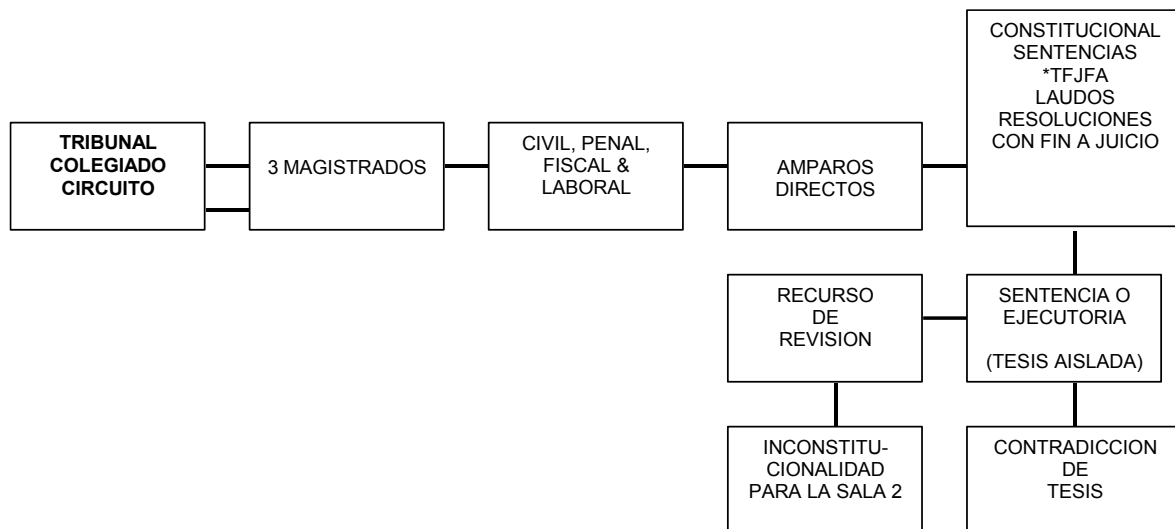


A continuación se presenta un organigrama de los tribunales que las emiten:

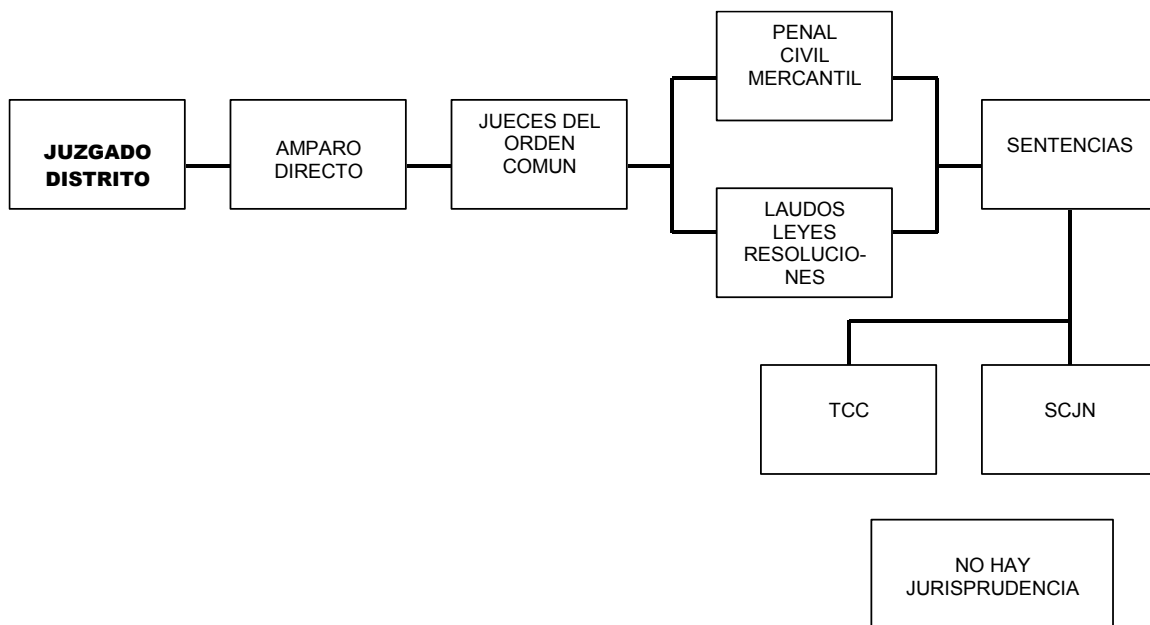
I. Suprema Corte de Justicia de la Nación:



II. Tribunal Colegiado de Circuito.



III. Juzgado de Distrito.



A continuación se presentan algunas tesis y jurisprudencias sobre garantía del interés fiscal que se localizaron en la página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

1. Plazos para garantizar
 - a) Diferentes plazos para garantizar
 - b) no se interrumpe el plazo de los cinco meses
2. Revocación de autorización de pagos en parcialidades:
3. Fianzas
 - a) Competencia de las facultades del tribunal fiscal de la federación sobre resoluciones
 - b) Caducidad de las facultades de las autoridades fiscales sobre fianzas
 - c) Prescripción de fianzas
 - d) Interrupción del término de prescripción
4. Embargo coactivo

1. PLAZOS PARA GARANTIZAR:

A) DIFERENTES PLAZOS PARA GARANTIZAR

PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA 9NA. ÉPOCA.

GARANTÍA DE INTERÉS FISCAL. EL ARTÍCULO 144 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD AL ESTABLECER DIVERSOS PLAZOS.

El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación establece el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto que determine un crédito fiscal, para que el contribuyente garantice el interés fiscal cuando se impugna aquél a través del juicio de nulidad, y el plazo de cinco meses a partir de la fecha de la impugnación cuando se opte por agotar el recurso de revocación. Este precepto legal no viola el principio de equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos pues, en principio, la ley fiscal otorga a todos los contribuyentes a los que se ha determinado un crédito fiscal, por el solo hecho de estar en esa situación, el mismo trato, en la medida que a todos, sin distinción alguna, se les concede la opción de combatir el crédito a través de alguno de los dos medios de defensa mencionados, a su elección y según convenga a sus intereses y, en segundo término, una vez que los causantes han elegido un medio de defensa o el otro, ya no se

encuentran en igualdad de circunstancias dada la distinta naturaleza y objetivos de los mismos. El recurso de revocación se intenta ante la propia autoridad administrativa con el fin de que revise su actuación y determine si procede ordenar la reposición del procedimiento, o bien, confirmar, revocar, modificar o sustituir el acto impugnado, mientras que el juicio de nulidad no se promueve ante una autoridad administrativa sino ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ajeno a aquélla, con el objeto de que determine sobre la legalidad o ilegalidad del acto administrativo impugnado, lo que justifica plenamente que el legislador establezca una regulación distinta para cada uno de ellos y, específicamente, plazos no coincidentes para garantizar el interés fiscal pues, además, lo que se pretende es que mientras el crédito se encuentre en la etapa meramente administrativa, así sea de revisión, por la propia autoridad, con motivo de la interposición del recurso de revocación, el contribuyente, si así lo desea, no esté constreñido a garantizar el interés fiscal, dado que la autoridad debe dictar resolución en un plazo de cuatro meses y si no lo hace, el contribuyente puede impugnar la presunta confirmación del acto derivada del silencio de aquélla.

Precedentes:

Amparo en revisión 2851/96. Raúl Ricardo Vale Castilla. 16 de octubre de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diecisiete de noviembre en curso, aprobó, con el número CLXXIX/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a diecisiete de noviembre de mil novecientos noventa y siete.

B) NO SE INTERRUMPE EL PLAZO DE LOS CINCO MESES

TRIBUNALES COLEGIADO DE CIRCUITO 9NA. ÉPOCA.

SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. EL PLAZO DE CINCO MESES PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 144 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE OPERA A PARTIR DE QUE SE INTERPONE LA REVOCACIÓN, NO SE INTERRUMPE NI QUEDA INSUBSISTENTE PORQUE SE RESUELVA EL RECURSO.

Conforme al artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente cuenta

con cinco meses después de que optó por interponer el recurso de revocación contra la resolución de la autoridad fiscal que le fincó un crédito para garantizarlo (o para pagarlo), y que se le suspenda el procedimiento administrativo de ejecución a partir de la fecha en que se interponga aquél, sin que dicho plazo se interrumpa o quede sin efecto por el hecho de que antes de que transcurra se resuelva el referido recurso. De ahí que si la interrupción del término de los cinco meses no está prevista por la ley, y las leyes fiscales son de estricta interpretación, cuando el legislador no distingue el juzgador no puede ni debe hacerlo, máxime que el recurso de revocación que se establece en los artículos 117, 120 y 121 del Código Fiscal de la Federación, si bien se intenta ante la propia autoridad administrativa con el fin de que revise su actuación y determine si procede ordenar la reposición del procedimiento, o bien, confirmar, revocar, modificar o sustituir el acto impugnado, en ningún momento tiene como finalidad, ni es su consecuencia, dejar sin efecto la suspensión del procedimiento decretada en términos del artículo 144 de dicha legislación, porque de lo dispuesto por los aludidos artículos 144 y 145 del mencionado código, es posible distinguir el procedimiento administrativo de ejecución y el atinente a la suspensión de ese procedimiento, en atención a que mientras el primero se integra por el conjunto de actos que se realizan en el tiempo y por medio de los cuales se pretende la obtención, en la vía coactiva, del crédito fiscal, el procedimiento de suspensión se inicia con la solicitud del contribuyente, continúa, en su caso, con el requerimiento que la autoridad formule para encontrarse en posibilidad de resolver a ese respecto y culmina con la resolución que conceda o niegue la suspensión solicitada, según se haya satisfecho o no la garantía del interés fiscal. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y CIVIL DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Precedentes:

Amparo directo 558/2004. Estudios, Proyectos y Construcciones Kamaro, S.A. de C.V. 8 de diciembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Sebastián Martínez García. Secretario: Guillermo Alfonso Loreto Martínez. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, enero de 1998, página 1143, tesis IX.1o.8 A, de rubro: "PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, SUSPENSIÓN DEL."

2. REVOCACIÓN DE AUTORIZACIÓN DE PAGOS EN PARCIALIDADES:

PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA 9NA. ÉPOCA

CONTRIBUCIONES OMITIDAS Y SUS ACCESORIOS, PAGO DIFERIDO O EN PARCIALIDADES. EL ARTÍCULO 66, PÁRRAFO TERCERO, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE FACULTA A LA AUTORIDAD FISCAL PARA REVOCAR SU AUTORIZACIÓN CUANDO DESAPAREZCA O RESULTE INSUFICIENTE LA GARANTÍA DE INTERÉS FISCAL, NO VIOLA LA GARANTÍA DE AUDIENCIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CINCO).

El Tribunal Pleno de la Suprema Corte sostiene el criterio de que en materia impositiva no es necesario que sea previa la garantía de audiencia, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se otorga a los causantes es generalmente posterior a la aplicación del impuesto, pues es entonces cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y cobro correspondientes y basta que la ley otorgue el derecho de combatir la fijación del gravamen, para que en materia hacendaria se cumpla con dicha garantía constitucional, criterio que puede consultarse en la tesis de jurisprudencia número 79, visible en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo I, Materia Constitucional, página 93, de rubro: "AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA, NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA.". En congruencia con tal criterio, debe decirse que la circunstancia de que el artículo 66, párrafo tercero, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, faculte a la autoridad fiscal a revocar la autorización de pago a plazo en forma diferida o en parcialidades de las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como a hacer efectivo un crédito fiscal previamente determinado, cuando desaparece o resulta insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente, no es violatoria de la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional. Esto es así, porque con la citada facultad no se está privando al particular de derecho alguno, en tanto que el adeudo fue determinado y aquél pudo, en su caso, impugnarlo, pero si dicho adeudo ha quedado firme y el contribuyente no lo cubre en los términos establecidos, la ley permite hacerlo efectivo. Además, las resoluciones fiscales apoyadas en el mencionado artículo 66 pueden ser impugnadas mediante el recurso de revocación que señala el propio Código Fiscal de la Federación y, en su caso, a través del juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, los cuales permiten que el gobernado se defienda, respetándose así las formalidades esenciales del procedimiento exigidas por el precepto constitucional de

referencia.

Precedentes:

Amparo en revisión 1593/96. Organización Musical Los Temerarios, S.A. de C.V. 29 de mayo de 2000. Unanimidad de diez votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Antonio González García. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy cinco de septiembre en curso, aprobó, con el número CXLII/2000, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a cinco de septiembre de dos mil.

3. FIANZAS

a) COMPETENCIA DE LAS FACULTADES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN SOBRE RESOLUCIONES DEFINITIVAS

2DA. SALA 9NA. ÉPOCA

FIANZAS. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES COMPETENTE PARA CONOCER DE LA DEMANDA DE NULIDAD QUE SE ENDERECE EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA QUE REQUIERA EL PAGO DE INTERESES POR INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ASUMIDAS EN LA PÓLIZA, CUANDO SE GARANTIZAN OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS.

Con fundamento en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; en la interpretación funcional y sistemática de los artículos 11, fracción IX, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, 95 y 95 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas; y en el principio jurídico de mayor afinidad que ya ha aducido esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas resoluciones de conflictos competenciales, es dable concluir que lo previsto en el primer numeral citado, relativo al supuesto de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de las resoluciones definitivas que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, constituye una regla general para que dicho órgano jurisdiccional conozca todo lo relacionado e inherente al cobro de este crédito, tales como las resoluciones definitivas que requieran el pago de la fianza, únicamente, de ésta y sus accesorios, o exclusivamente estos últimos, los cuales en la especie son los intereses previstos en el

artículo 95 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en virtud de que participan de la esencia de la obligación principal (exigibilidad del pago de la fianza) en cuanto a su naturaleza y características, en consecuencia, válidamente, el fisco federal, puede incluirlos en el requerimiento respectivo o hacerlo independientemente, según sea el caso, dado que éstos se generan por disposición expresa de la ley, aun tratándose de cobros extrajudiciales y son un derecho irrenunciable a favor del acreedor; en tal virtud, el Tribunal Fiscal de la Federación es competente para conocer de las resoluciones definitivas que requieran el pago de intereses ante el incumplimiento de las obligaciones asumidas en la póliza de fianza al hacerse exigible por parte de la Federación.

Precedentes:

Contradicción de tesis 42/2000. Entre las sustentadas por el Quinto y Tercer Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito. 22 de septiembre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia. Tesis de jurisprudencia 90/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública del veintidós de septiembre de dos mil.

b) CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES SOBRE FIANZAS

1RA. SALA 9NA. ÉPOCA

CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. EL ARTÍCULO 67, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE EL PLAZO PARA QUE OPERE AQUELLA TRATÁNDOSE DE FIANZAS A FAVOR DE LA FEDERACIÓN, CONSTITUIDAS PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA CONSAGRADOS EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Al disponer el artículo 67, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, tratándose de la exigibilidad de fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, viola los principios constitucionales de referencia. Ello es así, porque si bien es

cierto que el legislador en el citado artículo 67, fracción IV, estableció un plazo de cinco años para que caduquen las facultades del fisco y que aquél inicia a partir del día siguiente al en que sea levantada el acta de incumplimiento del fiado, también lo es que ni en ese precepto ni en algún otro del propio código se señaló término para el levantamiento de dicha acta por parte de la autoridad fiscal, de manera que esa omisión trae como consecuencia que la autoridad en forma arbitraria decida el inicio del plazo de la caducidad, creando un estado de incertidumbre e inseguridad jurídica en el gobernado, puesto que la autoridad elige a su voluntad el momento en el que ha de levantar el acta de incumplimiento con que empieza el plazo de la caducidad, sin limitación alguna, con perjuicio evidente de los demás sujetos de la relación jurídica de garantía, pues se puede prolongar indefinidamente la obligación del fiador.

Precedentes:

Amparo en revisión 108/97. Crédito Afianzador, S.A., Compañía Mexicana de Garantías. 4 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Ariel Oliva Pérez. Amparo directo en revisión 2281/98. Crédito Afianzador, S.A., Compañía Mexicana de Garantías. 18 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Humberto Román Palacios; en su ausencia, hizo suyo el proyecto Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ricardo Horacio Díaz Mora. Amparo directo en revisión 339/99. Crédito Afianzador, S.A., Compañía Mexicana de Garantías. 10 de enero de 2001. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro. Amparo directo en revisión 387/99. Crédito Afianzador, S.A., Compañía Mexicana de Garantías. 10 de enero de 2001. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Jaime Uriel Torres Hernández. Amparo directo en revisión 907/99. Crédito Afianzador, S.A., Compañía Mexicana de Garantías. 10 de enero de 2001. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Jaime Flores Cruz. Tesis de jurisprudencia 25/2001. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veintitrés de mayo de dos mil uno, por unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros: presidente José de Jesús Gudiño Pelayo, Humberto Román Palacios, Juan N. Silva Meza y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ausente: Juventino V. Castro y Castro.

c) PRESCRIPCIÓN DE FIANZAS:

TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO 9na. Época.

PRESCRIPCIÓN. FIANZAS OTORGADAS A FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS. EL TÉRMINO PARA QUE OPERE A FAVOR DE LA INSTITUCIÓN GARANTE INICIA DESDE EL MOMENTO EN QUE LA OBLIGACIÓN A SU CARGO ES EXIGIBLE.

En la jurisprudencia 91/2000 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS. LA PRESCRIPCIÓN A FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES SE RIGE POR LO DISPUESTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.", se determinó expresamente que en tratándose de fianzas que se otorgan a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, se estará a lo dispuesto por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación; en el texto de la ejecutoria respectiva, la propia Sala consideró que en esos casos no se requiere la presentación de la reclamación que contemplan los numerales 93, 93 bis y 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, para cobrar la póliza y, en su caso, para que inicie el cómputo del término de la prescripción. A su vez, el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación que prevé el procedimiento especial para hacer efectivas las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, limita tal procedimiento al requerimiento que se hace a la afianzadora por el pago de lo garantizado y la orden de que se remate, en bolsa, valores de su propiedad en caso de que no se efectúe el pago, dada la unilateralidad y ejecutividad de que goza la autoridad para hacer efectivas las obligaciones garantizadas a favor de la Federación. De conformidad con el alcance de la jurisprudencia y el precepto citados, se considera que el término de cinco años que establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación para que opere la prescripción de la obligación de la institución garante, se inicia a partir del momento en que la garantía es exigible, según se haya estipulado en la póliza respectiva, o del incumplimiento del fiado con la obligación principal, sin que exista necesidad de que se determine crédito alguno a la afianzadora previo al requerimiento de pago de su obligación, porque las obligaciones de ésta tienen su límite y origen en el contrato de fianza respectivo, de manera que la institución garante y el fiado o deudor fiscal se obligan en términos diferentes. Por tanto, no es necesario que para el inicio del término de la prescripción respecto de la afianzadora, previamente se

determine y notifique la obligación a cargo del fiado, como tampoco que se determine y notifique crédito alguno a la institución garante, como requisito formal previo al procedimiento previsto por el citado artículo 143 para la efectividad de las fianzas; aspecto que se corrobora por el hecho de que el contrato de fianza no pierde su naturaleza mercantil entre los contratantes, y de conformidad con el artículo 78 del Código de Comercio, en las convenciones mercantiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que la validez del acto comercial dependa de la observancia de formalidades o requisitos determinados. Incluso, el inicio del cómputo del plazo de la prescripción sin necesidad de requerimiento previo alguno, se justifica porque no puede dejarse al arbitrio de la autoridad determinar el tiempo en que empiezan a computarse los términos, pues pudiera transcurrir el tiempo que la autoridad fiscal quisiera, sin que ésta llevara a cabo actuación alguna para emitir la resolución en la que determinara un crédito fiscal o requerir por el pago del crédito garantizado, y sería a partir del momento en que la autoridad decidiera actuar, cuando comenzaría a correr el término para computar la prescripción, de manera ventajosa para la autoridad, lo que genera a la institución garante una incertidumbre jurídica que la deja en estado de indefensión, pues la negligencia de la autoridad de emitir y notificar en su caso la resolución respectiva, provoca un estado de indefensión a la afianzadora, quien no tiene la obligación de esperar indefinidamente a que la autoridad emita resolución cuando a su antojo lo considere. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Precedente:

Amparo directo 504/2001. Chubb de México, S.A. de CV. 31 de mayo de 2002. Mayoría de votos. Disidente: Tomás Gómez Verónica. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretaria: Erika Avilés Martínez.

d) INTERRUPCIÓN EL TÉRMINO DE PRESCRIPCIÓN

2DA. SALA 9NA. ÉPOCA.

FIANZAS. PARA QUE SE INTERRUMPA EL TÉRMINO DE LA PRESCRIPCIÓN, NO EXISTE OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL DE HACER SABER A LA INSTITUCIÓN AFIANZADORA LAS GESTIONES DE COBRO REALIZADAS AL CONTRIBUYENTE.

Entre las formalidades que señala el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación

para la interrupción del término de la prescripción, únicamente se contienen las relativas a que las gestiones de cobro encaminadas a la satisfacción del interés fiscal se realicen dentro del procedimiento administrativo de ejecución y que se hagan del conocimiento del deudor, esto es, el contribuyente o la institución afianzadora que haya otorgado la póliza de fianza relativa a la garantía del crédito fiscal; además, en atención a lo establecido en los artículos 141, fracción III, del referido Código y 118 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, así como la naturaleza accesoria de la fianza, la afianzadora se sustituye en la totalidad de obligaciones al contribuyente, por lo que al constituirse en deudor, el fisco puede requerir de pago indistintamente tanto al contribuyente como a la afianzadora en el orden que estime pertinente. En tales condiciones, la interrupción del término de la prescripción tendrá lugar cuando se satisfagan los requisitos establecidos en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, consistentes en que la gestión se realice dentro del procedimiento administrativo de ejecución y se haga del conocimiento del deudor (contribuyente o institución afianzadora), a través de la notificación respectiva, sin necesidad de que en el caso de que se realicen gestiones de cobro al contribuyente, se le hagan saber a la institución afianzadora, para que opere la referida interrupción.

Precedentes:

Contradicción de tesis 72/2002-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Décimo Cuarto Circuito, Segundo del Décimo Quinto Circuito, Primero del Décimo Sexto Circuito y Segundo en Materia de Trabajo del Cuarto Circuito (antes Segundo en Materias Administrativa y de Trabajo). 4 de octubre de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez. Tesis de jurisprudencia 117/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del once de octubre de dos mil dos.

e) PARA SU LEGAL EXIGIBILIDAD DE DEBE TOMAR EN CUENTA EL PAGO EFECTUADO POR EL FIADO

TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO 9na. Época.

FIANZAS QUE GARANTIZAN OBLIGACIONES FISCALES. PARA SU LEGAL EXIGIBILIDAD ES REQUISITO QUE SE TOME EN CUENTA EL CUMPLIMIENTO PARCIAL EFECTUADO POR EL FIADO.

En materia de fianzas otorgadas para garantizar obligaciones fiscales, el monto requerido

de pago debe haberse disminuido de manera proporcional al cumplimiento parcial efectuado por el fiado, dado el carácter accesorio de dicha forma de garantía reconocido en el tercer párrafo del artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, y por virtud de la naturaleza divisible de la obligación principal, condición que se cumple en razón de que el adeudo consiste en una suma de dinero y porque, en este supuesto, los pagos parciales efectuados por el contribuyente extinguen en exacta proporción el crédito fiscal adeudado, en atención a que resultan útiles para satisfacer el interés del acreedor hacendario por tener la virtud de disminuir de manera correspondiente y efectiva el crédito de mérito. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedentes:

Revisión fiscal 2221/2000. Administrador Local Jurídico de Ingresos del Norte del Distrito Federal y otras. 7 de diciembre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretario: Fernando Silva García.

4. EMBARGO COATIVO PARA SUSPENDER EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO 9na. Época.

1.1 EMBARGO COACTIVO. ES JURÍDICAMENTE APTO PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL SI COLMA LOS EXTREMOS DEL ARTÍCULO 66 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Es cierto que el embargo, por excelencia, es un medio de aseguramiento del interés fiscal que tienen a su disposición las autoridades y puede realizarse de manera coactiva. Así, la esencia de las diligencias de embargo se reduce, en principio, a asegurar los adeudos, tanto principales como accesorios, que los particulares tuvieran respecto del fisco, resultando una forma de garantía, inclusive forzosa, ya que es factible que la autoridad la practique aun en contra de la voluntad del destinatario. Luego, a través del embargo el deudor puede garantizar el interés fiscal a fin de cumplir con uno de los requisitos que exige el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, esto es, para la consecución de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y, a la vez, satisfacer la necesidad jurídica de que el fisco tenga asegurado el cumplimiento cabal del crédito

fiscal; empero, si bien el embargo coactivo puede asimilarse en sus efectos al embargo administrativo y conducir, por ende, a la paralización de la etapa de ejecución, dada su naturaleza jurídica, no debe perderse de vista que para tal fin ha de reunir los requisitos exigidos por el artículo 66 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, como son, su inscripción en el Registro Público de la Propiedad y que se cubran, previo a la realización de la diligencia respectiva o a que surta los efectos que se pretenden, los gastos de ejecución, pues sólo de esta manera es legalmente posible asemejar el embargo coactivo al administrativo, para efectos de alcanzar la suspensión del procedimiento. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Precedente:

Amparo en revisión 116/2002. Urbanizadora Delca y Asociados, S.A. de C.V. 27 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jorge Arturo Porras Gutiérrez. Incidente de suspensión (revisión) 145/2002. Administrador Local de Auditoria Fiscal de Puebla Sur. 8 de agosto de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán.

CAPÍTULO III. CASO PRÁCTICO PARA LA DETERMINACIÓN DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

Caso práctico sobre determinación de la garantía fiscal de un crédito fiscal determinado por la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado de Baja California y que la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California autorizó su pago en 24 parcialidades.

DATOS:

La empresa Ágape, S.A. de C.V. fue auditada por la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado de Baja California, del resultado de la revisión del ejercicio fiscal de 2004 se determinó un crédito fiscal a cargo de la empresa que asciende a la cantidad de 371,200.00

La empresa está interesada en corregir su situación fiscal pero en este momento no dispone del efectivo para cubrir el 100% del crédito fiscal, razón por la cual opta por cubrir el crédito fiscal a través de pagos en parcialidades (convenio) en 24 pagos.

A continuación se presenta formato de escrito que debe presentar el contribuyente para solicitar autorización de pagos en parcialidades, así como la determinación del monto de la garantía del interés fiscal e información de los pagos mensuales que debe efectuar en sus 24 parcialidades.

FORMATO DE ESCRITO QUE DEBE PRESENTAR EL CONTRIBUYENTE

Mexicali, Baja California a 13 de marzo de 2007.

ASUNTO: Solicitud de autorización para pago en parcialidades.

(NOMBRE DEL RECAUDADOR)

RECAUDADOR DE RENTAS DEL ESTADO EN MEXICALI B.C.

PRESENTE: .-

EMANUEL FRIAS LOPEZ, mexicano, mayor de edad, en mi carácter de representante legal de la persona moral denominada EMPRESA AGAPE, S.A. DE C.V. y señalando como domicilio para oír y recibir notificaciones el ubicado en CALZADA JUSTO SIERRA NÚMERO 2031, COL. NUEVA, MEXICALI, B.C. y teniendo por asignada mi representada ante el registro federal de contribuyentes la siguiente clave EAG-940115-JP8, y acreditando mi comparecencia y personalidad mediante la póliza 680 relativa a la formalización del Acta de Asamblea General Extraordinaria de Socios de fecha 30 de septiembre del 2003; en la cual me es otorgado poder general para actos de Administración y de Dominio, ante la fé del Corredor Público número CUATRO de la Plaza Estado de Baja California, LIC. ALBERTO CARRASCO OLVERA y en este acto manifiesto bajo protesta de decir verdad no haberme sido revocado el mismo desde la fecha de su otorgamiento.

Por medio del presente solicito se me otorgue autorización de PAGO EN PARCIALIDADES, ya que es mi voluntad efectuar el pago del crédito en 24 PARCIALIDADES en los términos del artículo 66 Y 66-A, del Código Fiscal de la Federación vigente, y regla 2.12.4, de la Tercera resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2006, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 02 de agosto de 2006.

Así mismo manifiesto, que la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado me determino un crédito fiscal correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del del 01 de enero de 2004 al 31 de diciembre de 2004, por la cantidad de \$371,200.00 (trescientos setenta y un mil doscientos pesos, 00/100 M.N.) para lo cual realizaré un pago inicial por la cantidad de \$74,240.00 (setenta y cuatro mil doscientos cuarenta pesos 00/100 m.n.); equivalente al 20 por ciento de dicho crédito.

DETALLE DEL CRÉDITO

IMPUESTO	PERIODO	IMPORTE HISTÓRICO	PARTE ACTUALIZA DA	IMPUESTO ACTUALIZA DO	RECAR- GOS	MULTAS	SUMA
	2004						
IVA PAGO DEFINITIVO		180,899.00	13,671.00	194,570.00	59,560.00	90,450.00	344,580.00
IVA RETENIDO		1,751.00	101.00	1,852.00	571.00	875.00	3,298.00
ISR RETENCIÓN SUELDOS		12,394.00	959.00	13,353.00	3,772.00	6,197.00	23,322.00
TOTAL CRÉDITO							371,200.00
20% PAGO INICIAL							74,240.00
CRÉDITO A CONVENIR							296,960.00

De igual forma hago de su conocimiento que la actualización de las contribuciones fue determinada de conformidad con el artículo 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, determinada desde el vencimiento de cada una de las contribuciones que se detallan en el recuadro superior y hasta la fecha de la presente solicitud.

Agradeciendo la atención brindada, quedo a sus órdenes para las aclaraciones que juzgue convenientes.

A T E N T A M E N T E
"BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD"

EMANUEL FRIAS LOPEZ
Representante Legal

DETERMINACIÓN DE LA GARANTÍA FISCAL DEL CRÉDITO FISCAL QUE SE AUTORIZO SU PAGO EN 24 PARCIALIDADES.

Datos:

1) Conceptos que integran dicho crédito fiscal:

Por contribuciones omitidas	\$ 209,775.00
actualizadas	
Por multa	97,522.00
Recargos causados	63,903.00
Total	\$ 371,200.00

2) Determinación del primer pago:

$$\text{\$ } 371,200.00 \times 20\% = \text{\$ } 74,240.00$$

Nota.- Recaudación de Rentas del Estado de Baja California cobrará como pago inicial el 20% del adeudo total, si el contribuyente quiere hacer un pago inicial mayor a este por ciento, la Dirección de Auditoría Fiscal del Estado de Baja California lo recibirá con declaración y el contribuyente lo pagará directamente en el área de cajas de la Recaudación de Rentas del Estado.

3) Saldo del monto total del adeudo (Monto del crédito fiscal a garantizar):

$$\text{\$ } 371,200.00 (-) \text{\$ } 74,240.00 = \text{\$ } 296,960.00$$

4) Fecha del otorgamiento de la garantía del interés fiscal: 17 de Marzo de 2007.

5).- Tasa de Recargos:

El artículo 8º. de la Ley de Ingresos de la Federación establece que, cuando conforme al Código Fiscal de la Federación se permita que la tasa de recargos por prórroga incluya actualización, la tasa de recargos mensual será:

a). del 1 por ciento =	Pagos a plazos en parcialidades hasta 12 meses
b). del 1.25 % =	El caso de pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta de 24
c). del 1.50% =	Si se trata de pagos de superiores a 24 meses, así como en pagos a plazo diferido

Como la Empresa Ágape SA de CV hará sus pagos a plazos en 24 parcialidades la tasa de recargos que le corresponde es del **1.25% mensual.**

CALCULO DEL MONTO DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL:

1.- Determinación de los recargos que se van a causar en los doce meses siguientes al otorgamiento de la garantía:

Tasa mensual de recargos aplicables al plazo otorgado de 24 meses	1.25%
Por número de meses	<u>12</u>
Tasa de recargos que se causaran en los 12 meses	15%

2.- Una vez obtenido la tasa de recargos aplicables para los doce meses siguientes al otorgamiento de la garantía, se le aplica esa tasa al saldo del monto total del adeudo:

$$\text{\$ 296,960.00} \quad \times \quad 15\% \quad = \quad \text{\$ 44,544.00}$$

De esta manera, los recargos que se van a causar en los doce meses siguientes para efectos del calculo del importe de la garantía del interés fiscal asciende a **\$44,544.60**

3.- Una vez determinados los recargos, se sumaran a los demás conceptos que integran el crédito fiscal a garantizar, para obtener de esta forma el importe de la garantía:

Concepto	Importe
Saldo del monto total el adeudo	296,960.00
Mas: Recargos causados	63,903.00
Mas: Multas	97,522.00
Mas: Recargos que se causaran en los doce meses siguientes	44,544.00
Igual a: Importe de la garantía del interés fiscal	\$ 502,929.00

4.- El contribuyente va a garantizar con un bien inmueble cuyo valor según avalúo practicado asciende a \$675,000.00 el cual fue aceptado por la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California en virtud de que cubre el importe que debe garantizar.

FORMA EN QUE SE COMPRUEBA QUE EL INMUEBLE CUBRE EL IMPORTE QUE SE REQUIERE GARANTIZAR:

	Concepto	Importe
	Valor del inmueble según avalúo	\$ 675,000.00
Por:	% del valor de avalúo según artículo 62 fracción II del Reglamento del Código Fiscal de la Federación	75%
Igual:	Valor del inmueble para constituir la garantía	506,250.00
Contra:	Importe de la garantía del interés fiscal que debe otorgarse	502,929.00
Igual:	Diferencia	\$ 3,321.00

TIPO DE GARANTÍA QUE OTORGA EL CONTRIBUYENTE: EMBARGO EN LA VÍA ADMINISTRATIVA, Documentación que se presenta ante la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California:

- Identificación oficial vigente con fotografía y firma del representante legal
- Copia certificada y fotocopia del poder notarial del representante legal (copia certificada por cotejo)
- Original y fotocopia de acta constitutiva (original para cotejo)
- Avalúo
- Escritura pública inscrita en el Registro Público de la Propiedad
- Certificado de Libertad de Gravámenes
- Certificado de no afectaciones
- Boleta predial

MONTO DE LAS PARCIALIDADES MENSUALES

La Recaudación de Rentas del Estado de Baja California le proporcionó a la Empresa Ágape SA de CV información sobre el proyecto de pagos que llamaremos “corrida de pagos a 24 meses” y con base a este proyecto el contribuyente deberá de cubrir el monto de cada una de las parcialidades mensuales y siempre serán por el mismo importe, en pesos y de acuerdo al plazo elegido por el contribuyente ascienden a las siguientes cifras:

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: EMPRESA AGAPE, S.A. DE C. V.

CONVENIO NÚMERO MRV07001		MONTO DEL CRÉDITO	\$371,200.00
13/03/2007		20% PAGO INICIAL	\$74,240.00
		SALDO A PAGAR EN PARCIALIDADES	\$296,960.00
		No. DE PARCIALIDADES	24
		TASA PROMEDIO DE RECARGOS	1.25%

No. DE PARCIALIDAD	SALDO	RECARGOS	CAPITAL	IMPORTE DE LA PARCIALIDAD
2	\$296,960.00	\$3,712.00	\$10,686.60	\$14,398.60
3	\$286,273.40	\$3,578.42	\$10,820.18	\$14,398.60
4	\$275,453.23	\$3,443.17	\$10,955.43	\$14,398.60
5	\$264,497.80	\$3,306.22	\$11,092.37	\$14,398.60
6	\$253,405.43	\$3,167.57	\$11,231.03	\$14,398.60
7	\$242,174.40	\$3,027.18	\$11,371.42	\$14,398.60
8	\$230,802.98	\$2,885.04	\$11,513.56	\$14,398.60
9	\$219,289.43	\$2,741.12	\$11,657.48	\$14,398.60
10	\$207,631.95	\$2,595.40	\$11,803.20	\$14,398.60
11	\$195,828.75	\$2,447.86	\$11,950.74	\$14,398.60
12	\$183,878.02	\$2,298.48	\$12,100.12	\$14,398.60
13	\$171,777.90	\$2,147.22	\$12,251.37	\$14,398.60
14	\$159,526.53	\$1,994.08	\$12,404.51	\$14,398.60
15	\$147,122.01	\$1,839.03	\$12,559.57	\$14,398.60
16	\$134,562.44	\$1,682.03	\$12,716.56	\$14,398.60
17	\$121,845.88	\$1,523.07	\$12,875.52	\$14,398.60
18	\$108,970.36	\$1,362.13	\$13,036.47	\$14,398.60
19	\$95,933.89	\$1,199.17	\$13,199.42	\$14,398.60
20	\$82,734.47	\$1,034.18	\$13,364.41	\$14,398.60
21	\$69,370.06	\$867.13	\$13,531.47	\$14,398.60
22	\$55,838.59	\$697.98	\$13,700.61	\$14,398.60
23	\$42,137.97	\$526.72	\$13,871.87	\$14,398.60
24	\$28,266.10	\$353.33	\$14,045.27	\$14,398.60
		\$48,428.52	\$ 282,739.17	\$ 331,167.69

FECHA EN QUE EL CONTRIBUYENTE DEBERÁ DE CUBRIR CADA PARCIALIDAD

El día 13 de cada mes, debido a que el convenio se formalizó el día 13 de marzo de 2007.

LUGAR EN DONDE DEBE DE HACER EL PAGO DE LAS 24 PARCIALIDADES

Cuando el contribuyente conviene, sus parcialidades las realizará directamente en la oficina de la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California, ya que actualmente no hay opción de efectuar este tipo de pagos a través de internet, y el procedimiento es sencillo, solo acude a pagar a la oficina central en la ventanilla única, y con su número de crédito, nombre o RFC la cajera le imprime su recibo de pago y este pago se acredita automáticamente al crédito fiscal del contribuyente.

¿PODRA EL CONTRIBUYENTE HACER PAGOS ANTICIPADOS A SU CRÉDITO FISCAL?

Si puede hacerlo, ya que si al siguiente día de formalizarse el crédito o posteriormente el contribuyente acude a realizar pagos adelantados de sus parcialidades, éstas se aplicaran en forma regresiva, es decir desde la última, penúltima, antepenúltima y así sucesivamente, y solo se aceptaran mensualidades completas, sobre éstas no se cobrará financiamiento, solo saldos insolutos.

SOBRE ARCHIVO DE EXCEL PARA EL CALCULO DEL MONTO DE LAS PARCIALIDADES

La determinación de las mensualidades se hizo en un archivo de excel nombrado caso practico de corrida de pagos, el cual se anexa a la presente tesis, archivo que puede ser utilizado por cualquier usuario que le interese obtener un anteproyecto de pagos de acuerdo al número de parcialidades que elija para cubrir su crédito fiscal, únicamente deberá sustituir los datos de su convenio en los siguientes campos y obtendrá la información de los pagos mensuales que deberá cubrir.

INFORMACIÓN QUE DEBERÁ SUSTITUIR EL CONTRIBUYENTE PARA OBTENER LA INFORMACION SOBRE SUS PARCIALIDADES :

MONTO DEL CRÉDITO	Anotar el total de su crédito)
PAGO INICIAL	20% (puede ser un porcentaje mayor, nunca menor)
SALDO A PAGAR EN PARCIALIDADES	(Se calcula en forma automáticamente)
TASA PROMEDIO DE RECARGOS:	(Anotar el % de acuerdo al plazo que se quiera acoger) 1% (pagos a plazos en parcialidades hasta 12 meses) 1.25 % (pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta de 24) 1.50% (si se trata de pagos de superiores a 24 meses)

Dar clic al siguiente archivo para que pueda acceder al archivo excel en donde sustituya sus datos y obtenga su información.



"caso practico de
corrida de pagos.xls"

CONCLUSIONES

PRIMERA. Se da la garantía fiscal cuando el contribuyente se acoge a tres supuestos establecidos en el Código Fiscal de la Federación; cuando la autoridad fiscal otorga una autorización de condonación de multa a los contribuyentes con problemas de liquidez, el contribuyente solicita la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y solicita una autorización de pagos en parcialidades para cubrir un crédito fiscal, siendo este último supuesto sobre el cual se desarrollo el presente trabajo.

SEGUNDA. La garantía del interés fiscal puede otorgarse a través de diferentes formas: prenda, hipoteca, fianza, obligación solidaria y embargo en la vía administrativa, siendo esta última la más utilizada por los contribuyentes, debido a que les permite seguir utilizando los bienes que otorgan en garantía ya que únicamente entregan a la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California la documentación comprobatoria que ampara los bienes otorgados, debido a que la custodia de los bienes le corresponde a los contribuyentes.

TERCERA. La Recaudación de Rentas del Estado de Baja California al otorgar una autorización de pagos en parcialidades trata de asegurar que el contribuyente cubra los pagos que amparan el crédito fiscal de impuestos federales, por lo que el acto de requerirle al contribuyente que garantice el interés fiscal lo fundamenta en el Código Fiscal de la Federación y el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que celebró con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La fundamentación aplicable a la obligación y las formas de garantizar del interés fiscal se encuentra regulada en Código Fiscal de la Federación así como en las publicaciones en los Diarios Oficiales de la Federación de 2007.

CUARTA. Los contribuyentes con problemas de liquidez son los que con mayor frecuencia se acogen al supuesto de pagar sus créditos fiscales a través de pagos en parcialidades, obteniendo la facilidad de cubrirlos en el plazo que le sea más conveniente y elegir el tipo de garantía que puedan otorgar.

QUINTA. Es muy importante la concientización que deben de tener los contribuyentes de cumplir correctamente con los pagos en parcialidades de su crédito fiscal para evitar que se les

revoque la autorización que les otorgó la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California trayendo como consecuencia el tener que cubrir sus créditos de contado o se les haga efectiva la garantía fiscal que otorgaron.

SEXTA. Como resultado de la investigación que se hizo ante la Recaudación de Rentas del Estado de Baja California, se obtuvo el formato que requiere presentar los contribuyentes para solicitar su autorización de pagos en parcialidades, información sobre lugar y forma en que deberán de cubrir sus parcialidades, así mismo se obtuvo un archivo en excel que permitirá a los contribuyentes obtener los cálculos automáticos del monto de sus parcialidades en relación a los diferentes plazos que elijan y así acogerse al que les sea mas conveniente.

FUENTES CONSULTADAS

LEGISLACIÓN:

- Código Fiscal de la Federación. Porta-Themis, con correlaciones. México. 2006 y 2007)
- Diarios Oficiales de la Federación
- Disposiciones Generales de Carácter General publicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Diario Oficial de la Federación del día 25 de abril de 2007
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Porta Themis, con correlaciones, año 2006 y 2007
- Código Civil Federal
- Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, celebrado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Publico y el Gobierno del Estado de Baja California

OBRAS:

- Torres Figueroa Luis Roberto. La Garantía del Interés Fiscal. Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas. Primera Edición. México.1999
- Moderno Diccionario de Contabilidad con términos fiscales, corregidos y aumentados, Editorial CEID, 3ª. Edición. México, 1999: 31
- Díaz González Luis Raúl. Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores. Editorial Gasca Sicco, 2a. Edición. México. 1998:32
- Lic. Reyes Altamirano Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales. Editores Taxxx. Tomos I y II. 3ª. Edición, México 2001:556

OTRAS FUENTES:

- Información obtenida de la Recaudación de Rentas del Gobierno del Estado de Baja California
- Información obtenida de la Procuraduría Fiscal del Gobierno del Estado de Baja California
- Jurisprudencias y tesis de la Suprema Corte de Justicia obtenidas por Internet:

<http://www.scjn.gob.mx>

- Revista Bimestral No. 148 Enero-Febrero de 2007 publicada por el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Publicas (INDETEC)
- Información obtenida de la pagina del SAT: <http://www.sat.gob.mx/nuevo.html>
- Pagina electrónica de la UNAM: <http://www.juridicas.unam.mx/navjus/dirjur.htm>