



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
***SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO***

**"CONVENIENCIA DE GARANTIZAR UN CRÉDITO FISCAL ANTE
EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA"**

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones

PRESENTA:

Heidi Adriana Muñoz Cruz

CVU 658286

DIRECTOR:

M.C. Ricardo Paz Muñoz

CVU 949921

ASESORES:

Dr. Edmundo Mejía Sánchez – CVU 385494

M.C. Armando González Castillo – CVU 949880

M.C. Jose Ernesto Gómez Castillo – CVU 498471

Puebla, Puebla, octubre 2018

DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

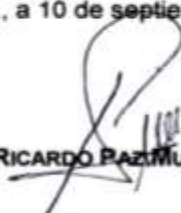
Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Director** de la tesis denominada: "**CONVENIENCIA DE GARANTIZAR UN CRÉDITO FISCAL ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**", elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

HEIDI ADRIANA MUÑOZ CRUZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 10 de septiembre de 2018


M.C. RICARDO PAZ MUÑOZ

c.c.p. Alumno (s)



DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor Metodológico** de la tesis denominada: "**CONVENIENCIA DE GARANTIZAR UN CRÉDITO FISCAL ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**", elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

HEIDI ADRIANA MUÑOZ CRUZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 10 de septiembre de 2018


DR. EDMUNDO MEJÍA SÁNCHEZ



c.c.p. Alumno (s)

DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Presente

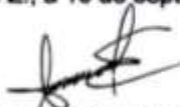
Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor de Contenido** de la tesis denominada: "**EFFECTOS DE GARANTIZAR UN CRÉDITO FISCAL ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**", elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

HEIDI ADRIANA MUÑOZ CRUZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 10 de septiembre de 2018


M.C. ARMANDO GONZÁLEZ CASTILLO



c.c.p. Alumno (x)

DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor Temático** de la tesis denominada: "**CONVENIENCIA DE GARANTIZAR UN CRÉDITO FISCAL ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**", elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

HEIDI ADRIANA MUÑOZ CRUZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 10 de septiembre de 2018

M.C. JOSERNESTO GÓMEZ CASTILLO

c.c.p. Alumno (x)





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/027/18
Asunto: Digitalización de Tesis

C. HEIDI ADRIANA MUÑOZ CRUZ

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada "**CONVENIENCIA DE GARANTIZAR UN CRÉDITO FISCAL ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**", a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRA EN CONTRIBUCIONES**.

Sin más por el momento, quedo de usted.

ATENTAMENTE

"Pensar Bien, Para Vivir Mejor"
H. Puebla de Z., 18 de septiembre de 2018

DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado

c.c.p. SIEP
ECA

Facultad
de Contaduría
Pública

Bld. Capitán Carlos Camacho Espiritu,
No. 70 Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

DEDICATORIAS Y AGRADECIMIENTOS

Para Sergio, siempre estás a mi lado impulsándome a ser mejor, gracias por tu apoyo y amor.

Para Sam, Nelly, Sercin y Alex, esperando inspirar en ustedes el deseo de superación profesional.

A Juve y Bety, el primer regalo que Dios concedió a mi vida, gracias por tanto amor.

Para David, Diego, Chris, María y Matías, por compartir tantos buenos momentos y la esperanza de continuar cercanos.

Para mis Maestros Ricardo, Edmundo, Armando y Jose Ernesto, por el tiempo, paciencia y apoyo en este proceso, gracias por sus opiniones y sugerencias.

RESUMEN / ABSTRACT

Los créditos fiscales controlados por el Servicio de Administración Tributaria son una carga para los contribuyentes, actualmente esta autoridad cuenta con diversas facultades para ejercer el cobro de los adeudos, por lo que el desconocimiento de las disposiciones puede ocasionar daños a la operación o actividad que desempeñe el contribuyente. Este trabajo de investigación inició en el año 2016, analizando las disposiciones fiscales, las cuales continúan vigentes en el 2018, con el fin de conocer el momento oportuno para garantizar los créditos fiscales y evitar acciones coercitivas que provoquen un daño mayor. Se analizan definiciones, casos en que procede ofrecer una garantía y sus formas y el procedimiento administrativo de ejecución para conocer las acciones que puede tomar la autoridad para hacer efectivo un crédito fiscal.

Tax credits controlled by the Tax Administration Service are a burden for taxpayers, currently this authority has various powers to exercise the collection of debts, so that ignorance of the provisions may cause damage to the operation or activity performed the taxpayer. This research work began in 2016, analyzing the tax dispositions, which continue valid in 2018, in order to know the right time to guarantee tax credits and avoid coercive actions that cause greater harm. Definitions are analyzed, cases in which it is necessary to offer a guarantee and its forms and the administrative execution procedure to know the actions that the authority can take to make a tax credit effective.

I. INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo de investigación, se analiza la conveniencia que tiene para el contribuyente garantizar el crédito fiscal a su cargo, que se encuentre controlado por el Servicio de Administración Tributaria. En la actualidad la autoridad fiscal cuenta con más facultades para realizar el cobro de los créditos fiscales, por lo que tomar decisiones oportunas puede significar que la operación diaria no resulte tan afectada.

El objetivo es analizar las disposiciones fiscales vigentes en el año 2016, 2017 y 2018, a fin de conocer el momento oportuno para ofrecer una garantía y en caso de no hacerlo, tener presente cuáles son las acciones que la autoridad fiscal tiene a su alcance para asegurar el cumplimiento del pago y en qué forma se ve afectado el deudor del crédito fiscal.

Puesto que este trabajo se realiza dentro del campo de investigación del Sistema Tributario, en la línea de investigación de Los Impuestos, se realiza el análisis de las disposiciones fiscales, recurriendo al estudio de la legislación en materia fiscal vigente para el año 2016 y verificando la vigencia en el 2018, así como a las modificaciones que se han realizado a fin de entender los cambios históricos en cuanto a la forma en que se realiza el cobro de los adeudos. Se investiga la legislación que da origen a los créditos fiscales explorando y describiendo los artículos o reglas que son aplicables a cada concepto.

En el Capítulo 1, se presentan definiciones relativas al crédito fiscal, a las contribuciones, aprovechamientos y accesorios; las fechas de pago, la determinación de las cantidades a cargo del contribuyente y su exigibilidad por parte de la autoridad fiscal. Se explican las facultades de las autoridades del Servicio de Administración Tributaria que intervienen como sujetos activos, así

como las personas que se encuentran como sujetos pasivos en la relación tributaria.

El Capítulo 2 se refiere a la garantía del interés fiscal, se analizan los casos en que procede garantizar el crédito fiscal de acuerdo al Código Fiscal de la Federación, así como las formas de garantía que existen, como el Billeto de Depósito, la Fianza, el Embargo en la Vía Administrativa, entre otras; identificando también el momento en que la garantía podrá hacerse exigible y la forma legal en qué debe de hacerse.

En el Capítulo 3 se realiza un análisis del procedimiento administrativo de ejecución, desde su inicio, pasando por las etapas de requerimiento de pago, del embargo de bienes o negociaciones, de la intervención con cargo a caja, hasta terminar en el remate. De igual forma, se aborda el tema de la inmovilización de los depósitos bancarios y los casos en los que procede la transferencia de recursos. Explicando también los casos en que la autoridad puede cancelar sellos digitales o publicar los datos en el Listado de Contribuyentes Incumplidos o proporcionar información a las instituciones de información crediticia.

Esta investigación resulta de utilidad a los contribuyentes o deudores de créditos fiscales controlados por el Servicio de Administración Tributaria, ya que a partir de los hallazgos se podrán tomar decisiones que reduzcan los perjuicios que implican tener un crédito fiscal a cargo.

II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la actualidad, existen diversas medidas para realizar el cobro de los créditos fiscales, se han publicado reformas o adiciones al Código Fiscal de la Federación que establecen más facultades para las autoridades hacendarias.

Tener conocimiento de las diversas disposiciones y alternativas de pago puede resultar complejo y costoso para aquellos contribuyentes que no cuentan con el respaldo legal de grandes despachos. Es a estos contribuyentes a quienes les resultaría conveniente, en caso de no estar de acuerdo con el crédito fiscal o no contar con la liquidez para realizar el pago del mismo en una exhibición, conocer los beneficios de garantizar el crédito fiscal y las consecuencias en caso de no hacerlo.

Por lo descrito con anterioridad, el planteamiento del problema presenta la interrogante ¿cuál es la conveniencia de garantizar oportunamente un crédito fiscal controlado por el Servicio de Administración Tributaria?

III. JUSTIFICACIÓN

Es necesario realizar un análisis de los ordenamientos legales aplicables a un crédito fiscal, pues el hecho de tener una carga fiscal inesperada ocasiona problemática al contribuyente, ya que puede ser un crédito fiscal con el que no se esté de acuerdo por considerar que la autoridad fiscal ha pasado por alto consideraciones de fondo o de forma o que ha sido excesiva la imposición de alguna multa o que no cuente con el recurso económico para realizar el pago en una exhibición.

Es importante que los contribuyentes conozcan las opciones que tienen para no ver afectada su operación en caso de que no cuenten con los recursos para realizar el pago o de considerar que debe interponerse algún medio de defensa en el que se exponga su inconformidad.

Lo anterior, es así debido a que los plazos con los que cuenta la autoridad se han reducido en cuanto a la facultad para requerir el pago de los créditos fiscales, en el año 2014 el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación cambió de 45 días a 30 días para pagar o garantizar los créditos fiscales; y si los contribuyentes no toman decisiones oportunas a partir de que les es notificado un crédito fiscal pueden verse afectados en su operación, ante las medidas coactivas que la autoridad aplica al cumplirse dichos plazos.

En el año 2015, el Servicio de Administración Tributaria controló 740,728 nuevos créditos fiscales, de los cuales 567,925 tienen un importe menor a un millón de pesos, esto significa el 76.6 %; información proporcionada por dicha institución el día 02 de agosto de 2016, en atención a la solicitud de información presentada con folio 0610100108416.

Los créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos que tuvieron algún medio de defensa en ese mismo año fueron 101,217; en tanto que, en ese mismo rubro de menores a un millón de pesos 59,691 (58.97 %) tuvieron un resultado no favorable al contribuyente en la resolución o sentencia.

Por lo anterior, resultaría útil poner a disposición de aquellos contribuyentes que no tienen un abogado fiscalista de tiempo completo a su

servicio, un análisis sencillo y práctico que los oriente a tomar decisiones oportunas que reduzcan el impacto de tener un crédito fiscal.

IV. OBJETIVO GENERAL

Analizar las disposiciones fiscales en México vigentes en el año 2016, verificando su vigencia en el año 2018, que tienen por objeto el cobro de los créditos fiscales por parte del Servicio de Administración Tributaria, a fin de que los contribuyentes conozcan la conveniencia de garantizar el crédito fiscal oportunamente.

V. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- 1.- Exponer los conceptos y definiciones legales que giran en torno a un crédito fiscal.
- 2.- Especificar los tipos de garantía que existen y los plazos de ofrecimiento.
- 3.- Analizar el proceso administrativo de ejecución, otras facultades de cobro y los efectos que tiene para el contribuyente.

VI. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

¿Cuáles son los conceptos y definiciones legales que giran en torno a un crédito fiscal?

¿Cuáles son los tipos de garantía que existen y cuáles son los plazos para su ofrecimiento?

¿Qué es el procedimiento administrativo de ejecución, qué otras facultades de cobro tiene la autoridad a su alcance y qué efectos tiene para el contribuyente?

VII. HIPÓTESIS

En la actualidad, existen reformas o adiciones a las facultades que tiene el Servicio de Administración Tributaria para realizar el cobro de los créditos fiscales, es así que los contribuyentes que no cuentan con el respaldo legal de grandes despachos fiscalistas, se encuentran en el desconocimiento de las medidas que deben tomarse cuando les determinan un crédito fiscal. Si se analizan las disposiciones fiscales en México vigentes en el año 2016 verificando su vigencia en el año 2018, que tienen por objeto el cobro de los créditos fiscales por parte del Servicio de Administración Tributaria; entonces se conocerá la conveniencia de garantizar el crédito fiscal oportunamente.

VIII. VARIABLES

Independiente

Las reformas o adiciones a las facultades que tiene el Servicio de Administración Tributaria para realizar el cobro de los créditos fiscales.

Dependiente

La conveniencia de garantizar el crédito fiscal oportunamente.

IX. DISEÑO METODOLÓGICO

Tipo de Investigación	Método	Técnica	Fuentes
Histórica	Cualitativo	Análisis documental	Libros Diarios Oficiales Leyes, Códigos, Reglamentos, Criterios
	Cuantitativo	Heurística	

		Hermenéutica	Páginas de internet
Descriptiva	Cualitativo	Análisis documental	Legislación fiscal
	Cuantitativo		
Exploratoria	Cualitativo	Análisis documental	Legislación fiscal
	Cuantitativo		Tesis y jurisprudencias

X. ALCANCES Y LIMITACIONES

Con esta investigación se pretende identificar la conveniencia de garantizar oportunamente el crédito fiscal ante el Servicio de Administración Tributaria, derivado de las reformas o adiciones que han tenido las facultades de la autoridad fiscal en los 3 últimos años, se considera que será de mayor utilidad a los contribuyentes pequeños o medianos, debido a que son quienes tienen menos posibilidad económica para contar con el respaldo de un abogado fiscalista. La investigación se realiza con ordenamientos vigentes en el año 2016, verificando que continúa la vigencia en el año 2018.

La limitación es que la legislación respecto a las garantías se modifique o que los supuestos para garantizar, facilidades de pago u otro concepto relacionado al tema, desaparezca con la modificación de artículos de leyes o reglamentos o la emisión de las resoluciones misceláneas, con lo cual algún punto del estudio deje de tener vigencia.

X. ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN	i
II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	iii
III. JUSTIFICACIÓN	iii
IV. OBJETIVO GENERAL	v
V. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	v
VI. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	v
VII. HIPÓTESIS	vi
VIII. VARIABLES	vi
IX. DISEÑO METODOLÓGICO	vi
X. ALCANCES Y LIMITACIONES	vii
1. EL CRÉDITO FISCAL	1
1.1 Definición y conceptos que lo integran.....	1
1. Tabla de Créditos Fiscales.....	1
1.2 Fecha de pago, determinación y exigibilidad del crédito fiscal.....	16
1.3 Sujeto Activo y Sujeto Pasivo	23
2. LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL.....	41
2.1 Procedencia de la garantía y plazo para garantizar	41
2.2 Tipos de garantía	55
2.3 Exigibilidad y efectividad de la garantía	70
3. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN Y OTRAS CONSECUENCIAS DE NO GARANTIZAR EL CRÉDITO FISCAL	78
3.1 Requerimiento de pago y embargo.....	79
3.2 Intervención con cargo a la caja y Remate.....	90
3.3 Inmovilización de depósitos bancarios y otros medios que afectan al contribuyente	100
CONCLUSIONES.....	114
REFERENCIAS	122
ANEXOS	126

1. EL CRÉDITO FISCAL

1.1 Definición y conceptos que lo integran

Un crédito es el importe que se tiene derecho a percibir y Fiscal se refiere al erario público; se conoce también como obligación fiscal, pues para el Estado es un derecho y para el contribuyente una obligación.

El crédito fiscal se define en el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación (CFF) como sigue:

Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados 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...

1. Tabla de Créditos Fiscales

Contribuciones	• Impuestos • Aportaciones de seguridad social • Contribuciones de mejoras • Derechos
Aprovechamientos	• Multas • Indemnizaciones • Sanciones a servidores públicos

1.1 Elaboración propia con base en los artículos 2, 3 y 4 del Código Fiscal de la Federación

Así, entendemos que los créditos fiscales son cantidades que el Estado tiene derecho a percibir. Este derecho a la percepción tiene su origen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31

fracción IV, establece como obligación de los mexicanos la de: "...Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Los gastos públicos son definidos en el artículo 4 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria como las erogaciones por concepto de gasto corriente, pagos de pasivo de la deuda pública, inversión física, inversión financiera y responsabilidad patrimonial que realizan los que llama ejecutores de gasto: Poder legislativo, Poder judicial, entes autónomos, Tribunales administrativos, Procuraduría General de la República, Presidencia de la República, Dependencias y Entidades.

Esta contribución para los gastos públicos debe ejercerse de forma ordenada, la Constitución Federal ordena que deberá formularse anualmente un Presupuesto de Egresos, es así que la citada Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria tiene por objeto reglamentar la forma en que se va a programar, presupuestar, aprobar, ejercer y controlar los ingresos y egresos públicos federales, como lo establece en su artículo 1.

Por su parte, el Presupuesto de Egresos de la Federación de cada año se realiza conforme a lo dispuesto en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, en la Ley General de Contabilidad Gubernamental y otros ordenamientos; es en este Presupuesto en donde se establecen el importe y las partidas a las que se aplicarán los ingresos de los que dispone el país, asignándose lo que ha de gastar la Federación, es decir los organismos o dependencias federales, los Estados o entidades federativas, actualmente la Ciudad de México y cada uno de los municipios que conforman cada Estado.

Por citar un ejemplo, el Anexo 20.2 del citado Presupuesto de Egresos para el año 2106, relativo al “Fondo para el Fortalecimiento de la Infraestructura Estatal y Municipal” fija para la Infraestructura municipal de Honey, Municipio del Estado de Puebla, el importe de \$1,500,000.00.

Cabe mencionar que el Presupuesto de Egresos, de acuerdo a lo establecido en el artículo 74 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, será aprobado anualmente por la Cámara de Diputados, previo examen, discusión y en su caso modificación.

Ahora bien, para estar en posibilidad de ejercer el presupuesto, gastar el dinero público en el gasto corriente, inversiones, pago de deuda y demás relativos, será preciso contar con esos importes monetarios, los cuales provienen como lo indica el artículo 1 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2016, de:

1. Impuestos
2. Cuotas o aportaciones de seguridad social
3. Contribuciones de mejoras
4. Derechos
5. Productos
6. Aprovechamientos
7. Ingresos por ventas de bienes y servicios
8. Participaciones y aportaciones
9. Transferencias, asignaciones y subsidios
10. Ingresos derivados de financiamientos

De las partidas enunciadas, las que serán objeto del estudio en esta investigación son las enumeradas del 1 al 6, al ser los conceptos que están a cargo de los contribuyentes y pueden dar origen a un crédito fiscal.

El Código Fiscal de la Federación, en los artículos 2 y 3 define los seis conceptos mencionados, haciendo una clasificación en tres rubros:

- Contribuciones
- Aprovechamientos
- Productos

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, y se definen como sigue:

Impuestos

A continuación se presenta lo que el Código Fiscal de la Federación define como impuesto en su artículo 2:

Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma...

Por ejemplo, el impuesto sobre la renta se encuentra establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en este caso, "... el crédito fiscal se obtiene a partir de la aplicación de la tasa correspondiente al resultado fiscal que se obtenga de restar a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto sobre la Renta" como se cita en la Tesis: VI.10.A.138 A con registro: 183869 del Semanario Judicial de la Federación.

Existen diversos impuestos en México, en la Ley de Ingresos de la Federación se advierte que para el 2016, se obtendrá por este concepto la cantidad de \$2,407,716.70 millones de pesos, considerándose que serán recaudados los siguientes:

- Impuesto sobre la renta
- Impuesto al valor agregado
- Impuesto especial sobre producción y servicios
- Impuesto sobre automóviles nuevos
- Impuestos al comercio exterior
- Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos

Las características de los impuestos son como lo refieren Dorantes y Gómez (2004, p. 14), que el gobernado entrega el dinero sin recibir de forma directa un bien o servicio público; el Estado debe hacer frente a las actividades y servicios públicos que requieren los gobernados; estos servicios públicos se prestarán de forma general y todos los gobernados deben contribuir de una u otra forma.

Aportaciones de seguridad social

El Código Fiscal de la Federación define en el artículo 2o. a las aportaciones de seguridad social como:

Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social ...

Este tipo de contribuciones como lo señala el artículo 2 de la Ley del Seguro Social, tiene como finalidad garantizar el derecho a la salud, proporcionar asistencia médica, otorgar pensiones. Cabe mencionar que este tipo de contribución no es recaudada por el Servicio de Administración Tributaria.

Dorantes y Gómez (2004, p. 15) refieren que esta contribución tiene más bien una naturaleza laboral puesto que se pagan cuotas por parte de los trabajadores y de los patrones pues es una obligación que ellos tienen con sus trabajadores.

Contribuciones de mejoras

Las contribuciones de mejoras son definidas en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación como sigue:

Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

Estas contribuciones se aplican cuando existen sujetos directamente beneficiados por una obra, reciben un beneficio y participan sufragando parte del costo de dicha obra, como ejemplo podemos mencionar la construcción de jardines, banquetas o calles (Carrasco, 2011, p.145).

También se pueden ubicar en programas sociales en donde por ejemplo, algún nivel de gobierno se hace cargo de los materiales para poner el conocido como piso de cemento y los usuarios contribuyen con la mano de obra.

Derechos

La última contribución que define el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación es la relativa a los derechos:

Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de

contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Los derechos tienen como característica que el Estado prestará un servicio administrativo y será el usuario quien lo aprovechará directa e individualmente es decir, no habrá un aprovechamiento o beneficio colectivo (Rodríguez, 2002, p. 77). Como ejemplos se pueden mencionar la expedición del pasaporte o la expedición de la cédula profesional.

Aprovechamientos

El artículo 3 del Código Fiscal de la Federación define a los aprovechamientos como sigue:

Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

La Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2016, apunta ingresos por aprovechamientos en los rubros de: multas, indemnizaciones, provenientes de obras de infraestructura hidráulica, participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos, siendo estos los más significativos.

Ahora bien, en el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, objeto de estudio de este capítulo, al referirse a los créditos fiscales provenientes de aprovechamientos, establece "...incluyendo los que deriven de

responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares...”

Al respecto, para identificar los que derivan de responsabilidades que el Estado tiene derecho a exigir de sus funcionarios o empleados será preciso invocar la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, que en su artículo 52 menciona que los servidores públicos incurren en responsabilidad por el incumplimiento a las obligaciones que tengan asignadas y en consecuencia serán sancionados. Por su parte el artículo 53 fracción V, refiere como sanciones administrativas a las “sanciones económicas” y éstas se imponen por los beneficios obtenidos y por los daños o perjuicios causados, precisando que existe daño por “la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por la falta de cumplimiento de una obligación” y el perjuicio se reputa como “la privación de cualquiera ganancia lícita, que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación”, de acuerdo a lo que establecen los artículos 2,108 y 2,109 del Código Civil Federal.

Por lo que se refiere a los que derivan de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de los particulares, los Lineamientos para el envío, recepción, control y cobro de las sanciones económicas y multas que impone la Secretaría de la Función Pública, publicados mediante acuerdo en el Diario Oficial de la Federación el 06 de septiembre de 2012, señalan:

...las leyes de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público; de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas, y General de Bienes Nacionales, contemplan la imposición de multas a los licitantes, proveedores y contratistas, así como a los Notarios Públicos y a los Notarios del Patrimonio Inmobiliario Federal, por el incumplimiento a las disposiciones previstas en los citados ordenamientos legales, con el propósito de inhibir la práctica de conductas deshonestas e ilegales de dichas personas;

Lo anterior, clarifica los aprovechamientos que derivan de responsabilidades a cargo de los particulares, al incumplir ordenamientos legales que tienen como consecuencia que se les impongan sanciones a los particulares que actúan como licitantes, proveedores o contratistas de cualquiera de los niveles de gobierno y que son impuestas por la Secretaría de la Función Pública; controladas y cobradas por el Servicio de Administración Tributaria, como apuntan los propios Lineamientos.

Es así que los créditos fiscales provenientes de aprovechamientos en forma de sanción económica pueden estar a cargo de funcionarios o empleados así como de particulares.

Productos

Los productos se definen en el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación:

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Dorantes y Gómez (2004, p. 17) mencionan que los productos son ingresos que obtiene el Estado cuando actúa como un particular; sin su soberanía sino en un plano de igualdad ante los gobernados.

Por ejemplo, en la Ley de Ingresos citada, para Productos, los rubros con mayor importe son por enajenación de bienes muebles por 1,373.8 millones de pesos, intereses de valores, créditos y bonos por \$ 3,730.70 millones de pesos,

a su vez contenidos en el renglón de “Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público”.

Actualización de las contribuciones y aprovechamientos

La actualización de las contribuciones o aprovechamientos no debe tomarse como un accesorio pues se refiere a la diferencia que existe entre un momento y otro con motivo de los cambios de precios que ocurren en el país y esta actualización siempre se origina de un mes a otro, no le aplica la fracción de mes. El artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación menciona:

El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, 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 del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo...

Ahora, el Instituto Nacional de Estadística y Geografía determina el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes y lo publica en el Diario Oficial de la Federación dentro de los diez primeros días del mes, y si se requiere actualizar alguna cantidad antes de la publicación deberá atenderse a lo establecido en el comentado artículo 17-A:

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado...

Accesorios de las contribuciones

Son accesorios de las contribuciones los recargos, gastos de ejecución, multas y una sanción que se prevé un cheque por no tener fondos para su cobro. Los artículos 2, 3 y 20 del Código Fiscal de la Federación aluden a los accesorios de las contribuciones y aprovechamientos y participan de la naturaleza de estos.

2. Tabla de Accesorios

Recargos	• 0.98 % • 1.47 %
Gastos de Ejecución	• 2 % o • Mínimo \$430.00 • Máximo \$67,040.00
Multas	• Por la omisión total o parcial en el pago de contribuciones o aprovechamientos • Por declarar pérdidas fiscales en exceso • Por errores aritméticos • Por infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes o incumplimiento de obligaciones de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, contabilidad o en la expedición de los comprobantes fiscales
Sanciones por cheques sin fondo	20 % sobre el valor del cheque

1.2 Elaboración propia con base en los artículos 21, 76 y 150 del Código Fiscal de la Federación y artículo 8 de la Ley de Ingresos de la Federación para 2018.

Recargos

Los recargos son un importe que se debe pagar al Fisco por concepto de indemnización por la falta de pago oportuno, el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación define:

Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos 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, además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno...

El mismo artículo, señala que los “recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos”, indicando que la tasa es la que se fije mediante la Ley anualmente por el Congreso de la Unión, es así que encontramos en el artículo 8º de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 2018, dicha tasa:

En los casos de prórroga para el pago de créditos fiscales se causarán recargos:

- I. Al 0.98 por ciento mensual sobre los saldos insolutos...

El citado artículo 21 del Código Fiscal refiere que la tasa de recargos por la mora en el pago, será la que resulte de incrementar en un 50 % la tasa que se fija, en este caso el 0.98 %, debiendo tomar hasta la centésima y en su caso redondear esta si la milésima es igual o superior a 5, por ello para el año 2018 la tasa de recargos quedaría:

Tabla de las Tasas de Recargos por prórroga y por mora.

Tasa de recargos publicada por el Congreso de la Unión	0.98 %
--	--------

Incremento del 50%	0.49 %
Suma	1.47 %

Tabla 1.3. Elaboración propia con base en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación

La tasa de recargos por prórroga se utiliza en los casos de pago a plazos que prevé el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación.

Los recargos se causan hasta por cinco años (60 meses) a excepción de que se ejerzan facultades y comprobación y se den los supuestos en los que el plazo se extiende a 10 años, tales como no haberse inscrito al Registro Federal de Contribuyentes, no llevar contabilidad o no haberla conservado el plazo obligatorio.

Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Señala el mismo artículo 21, que los recargos se causan por cada mes o fracción que transcurra, para ilustrar mejor supongamos que una persona moral tiene la obligación de presentar y realizar el pago de contribuciones del ejercicio 2015 para el caso de Impuesto Sobre la Renta, el día 31 de marzo de 2016, y no realiza dicho pago, presentándolo el día 01 de abril de 2016; dicha persona moral deberá pagar por concepto de recargos el 1.47 % de la contribución omitida, pues aunque sólo ha transcurrido un día, ya se considera una “fracción de mes”.

Gastos de ejecución

Los gastos de ejecución, es el importe que cobra la autoridad al ejecutar alguna de las acciones que menciona el artículo 150 del Código Fiscal de la Federación:

Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican:

- I. Por el requerimiento señalado en el primer párrafo del Artículo 151 de este Código.
- II. Por la de embargo, incluyendo los señalados en los Artículos 41, fracción II y 141, fracción V de este Código.
- III. Por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal...

Dicho de otra forma, los gastos de ejecución se generan por el requerimiento de pago, por el embargo y por el remate. Además, se consideran también como gastos de ejecución los extraordinarios, tales como:

...los de transporte de los bienes embargados, de avalúos, de impresión y publicación de convocatorias y edictos, de investigaciones, de inscripciones, de cancelaciones o de solicitudes de información, en el registro público que corresponda, los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes, los honorarios de los depositarios y de los peritos, salvo cuando dichos depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios, los devengados por concepto de escrituración y las contribuciones que origine la transmisión de dominio de los bienes inmuebles enajenados o adjudicados a favor de la Federación...

El artículo 150 también establece que el 2% tendrá un límite inferior y uno superior, siendo cantidades que se actualizan en algún anexo de la Resolución Miscelánea Fiscal para cada año, siendo que las cantidades vigentes para el año 2018 son \$430.00 y \$67,040.00, respectivamente.

Multas

La Real Academia Española define a la multa como una “sanción administrativa o penal que consiste en la obligación de pagar una determinada cantidad de dinero”. El artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, indica que se aplicarán

multas cuando las autoridades fiscales haciendo uso de sus facultades descubran infracciones que originen la omisión total o parcial en el pago de contribuciones.

En el Título IV del citado ordenamiento se trata “De las infracciones y delitos fiscales” precisando las conductas que se consideran infractoras en cuanto a la omisión total o parcial en el pago de contribuciones o aprovechamientos, por declarar pérdidas fiscales en exceso, por errores aritméticos, por infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes o incumplimiento de obligaciones de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, contabilidad o en la expedición de los comprobantes fiscales.

Al tratarse de la omisión total o parcial en el pago de contribuciones o aprovechamientos se imponen como multas porcentajes que se aplicarán a las cantidades omitidas, tratándose de multas por infracciones distintas a las obligaciones de pago se fija una cantidad para cada caso en específico.

El artículo 70 del Código Fiscal de la Federación precisa que el pago de las multas se hará con independencia del pago de las contribuciones omitidas, indicando además:

Cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del Artículo 17-A de este Código.

Para el caso de las multas, el pago debe efectuarse una vez que el término establecido en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación se cumple, es decir el de 30 días siguientes a la notificación del crédito fiscal.

Indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21

La indemnización a que se refiere el artículo 21 en el séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación es relativa a los cheques que no pueden ser cobrados por la autoridad fiscal y que será del 20 % del valor del cheque, como se detalla en dicho artículo:

“El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20%, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes, que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere.”

1.2 Fecha de pago, determinación y exigibilidad del crédito fiscal

El crédito fiscal surge al realizar hechos o actos jurídicos de un sujeto pasivo o contribuyente, por el hecho de encontrarse gravadas en alguna ley. Recordemos que la obligación fiscal surge del mandato de contribuir para sufragar el gasto público. La obligación fiscal puede satisfacerse en dinero o en especie.

Entonces tenemos que la obligación fiscal nace al realizarse la hipótesis legal que prevé el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que:

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Tratándose de impuestos la obligación fiscal nace en el momento en el que se realiza el hecho jurídico previsto en Ley, en tanto que en el caso de los derechos nace en el momento en el que la autoridad presta efectivamente el servicio administrativo (Rodríguez, 2002, p. 120).

La fecha de pago de la obligación fiscal es el momento o plazo establecido en ley para satisfacer la obligación.

El término establecido en ley facilita el cumplimiento al causante, al mismo tiempo que la autoridad puede tener un mejor control, pues existe un periodo que transcurre entre el hecho que genera la contribución y el momento del pago, lo cual facilita la administración, el cálculo y la realización del pago. El artículo 6 del citado Código indica:

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

El impuesto sobre la renta será pagado conforme lo indique su Ley, por ejemplo, las personas morales realizarán los pagos provisionales mensuales a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel que corresponde el pago. La declaración anual se presenta a más tardar el día 31 de marzo del año inmediato siguiente a la conclusión del ejercicio.

La presentación de las declaraciones de impuestos en las fechas establecidas en cada ley, le corresponde a los contribuyentes, como lo indica el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación: “Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario...”.

Es útil mencionar que la determinación de las contribuciones que realiza el contribuyente tiene como base la información con que cuenta y debe atender a sus ingresos, deducciones y aplicación de la tasa o tarifa; la declaración debe ser presentada de forma espontánea.

En general, podemos decir que la determinación de los créditos fiscales se da en mayor parte por los propios contribuyentes, es decir, al presentar las declaraciones están auto determinándose el importe a cargo, pues son ellos quienes llevan a cabo el método previsto en ley para conocer o calcular y por lo tanto determinar las cantidades que tienen a su cargo y que derivan de las actividades o hechos que realizaron.

Esta determinación del crédito fiscal, se da en el momento en el que la autoridad constata que se realizó un hecho o situación jurídica que genera una deuda en cantidad líquida, lo que conocemos como crédito fiscal y que es objeto del presente estudio.

Al ejercer las facultades de comprobación las Administraciones de Auditoría Fiscal Federal, llevan a cabo la revisión y como lo indica el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación "...conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario". El crédito fiscal a cargo del contribuyente lo constituyen los importes que contiene la resolución.

La autoridad también tiene como facultad, de acuerdo a lo previsto en el artículo 41 del Código Fiscal "... hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate..." lo que constituye también la determinación de un crédito fiscal a cargo del contribuyente.

El artículo 73 del Código Fiscal ordena que "No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos establecidos" por lo que, a *contrario sensu*, si las obligaciones fiscales no se presentan en los plazos y esta omisión es descubierta por las autoridades, dará lugar a la imposición de multas, las cuales se consideran créditos fiscales y nacerán a la vida jurídica en el momento en que le sean notificadas al contribuyente. Las obligaciones fiscales van desde las relativas al registro en el

padrón de contribuyentes, el domicilio fiscal, hasta errores en las declaraciones u omisión en la presentación de estas.

Tratándose de los créditos fiscales que son determinados por las autoridades fiscales y en este caso controlados por el Servicio de Administración Tributaria, el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, señala que:

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 treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación, excepto tratándose de créditos fiscales determinados en términos del artículo 41, fracción II de este Código en cuyo caso el pago deberá de realizarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción.

Cabe mencionar que antes de la modificación a este artículo, la cual entró en vigor el 01 de enero de 2014, el plazo era de 45 días para pagar o garantizar los créditos fiscales.

Por su parte el artículo 41 fracción II establece:

II. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

A este respecto, es conveniente destacar el siguiente párrafo del artículo 41, puesto que la cantidad que se haga efectiva al cobrar el crédito fiscal no podrá ser devuelta en caso de ser excesiva, puesto que sólo se podrá compensar en declaraciones subsecuentes, lo que puede originar un problema de liquidez al contribuyente.

Si la declaración se presenta después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad conforme a esta fracción, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.

El siguiente párrafo del mismo artículo, tiene especial relevancia en la fecha de pago, pues establece un plazo distinto al del artículo 65 que es de 30 días, pues para estos casos indica que el plazo que se tendrá para pagar será sólo de tres días.

La determinación del crédito fiscal que realice la autoridad con motivo del incumplimiento en la presentación de declaraciones en los términos del presente artículo, podrá hacerse efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo, en este caso el recurso de revocación sólo procederá contra el propio procedimiento administrativo

de ejecución y en el mismo podrán hacerse valer agravios contra la resolución determinante del crédito fiscal.

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad que tiene la autoridad de exigir el cumplimiento o pago al haber transcurrido la fecha de pago sin que el contribuyente hubiera pagado o ejercido algún medio de defensa.

El Código Fiscal anterior, el de 1966 establecía claramente el concepto de exigibilidad, como la falta de pago de un crédito fiscal en la fecha de pago o plazo establecido en las disposiciones respectivas, (Rodríguez, 2002, pp. 127-128).

Actualmente el concepto se encuentra implícito en el artículo 145 del Código Fiscal actual, al mencionar:

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...

Como se señaló en el capítulo anterior, el plazo establecido por el artículo 65 es de 30 días, por lo que, los créditos fiscales serán exigibles pasando este plazo.

En el caso de lo previsto en el artículo 41, el crédito fiscal será exigible a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo.

El artículo 151 precisa dos supuestos adicionales, en cuyo caso el plazo será de seis días para exigir el cobro:

Tratándose de créditos fiscales que se pagan bajo la figura del pago a plazos, si estos pagos mensuales cesan antes de haber liquidado en la totalidad el adeudo fiscal la autoridad les notificará un requerimiento de pago, otorgando el plazo de 6 días para realizar el pago, en caso contrario procederá a embargar bienes suficientes para satisfacer el interés fiscal.

El segundo caso, es cuando existen diferencias por errores aritméticos cometidos por el contribuyente al presentar la declaración, en este caso, de igual forma, esto les es notificado a los contribuyentes otorgándoles el mencionado plazo para realizar el pago.

1.3 Sujeto Activo y Sujeto Pasivo

Al existir un crédito fiscal u obligación fiscal, existen dos sujetos, el sujeto que tiene derecho a percibir los tributos y el sujeto que está obligado a entregarlo.

Sujeto Activo

En el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece que se contribuye a los gastos públicos de la Federación, Estados, Ciudad de México y Municipios, de ahí que son los facultados para ejercer la atribución.

Puntualizando, el sujeto activo en la obligación fiscal, es el Estado, pues es el ente facultado para ejercer dicha calidad. Aunque el Estado también puede delegar dicha facultad.

Por el Estado, debemos entender a la Federación, Estados, Municipios y a la Ciudad de México.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

El artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, dispone que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público entre otros, el despacho de:

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

XII. Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección;

XIII.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;

De aquí, se observa que las principales atribuciones en materia fiscal del sujeto activo, son cobrar las contribuciones, aprovechamientos y productos, así como vigilar y asegurar el cumplimiento de las obligaciones, esta vigilancia se traduce en que dicho sujeto exige el cumplimiento, lo que debe realizarse siempre apegándose a lo establecido en las leyes o código respectivos a fin de dar seguridad jurídica al contribuyente.

Cuando se habla de seguridad jurídica, se refiere a que la autoridad debe actuar conforme lo señalen las leyes y hacerlo saber al contribuyente.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de cumplir con el despacho de los asuntos que le confiere la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se auxiliará entre otros de:

I. Subsecretario de Hacienda y Crédito Público;

- II. Subsecretario de Ingresos;
- III. Subsecretario de Egresos;
- V. Oficial Mayor;
- V. Procurador Fiscal de la Federación, y
- VI. Tesorero de la Federación.

Tesorería de la Federación

La Ley de Tesorería de la Federación, establece las funciones que estarán a cargo del Tesorero de la Federación, y la parte que nos ocupa es lo mencionado en la fracción II del artículo 2 de dicha ley:

Concentración: el depósito de recursos públicos federales que realiza la Tesorería o los Auxiliares a la Cuenta Corriente o a las cuentas bancarias a nombre de la Tesorería, por concepto de contribuciones, productos y aprovechamientos que deriven de la aplicación de la Ley de Ingresos de la Federación del ejercicio fiscal que corresponda.

Como se observa, la Tesorería de la Federación forma parte del Estado y por lo tanto del sujeto activo. A su vez, continuando con el análisis de la Ley de Tesorería de la Federación, el mismo artículo 2, en su fracción I indica que se entenderán como “auxiliares: a las unidades administrativas competentes de las Dependencias, Entidades, tribunales federales administrativos, dependencias y entidades paraestatales de las Entidades Federativas, los Poderes Legislativo y Judicial de la Federación y de las Entidades Federativas”, por su parte el artículo 5 menciona las funciones que podrán ejercerse por parte de los auxiliares, destacando en esta investigación, la recaudación de recursos y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal.

Por lo descrito, se llega a este punto en donde se abordará el análisis del Servicio de Administración Tributaria, como sujeto activo de la obligación fiscal, que es además la autoridad a la que se alude en la presente investigación.

Servicio de Administración Tributaria

El Servicio de Administración Tributaria (SAT), nació a la vida jurídica el 01 de julio de 1997, aunque la Ley del Servicio de Administración Tributaria se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, inició su vigencia hasta el año 1997.

Esta Ley refiere al Servicio de Administración Tributaria como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal estableciendo atribuciones y facultades en materia fiscal y aduanera, las cuales de forma general se pueden identificar como:

- Aplicar la legislación para que las personas contribuyan
- Fiscalizar a los contribuyentes
- Facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario
- Generar y proporcionar información para el diseño y evaluación de la política tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria debe elaborar anualmente un programa de mejora continua en el que se consideren elementos como:

- Combate a la evasión y elusión
- Aumento de la recaudación como resultado de la disminución de la evasión y elusión
- Aumento en la recaudación por la realización de auditorías

- Aumento del padrón de contribuyentes y como resultado aumento de la recaudación de contribuciones
- Eficacia en la defensa jurídica de asuntos fiscales, es decir aumentar el número de casos ganados a favor de la autoridad.

Esta mejora continua, refleja el hecho de que continuamente el Servicio de Administración Tributaria este innovando en la forma de recaudar, de fiscalizar y en general de propiciar el aumento en la recaudación, pues todo al final va dirigido al incremento en la eficacia recaudatoria, a inhibir conductas evasoras y elusoras, a realizar sus actos apegándose a la legalidad de tal forma que sean defendibles en los tribunales.

El Servicio de Administración Tributaria debe proporcionar trimestralmente un informe a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que incluya lo relativo a: número de contribuyentes, clasificándolos por sector de actividad y por tamaño del contribuyente; recaudación por actividad económica; recaudación por impuesto; datos de juicios ganados y perdidos ante tribunales; cartera de créditos fiscales, con el importe mensual recuperado, así como su estatus de tramitación de cobro; número de empleados y el costo de la nómina, especificando importe por nivel y por área.

El Servicio de Administración Tributaria y la Tesorería de la Federación trabajan coordinadamente, puesto que el primero ejercerá sus facultades y atribuciones para generar las contribuciones y la segunda es la autoridad que concentra estos importes, por lo que todos los pagos de contribuciones y créditos fiscales se hacen a la Tesorería de la Federación y cuando se da el caso de que alguna cantidad deba entregarse al contribuyente por parte del Estado, será el Servicio de Administración Tributaria quien analice el caso en

materia fiscal y solicite a la Tesorería de la Federación que realice la entrega pecuniaria.

A continuación se mencionan las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria, relacionadas al tema de investigación:

- Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable
- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales
- Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios
- Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones
- Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes

El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria fue publicado por primera vez el 30 de junio de 1997, ha sido abrogado, reformado, adicionado y derogado a lo largo de estos años, la última versión entró en vigor el pasado 22 de noviembre de 2015; es el ordenamiento legal que establece de forma específica como se llevará a cabo el despacho de los asuntos que son de su competencia y para ello contará con diversas unidades administrativas, que se agrupan en Jefatura, Administraciones Centrales, Administraciones Generales, Administraciones Desconcentradas, que son las que actúan en las entidades federativas y la Ciudad de México y por último las Aduanas, mencionando a continuación algunas de las Administraciones más conocidas por su interacción con el contribuyente:

- De Recaudación

- De Aduanas
- De Auditoría Fiscal Federal
- De Auditoría de Comercio Exterior
- De Grandes Contribuyentes
- De Servicios al Contribuyente
- Jurídica

A fin de ilustrar la interacción de las distintas Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria con los contribuyentes, se enuncian algunas facultades de las Administraciones que intervienen en la determinación de créditos fiscales, su cobro y defensa en una controversia, temas importantes en la presente investigación.

Administraciones Desconcentradas de Recaudación

El artículo 18 en relación con el 16 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que compete a las Administraciones Desconcentradas de Recaudación ejercer, entre otras, las siguientes atribuciones:

Fracción XIV, la facultad para la determinación de un crédito fiscal, pues el artículo 41 en la fracción I del Código Fiscal de la Federación, advierte la posibilidad de imponer una multa, mientras que la fracción II prevé que la autoridad podrá hacer efectiva una cantidad igual a la mayor asentada en sus últimas seis declaraciones, en el caso de que el contribuyente no compruebe haber realizado la presentación de su declaración, a pesar de haberlo requerido en tres ocasiones.

XIV. Requerir en términos del artículo 41, fracción I del Código Fiscal de la Federación, la presentación de las declaraciones, avisos, información y demás documentos, cuando los obligados no lo hagan en los plazos señalados respecto de los asuntos a que se refiere el citado artículo y

hacer efectiva una cantidad conforme a lo previsto en la fracción II de dicho artículo, cuando vencido el plazo para atender el tercer requerimiento éste no sea solventado;

En las fracciones XIX, XXV y XXVI, encontramos facultades de notificación de los créditos fiscales, de orientación respecto a los mismos, de autorizar el pago a plazos. En la fracción XXII se observa la facultad relacionada al artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a las excepciones para la reserva fiscal.

XIX. Normar los procedimientos de notificación establecidos en el Código Fiscal de la Federación, así como notificar los actos de otras autoridades fiscales, aduaneras y de las que remitan créditos fiscales para su cobro y habilitar a terceros para que realicen notificaciones;

XXII. Proporcionar a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, información relativa a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes;

XXV. Enviar a los contribuyentes comunicados y, en general, realizar en el ámbito de su competencia, las acciones necesarias para promover el pago de sus créditos fiscales, sin que por ello se considere el inicio de facultades de comprobación, así como calcular y enviar propuestas de pago a los contribuyentes;

XXVI. Tramitar y, en su caso, autorizar las solicitudes de pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales, mediante garantía, inclusive tratándose de aprovechamientos, así como determinar y liquidar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencias que hubiere por haber realizado pagos a plazos, diferidos o en parcialidades, sin tener derecho a ello, en términos de las disposiciones jurídicas aplicables;

La fracción XXIV, faculta a cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital, así como restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada.

Las siguientes fracciones son relativas a la facultad de practicar el procedimiento administrativo de ejecución:

XXVIII. Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, incluyendo el embargo de cuentas bancarias y de inversiones a nombre de los contribuyentes deudores y responsables solidarios; colocar sellos y marcas oficiales con los que se identifiquen los bienes embargados, así como hacer efectivas las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal;

XXIX. Determinar la responsabilidad solidaria respecto de créditos fiscales de su competencia incluida la actualización, recargos y accesorios a que haya lugar y hacerlos exigibles mediante la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución;

XXXIII. Enajenar, dentro o fuera del remate, bienes y negociaciones embargados a través del procedimiento administrativo de ejecución, así como expedir el documento que ampare la enajenación de los mismos;

Las fracciones XXX, XLVII y XLVIII, tratan de la facultad para tramitar, aceptar las garantías y requerir a las afianzadoras el pago de los créditos, efectividad de las fianzas.

XXX. Requerir a las afianzadoras el pago de los créditos garantizados y en caso de que éstas no efectúen el pago en términos del Código Fiscal de la Federación, ordenar a las instituciones de crédito o casas de bolsa que mantengan en depósito los títulos o valores, en los que la afianzadora tenga invertida sus reservas técnicas, que proceda a su venta a precio de mercado, para cubrir el principal y sus accesorios;

XLVII. Establecer los lineamientos respecto a la aceptación de las garantías del interés fiscal, con excepción de aquéllas que deriven del comercio exterior o por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte;

XLVIII. Tramitar, aceptar, rechazar o cancelar, según proceda, las garantías para asegurar el interés fiscal, así como sus ampliaciones, disminuciones o sustituciones; solicitar la práctica de avalúos en relación con los bienes que se ofrezcan para garantizar el interés fiscal; ampliar el embargo en bienes del contribuyente o responsable solidario cuando estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales, o cuando la garantía del interés fiscal resulte insuficiente, y determinar el monto de los honorarios del depositario o interventor de negociaciones o del administrador de bienes raíces;

Las fracciones XXXI y XXXII tratan de la facultad para solicitar información e inmovilizar depósitos bancarios:

XXXI. Ordenar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, la inmovilización y conservación de los depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta o contrato que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y ordenar levantar la inmovilización, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

XXXII. Solicitar directamente a las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y

Fianzas, según corresponda, la información de las cuentas, los depósitos, servicios, fideicomisos, créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales, o cualquier tipo de operaciones, para efectos del cobro de créditos fiscales firmes o del procedimiento administrativo de ejecución, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

Aduanas

El artículo 21 en relación con el 19 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que compete a las Aduanas ejercer, entre otras, las siguientes atribuciones:

LI. Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios, productores, importadores, exportadores y demás obligados en materia aduanera, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y hacer constar dichos hechos y omisiones en las actas u oficios que para tal efecto se levanten, en términos de la Ley Aduanera y demás disposiciones jurídicas aplicables;

LXII. Determinar los impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros y aprovechamientos; aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente a cargo de contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar las otras contribuciones que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, cuando ello sea consecuencia del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo y determinar los accesorios que correspondan en los supuestos antes señalados;

Los impuestos y aprovechamientos determinados por las Aduanas, en algún momento podrían ser cobrados por las Administraciones Desconcentradas de Recaudación.

Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal

El artículo 24 en relación con el 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que compete a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal ejercer, entre otras, las siguientes atribuciones:

- I. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus atribuciones, cuando aquéllos hayan presentado alguna solicitud o escrito de aclaración ante la autoridad y no hayan anexado toda la documentación e información que soporte los hechos o circunstancias manifestados por el promovente;
- II. Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante...
- XII. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;
- XIII. Determinar la responsabilidad solidaria respecto de créditos fiscales en el ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables;

Los impuestos y accesorios determinados por las Administraciones de Auditoría Fiscal, en algún momento podrían ser cobrados por las Administraciones Desconcentradas de Recaudación.

Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente

El artículo 34 en relación con el 32 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que compete a las Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente ejercer, entre otras, las siguientes atribuciones:

III. Recibir de los particulares directamente o a través de las oficinas y medios electrónicos autorizados las declaraciones, avisos, requerimientos, solicitudes, aclaraciones, manifestaciones, instrumentos autorizados y demás documentación a que obliguen las disposiciones fiscales y aduaneras que no deban presentarse ante otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;

Serán las Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente las encargadas de recibir la documentación aclaratoria, trámites de ofrecimiento de garantía, de solicitud de pago a plazos y demás relativos a créditos fiscales.

Administraciones Desconcentradas Jurídicas

El artículo 37 en relación con el 35 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que compete a las Administraciones Desconcentradas Jurídicas ejercer, entre otras, las siguientes atribuciones:

XXVI. Resolver los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tenga conferida de manera expresa esta atribución, así como los correspondientes a las autoridades fiscales federales de las entidades federativas en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal y, en su caso, el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal;

XXVII. Representar al Secretario de Hacienda y Crédito Público, a la Junta de Gobierno, al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y a las

unidades administrativas de dicho órgano administrativo desconcentrado, en toda clase de juicios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contra resoluciones o actos de éstos o de las autoridades fiscales de las entidades federativas que deriven de la aplicación de las leyes fiscales federales en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal, así como para ejercer las acciones, excepciones y defensas que correspondan a las autoridades señaladas en los juicios ante dicho Tribunal;

XXVIII. Interponer con la representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, de la Junta de Gobierno, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las unidades administrativas de dicho órgano administrativo desconcentrado, el recurso de revisión contra las sentencias y resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, respecto de los juicios de su competencia, y el amparo adhesivo, así como comparecer y alegar en los juicios de amparo que interpongan los particulares en contra de las sentencias y resoluciones definitivas dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa;

XXIX. Representar a la Junta de Gobierno, al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y a las unidades administrativas de dicho órgano administrativo desconcentrado en los juicios de amparo indirecto, en los que sean señaladas como autoridades responsables o cuando tengan el carácter de tercero interesado, interponer los recursos que procedan en representación de éstos, así como intervenir con las facultades de delegado en las audiencias, rendir pruebas, formular alegatos y promover los incidentes previstos en la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

Estas fracciones se refieren a la defensa que tienen encomendada las Administraciones Desconcentradas Jurídicas en cuanto a las controversias como los recursos de revocación, juicio contencioso administrativo, juicio de amparo directo o indirecto, que tienen a su alcance los contribuyentes para

inconformarse por cuestiones relativas a los créditos fiscales que les son determinados.

Sujeto Pasivo

El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley, debe satisfacer una prestación determinada por haberse ubicado en una situación o haber generado un hecho jurídico por el que deba pagar al Fisco.

El artículo 1 del Código Fiscal de la Federación dispone que “...Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...”

El Servicio de Administración Tributaria en su sitio de internet oficial, define a las personas físicas y a las morales:

Persona física es un individuo con capacidad para contraer obligaciones y ejercer derechos.

Persona moral es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil, una asociación civil.

Persona física

Una persona física como sujeto pasivo tiene diversas obligaciones y también derechos, los cuales serán de acuerdo con la actividad que desempeñen, que les genere ingresos y esto genere de acuerdo a la ley el pago de contribuciones.

En los diversos ordenamientos legales se establecen los casos en los que una persona estará obligada al pago de algún impuesto, siendo el caso de que en el impuesto sobre la renta, todas las personas que obtengan ingresos estarán

obligadas al pago de este. Es así que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta al referirse las personas físicas las clasifica con base en su fuente de ingresos, teniendo entonces los siguientes regímenes:

- Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado
- Ingresos por actividades empresariales y profesionales
- Régimen de incorporación fiscal
- Ingresos por arrendamiento o por otorgar el uso o goce de bienes inmuebles
- Ingresos por enajenación de bienes
- Ingresos por adquisición de bienes
- Ingresos por intereses
- Ingresos por obtener premios
- Ingresos por dividendos o recibir ganancias que distribuyan personas morales

Persona moral

Las personas morales están conformadas con personas que se unen con un fin común, a estas agrupaciones se les llama sociedades mercantiles, civiles o asociación civil, atendiendo a su objeto, el cual debe ser lícito.

El Código Civil Federal, en su artículo 25 define que son personas morales:

ARTÍCULO 25.- Son personas morales:

I.- La Nación, los Estados y los Municipios;

II.- Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;

III.- Las sociedades civiles o mercantiles;

IV.- Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;

V.- Las sociedades cooperativas y mutualistas;

VI.- Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley...

Sociedades Mercantiles

Las sociedades mercantiles tienen su sustento en la Ley General de Sociedades Mercantiles, y es ahí en donde se indican las características y obligaciones de cada una de ellas, teniendo como característica principal que realizan actos de comercio, estas sociedades se denominan:

I.- Sociedad en nombre colectivo;

II.- Sociedad en comandita simple;

III.- Sociedad de responsabilidad limitada;

IV.- Sociedad anónima;

V. Sociedad en comandita por acciones;

VI. Sociedad cooperativa, y

VII. Sociedad por acciones simplificada

Sociedad civil

Por su parte las Sociedades Civiles, tienen su sustento legal en el Código Civil Federal y su principal característica es que no se constituyen para una especulación comercial, combinan sus esfuerzos y recursos para obtener un fin económico.

La Ley del impuesto Sobre la Renta, menciona regímenes adicionales de las personas morales atendiendo a su objeto social, como:

Coordinados

Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras

Con fines no lucrativos

Sociedades cooperativas de producción

2. LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

2.1 Procedencia de la garantía y plazo para garantizar

El Diccionario de la lengua española (2016) electrónico, define a la garantía como la “Cosa que asegura y protege contra algún riesgo o necesidad.” Por lo tanto, la garantía del interés fiscal será el instrumento con el que la autoridad se asegurará de que en su momento podrá recuperar el crédito fiscal.

Al existir un crédito fiscal determinado por alguna autoridad competente, el contribuyente tiene la opción como lo establece el artículo 65 del Código fiscal de la Federación de realizar el pago o de interponer algún medio de defensa si no está de acuerdo con el crédito fiscal, incluso puede estar de acuerdo en algunos conceptos y con otros no, en cuyo caso deberá pagar los créditos que consienta.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, indica que la garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal.

Casos en que procede garantizar el interés fiscal

El artículo 142 del Código Fiscal de la Federación establece que procede garantizar el interés fiscal cuando se presente alguno de 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.

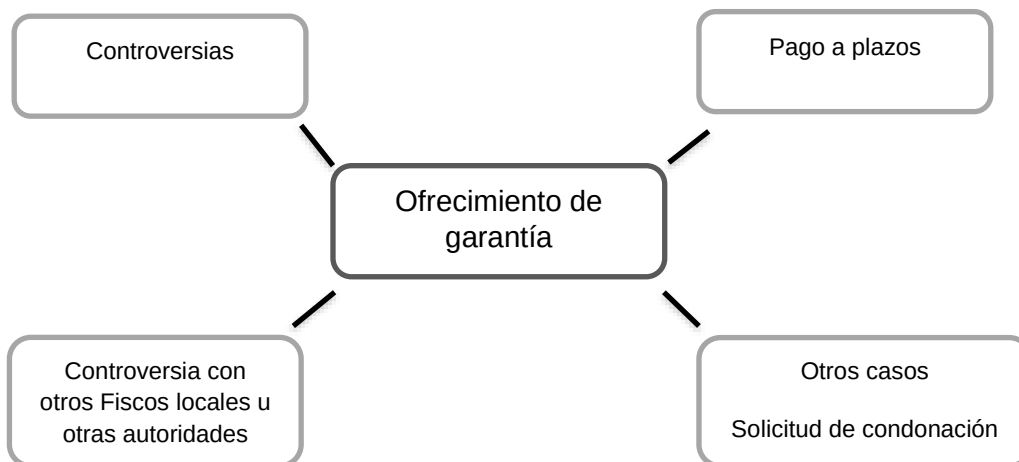
II. Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.

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

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

Haciendo la aclaración de que no será necesario garantizar los gastos de ejecución, a excepción de que el crédito fiscal sólo se componga de este concepto.

3. Tabla de casos en que procede garantizar



2.1 Elaboración propia con base en el artículo 142 del Código Fiscal de la Federación

Solicitud de suspensión del procedimiento administrativo de ejecución

El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, señala que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, estableciendo una condición fundamental para esta suspensión: “Si a más tardar al vencimiento de

los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.”

Si el contribuyente interpone en tiempo y forma el recurso de revocación, esto es dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación a través del Buzón Tributario, no estará obligado a exhibir la garantía del interés fiscal hasta en tanto no se resuelva este medio de defensa intentado. Si la resolución al recurso de revocación no es favorable al contribuyente, este tendrá un plazo de diez días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución que recaiga al recurso de revocación para garantizar o pagar el crédito fiscal.

Para que esta suspensión opere es preciso que el contribuyente avise por escrito a la autoridad que le notificó el crédito.

El mismo artículo 144, refiere que no se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución se hubieren embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal. Al respecto, esto puede no resultar conveniente, puesto que la autoridad desconoce el valor de los bienes que está embargando y podría ser excesivo o generar problemas en la operación de la actividad del contribuyente.

Tampoco se exigirá garantía adicional si el contribuyente declara bajo protesta de decir verdad que no tiene más bienes con los cuales garantizar.

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en su artículo 1º establece "...Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo..." es decir, una vez resuelto en contra del contribuyente el recurso de revocación, la siguiente instancia es el también llamado Juicio de nulidad. Hay que recalcar que, si esto se presenta, el contribuyente cuenta con tan sólo diez días para garantizar el interés fiscal.

Existe el Juicio de Nulidad en el que el plazo para interponerlo es de 30 días siguientes a que surte efectos la notificación de la resolución que se impugnará, puede ser la resolución que dio origen al crédito fiscal o la resolución recaída en el recurso de revocación.

Para los casos en que las resoluciones impugnadas no excedan el importe de quince veces la Unidad de Medida y Actualización (UMA) se interpone el Juicio en la vía Sumaria y el plazo para interponer este juicio es también de 30 días, debido a la modificación que tuvo el artículo 58-2 el día 13 de junio de 2016, ya que antes de esta fecha el término era de 15 días.

Visto lo anterior, es de resaltarse que al interponer el Juicio Contencioso Administrativo y se desee que no se ejecute el procedimiento administrativo de ejecución la garantía debe ofrecerse a la par de la interposición del medio de defensa, ya que en caso contrario se corre el riesgo de que no exista dicha suspensión y se afecten los intereses del contribuyente.

Una ventaja que se observa al interponer el recurso de revocación es que se contará con el plazo de 30 días a partir de la notificación de la resolución que determina el crédito fiscal y además el tiempo que la autoridad tarde en resolver dicho medio de defensa para garantizar el adeudo, puesto que durante este lapso la autoridad no procederá a la ejecución del cobro del crédito.

Por ello resulta conveniente, que una vez recibida la resolución que determina un crédito fiscal se analice si se realizará el pago y en caso de decidir que se interpondrá un medio de defensa, se revisen las opciones para garantizar el crédito fiscal y así se evite que inicie el procedimiento administrativo de ejecución.

Prórroga del pago o pago en parcialidades

Los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, indican como facilidad para los contribuyentes el realizar el pago de los créditos fiscales a su cargo mediante el pago a plazos, esto se puede aplicar de una de las dos formas siguientes:

Pago en parcialidades, en esta modalidad debe realizarse un pago inicial del 20% del crédito fiscal y el resto podrá pagarse hasta en 36 parcialidades mensuales sucesivas.

Pago diferido, debe realizarse un pago inicial del 20% y el resto en la fecha en que solicite el contribuyente, en una exhibición, siempre y cuando no exceda el término de 12 meses.

El artículo 66-A en la fracción III indica que la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal y más adelante señala que la autoridad podrá dispensar la garantía en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Esto es, que en la Resolución Miscelánea Fiscal puede brindarse esta facilidad a los contribuyentes, para el año 2016 y 2018, esta Resolución Miscelánea facilita no exhibir la garantía del interés fiscal en tanto no dejen de cubrirse 2 parcialidades, pues faltando 2 pagos de forma sucesiva o no, deberá exigirse la garantía del interés fiscal, atendiendo a lo establecido en la regla 2.14.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y también en 2018.

Aplicación del producto en términos del artículo 159 del Código Fiscal de la Federación

El artículo 159 del Código Fiscal de la Federación establece:

...Si los bienes señalados para la ejecución hubieran sido ya embargados por parte de autoridades fiscales locales, se practicará la diligencia, entregándose los bienes al depositario que designe la autoridad federal y se dará aviso a la autoridad local. En caso de inconformidad, la controversia resultante será resuelta por los tribunales judiciales de la Federación. En tanto se resuelve el procedimiento respectivo no se hará aplicación del producto, salvo que se garantice el interés fiscal a satisfacción de...

Esto significa que en tanto no se determine qué autoridad tendrá derecho sobre los bienes, no se podrá realizar la aplicación del producto obtenido del remate a que se refiere el artículo 194 del Código Fiscal de la Federación.

Garantía cuando se solicita condonación

El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación menciona que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar hasta el 100% de las multas que se hayan impuesto por infracciones fiscales y aduaneras para lo cual se establecerán las reglas de carácter general; señalando que el contribuyente podrá solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, la cual podrá concederse siempre y cuando el contribuyente garantice el interés fiscal.

Así, encontramos que como se indica en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes garantizarán el crédito fiscal en alguna de las formas que ahí define, al darse alguno de los supuestos que establecen los artículos 142 y 74 ya comentados.

Medios de defensa

Los medios de defensa, con los cuales el contribuyente podrá inconformarse por el crédito fiscal que le haya sido determinado o por algún acto de autoridad referente al mismo, son: el Recurso de Revocación, el Juicio Contencioso Administrativo y el Juicio de Amparo Indirecto.

Recurso de Revocación

El recurso de revocación se interpone contra actos administrativos dictados en materia fiscal de acuerdo a lo señalado en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, y procede contra los actos que se mencionan a continuación y que contiene el artículo 117 del mismo ordenamiento:

I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.

c) Dicten las autoridades aduaneras.

d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:

a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.

b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados.

c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código...

De acuerdo a lo establecido en el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación el recurso de revocación debe presentarse “a través del buzón tributario, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación”, dicho Buzón Tributario asignará el recurso de revocación a la Administración Desconcentrada Jurídica del Servicio de Administración Tributaria que corresponda.

Los artículos 122 y 123 del Código señalan los requisitos que debe contener el escrito así como los documentos que deben acompañarse, en este caso ya es digitalmente puesto que la forma de presentación ha cambiado, salvo los casos en que el domicilio del contribuyente se encuentre apartado y no tenga la posibilidad de realizar vía internet la interposición. Siendo los requisitos:

I. La resolución o el acto que se impugna.

II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

III. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate...”

Y los documentos que deben acompañarse son:

- I. Los documentos que acrediten la personalidad del promovente.
- II. El documento en que conste el acto impugnado.
- III. Constancia de notificación del acto impugnado
- IV. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

En el recurso de revocación el promovente es el contribuyente o en su caso algún tercero perjudicado, la autoridad demandada es la autoridad que dicta la resolución que será materia de controversia y serán las Administraciones Desconcentradas Jurídicas las encargadas de dictar una resolución al recurso de revocación promovido.

Juicio Contencioso Administrativo

El Juicio Contencioso Administrativo también llamado Juicio de Nulidad tiene su sustento legal desde el año 2006 en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues previo a ello se encontraba en el Título VI del Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 1º. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se señala que estos juicios se promueven ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y el artículo 2 indica que “procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa” procediendo también contra los actos administrativos, Decretos, Acuerdos, Reglamentos cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en el primer acto de aplicación.

En el presente caso, interesa la interposición del Juicio de Nulidad en contra de un crédito fiscal, sea que se controvierta primero con el Recurso de Revocación o directamente en el Juicio de Nulidad.

El mismo artículo 1º precisa que: “Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso...”. (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2016)

El artículo 3 de la Ley, refiere las partes que intervienen en el Juicio Contencioso Administrativo, siendo:

I. El demandante.

II. Los demandados. Tendrán ese carácter:

a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.

b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.

c) El Jefe del Servicio de Administración Tributaria o el titular de la dependencia u organismo desconcentrado o descentralizado que sea parte en los juicios en que se controviertan resoluciones de autoridades federativas coordinadas, emitidas con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación, respecto de las materias de la competencia del Tribunal.

Dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación.

III. El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

El artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, señala las formas en que el demandante podrá presentar la Demanda, son dos:

...mediante Juicio en la vía tradicional, por escrito ante la sala regional competente...

...en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea, para este último caso, el demandante deberá manifestar su opción al momento de presentar la demanda...

El plazo para presentar el Juicio de Nulidad será de treinta días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.

De acuerdo al artículo 14 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo la demanda debe indicar lo siguiente:

I. El nombre del demandante, domicilio fiscal, así como domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, y su dirección de correo electrónico.

Cuando se presente alguno de los supuestos a que se refiere el Capítulo XI, del Título II, de esta Ley, el juicio será tramitado por el Magistrado Instructor en la vía sumaria.

II. La resolución que se impugna. En el caso de que se controvierta un decreto, acuerdo, acto o resolución de carácter general, precisará la fecha de su publicación.

III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV. Los hechos que den motivo a la demanda.

V. Las pruebas que ofrezca..."

“VI. Los conceptos de impugnación.

VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

VIII. Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda.

Debiendo además adjuntar a su demanda, la documentación establecida en el artículo 15 de la Ley referida, teniendo cuidado de exhibirla pues la omisión puede dar lugar a que el medio de defensa se tenga por no presentado:

I. Una copia de la misma y de los documentos anexos para cada una de las partes.

II. El documento que acredite su personalidad...

III. El documento en que conste la resolución impugnada.

IV. En el supuesto de que se impugne una resolución negativa ficta, deberá acompañar una copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad.

V. La constancia de la notificación de la resolución impugnada.

VI. Cuando no se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda...

VII. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VIII. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante en el caso señalado en el último párrafo del artículo 44 de esta Ley.

IX. Las pruebas documentales que ofrezca...

Juicio de Amparo Indirecto

Este juicio se aborda, debido a que el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, relativo a la condonación de multas, indica “La solicitud de condonación de multas en los términos de este Artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.”, por lo que en este caso el contribuyente inconforme debe acudir al Juicio de Amparo Indirecto.

Según el artículo 15 de la Ley de Amparo, el juicio podrá interponerse en el plazo de quince días, los cuales serán contados a partir de la notificación del acto que se quiera reclamar. El artículo 33 por su parte indica que las autoridades competentes para conocer este juicio son los Juzgados de Distrito, Tribunales Unitarios de Circuito, Tribunales Colegiados de Circuito y la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El artículo 5o. de la Ley de Amparo, menciona que son partes dentro del Juicio: el quejoso, la autoridad responsable, el tercero interesado (en caso de existir) y en su caso el Ministerio Público.

Generalidades al ofrecer una garantía

La garantía del interés fiscal debe otorgarse a favor de la Tesorería de la Federación o de tesorerías de las entidades federativas o municipios que sean competentes para cobrar coactivamente créditos fiscales, de acuerdo al artículo 77 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Cualquier trámite de ofrecimiento de garantía debe gestionarse inicialmente por Buzón Tributario y concluirse en la Administración Desconcentrada que corresponda al domicilio del contribuyente, pues debe entregarse la documentación que soporte la garantía ofrecida.

El artículo 87 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, indica que “La garantía del interés fiscal que se ofrezca ante la Autoridad Fiscal competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, será objeto de calificación y de aceptación, en su caso.” Para calificar la garantía la autoridad

deberá verificar que se cumplan los requisitos para cada tipo de garantía y en caso de existir algún faltante, la autoridad deberá requerir al promovente para exhibir en el plazo de quince días la documentación o información faltante.

Este mismo artículo 87, menciona que la autoridad podrá aceptar la garantía ofrecida, aun cuando no resulte suficiente, pero por el importe no garantizado se iniciará o continuará con el procedimiento administrativo de ejecución.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación ordena que “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.” Así mismo, indica que al término de este período, si el crédito subsiste, la garantía deberá actualizar su importe cada año y en su caso ampliarse para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

Cabe señalar, que la garantía por los recargos que se pudieran generar en los doce meses siguientes únicamente aplicará para los importes que causen este tipo de accesorios, las multas o gastos de ejecución no generan recargos.

En el Anexo 1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2015, se encuentra el trámite 134/CFF que explica de forma simple lo relativo al ofrecimiento de la garantía, mismo contenido en la Resolución para 2018 publicada el 22 de diciembre de 2017:

4. Trámite 134/CFF Solicitud para la presentación, ampliación y sustitución de garantía del interés fiscal y solicitud de avalúo (en caso de ofrecimiento de bienes) o avalúo practicado por personas autorizadas.

¿Quiénes lo presentan? Personas físicas y morales que deseen garantizar el interés fiscal.
¿Dónde se presenta? Se inicia a través del buzón tributario y se concluye en la ADSC.
¿Qué documento se obtiene? Acuse de recibo.
¿Cuándo se presenta? Dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación efectuada por la autoridad fiscal correspondiente de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal.
Requisitos: Presencial: Entregar el formato de garantía con los anexos correspondientes al tipo de modalidad ofrecida (tabla 32).
Condiciones: Contar con FIEL y Contraseña

2.2 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

2.2 Tipos de garantía

El Código Fiscal de la Federación establece distintos tipos de garantía que pueden ofrecer los contribuyentes, será la autoridad fiscal, en este caso las Administraciones Desconcentradas de Recaudación las encargadas de calificar las garantías ofrecidas, es decir revisar que reúnan todos los requisitos, además de vigilar que al momento de su aceptación sean suficientes, en caso contrario exigirán la ampliación o continuarán con el procedimiento administrativo de ejecución por la parte no garantizada, de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 141.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, menciona las formas en las que se podrá garantizar el interés fiscal:

- 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 de este Código.
- II. Prenda o hipoteca.
- III. Fianza otorgada por institución autorizada.
- IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- V. Embargo en la vía administrativa.
- VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores....

Depósito en dinero o Billeto de depósito

La primera forma prevista dentro de las garantías es el depósito en dinero, señalada en la fracción I del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación:

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...

El artículo 77 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación alude “Cuando la garantía del interés fiscal consista en fianza, carta de crédito o billete de depósito...”, por lo que se presume que el Depósito en dinero es el Billeto de Depósito, puesto que incluso en la Tabla 32 relativa a las Garantías Fiscales que se publica en la Resolución Miscelánea Fiscal como anexo, le denominan así. Los requisitos que se deben exhibir para este tipo de garantía de acuerdo a la Tabla 32 son:

5. Tabla de Requisitos para el Billeto de Depósito

Billetes de Depósito	Persona Física	Persona Moral
Original del billete de depósito expedido por BANSEFI con firma autógrafa del funcionario que lo expide.	X	X
Estar expedido a favor de la TESOFE o del organismo descentralizado competente para cobrar coactivamente créditos fiscales.	X	X
Nombre, denominación ó razón social del contribuyente y RFC.	X	X

2.3 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016

Por su parte, BANSEFI (Banco del Ahorro Nacional y Servicios Financieros, Sociedad Nacional de Crédito, Institución de Banca de Desarrollo) en su sitio de internet indica como características de los Billetes de Depósito las siguientes:

- “De ágil adquisición
- No tiene costo alguno para el depositante u obligado a garantizar
- No existe monto mínimo ni máximo de depósito
- No prescribe
- Cuenta con el respaldo del Gobierno Federal
- No genera intereses”

Prenda o hipoteca

La prenda o hipoteca está prevista en la fracción II del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación. La prenda se refiere a bienes muebles, a diferencia de la hipoteca que es relativa a bienes inmuebles.

El artículo 81 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, señala que la prenda deberá constituirse como se indica:

- I. La prenda se constituirá sobre bienes muebles por el 75% de su valor, siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese porcentaje y deberá inscribirse en el registro que corresponda cuando los bienes en

que recaiga o el propio contrato de prenda estén sujetos a esta formalidad.

En esa fracción, describe los bienes que no se aceptarán como prenda:

- Los bienes de fácil descomposición o deterioro
- los que se encuentren embargados, ofrecidos en garantía, o con algún gravamen o afectación
- los sujetos al régimen de copropiedad, cuando no sea posible que el Gobierno Federal asuma de manera exclusiva la titularidad de todos los derechos
- los afectos a algún fideicomiso
- los que por su naturaleza o por disposición legal estén fuera del comercio y aquéllos que sean inembargables en términos del Código
- así como las mercancías de procedencia extranjera, cuya legal estancia no esté acreditada en el país
- los semovientes
- las armas prohibidas y las materias y sustancias inflamables, contaminantes, radioactivas o peligrosas

Los requisitos que se deben exhibir para la prenda de acuerdo a la Tabla 32 son:

6. Tabla de Requisitos para la Prenda

Prenda	Persona Física	Persona Moral
Número de folio fiscal, RFC del emisor, RFC del receptos, fecha de expedición y fecha de certificación SAT de las facturas que acrediten la propiedad de los bienes, o en su caso, original o copia certificada por fedatario público (para cotejo) de las facturas o documentos que acrediten la propiedad de los bienes, los cuales deberán de contener, en su caso, el endoso correspondiente.	X	X
Solicitud para elaborar avalúo de los bienes ofrecidos en garantía, especificando los datos de la persona que acompañará al perito valuador en la revisión física o en su caso, original del avalúo emitido por persona	X	X

autorizada mismo que deberá incluir reporte fotográfico, que permita la plena identificación del bien o bienes valuados.		
Inventario de los bienes que ofrece, con descripción detallada [Tipo de bien (nombre genérico que lo caracteriza), No. de Factura, cantidad, marca, modelo, color, No. de serie, tipo de material] y señalar el domicilio en el que se ubican.	X	X
Manifestación bajo protesta de decir verdad si el(los) bien(nes) ofrecido(s) garantizan otros adeudos y en su caso mencionar el número de resolución.	X	X

2.4 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Para la modalidad de hipoteca, indica el mismo artículo 81:

II. La hipoteca se constituirá sobre bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo o del valor catastral. A la solicitud respectiva se deberá acompañar el certificado del Registro Público de la Propiedad que corresponda, expedido con un máximo de tres meses de anticipación a la fecha de la solicitud, en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria. 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...

Los requisitos que para la hipoteca de acuerdo a la Tabla 32 son:

7. Tabla de Requisitos para la Hipoteca

Hipoteca	Persona Física	Persona Moral
Original o copia certificada por fedatario público y fotocopia de la escritura pública o título de propiedad que lo acredite como legítimo propietario del bien.	X	X
Original del certificado de libertad de gravamen expedido por el Registro Público de la Propiedad y del Comercio (RPPyC) vigente a la fecha de presentación del ofrecimiento (6 meses).	X	X
Última boleta de pago del impuesto predial.	X	X
Solicitud para elaborar avalúo de los bienes ofrecidos en garantía, especificando los datos de la persona que acompañará al perito valuador en la revisión física o en su caso, original del avalúo emitido por persona autorizada mismo que deberá incluir reporte fotográfico, que permita la plena identificación del bien o bienes valuados..	X	X

Manifestación bajo protesta de decir verdad si el(los) bien(nes) ofrecido(s) garantizan otros adeudos y en su caso mencionar el número de resolución.	X	X
---	---	---

2.5 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Para ambas modalidades, el artículo 84 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación indica que pueden ser ofrecidas por un obligado solidario siempre y cuando se cumpla con el resto de los requisitos que se establezca para cada garantía.

De acuerdo a la regla 2.1.38 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, misma para el año 2018, el avalúo de los bienes puede ser practicado por personas que cuenten con cédula profesional de valuadores expedida por la Secretaría de Educación Pública; por lo que habría que analizar si resulta un menor costo que directamente se contrate al Valuador y evitar así que la Autoridad Fiscal practique un avalúo que pueda resultar más oneroso y elevar así los gastos de ejecución.

Fianza otorgada por institución autorizada

La fianza otorgada por institución autorizada está contenida en la fracción III del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación. Las instituciones autorizadas son las comúnmente conocidas como Afianzadoras que son Instituciones de Seguros o Instituciones de Fianzas cuya actuación es regulada por la Ley de Instituciones de Seguros y de Fianzas.

El Código Civil Federal en su artículo 2794, señala el concepto de fianza:

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.

El artículo 82 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, indica que la póliza en la que se haga constar la fianza deberá contener los textos únicos que se señalen en reglas de carácter general que en este caso se encuentran contenidos en la regla 2.15.6. de la Resolución Miscelánea Fiscal

para 2016 publicada el 23 de diciembre de 2015, en el Diario Oficial de la Federación; dicha póliza de fianza quedará en poder y guarda de la Autoridad Fiscal que sea competente para cobrar coactivamente el crédito fiscal de que se trate, aunque actualmente muchas pólizas de fianza son emitidas en documento digital y en ese caso debe contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora que emite.

Los requisitos para la fianza de acuerdo a la Tabla 32 son:

8. Tabla de Requisitos para la Fianza

Fianza	Persona Física	Persona Moral
Original de la póliza de fianza expedida a favor de la TESOFE o del organismo descentralizado competente para cobrar coactivamente créditos fiscales con firma autógrafa de los funcionarios que la expiden.	X	X
Tratándose de póliza de fianza en documento digital deberá anexar los archivos con extensión xml y PDF.	X	X
Poder para actos de administración en original o copia certificada por fedatario público.		X

2.6 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Obligación solidaria asumida por tercero

La fracción IV del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, señala como forma de garantizar el interés fiscal la Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia. Es decir un tercero se ofrecerá y comprometerá solidariamente con el contribuyente deudor a cubrir el pago de su adeudo fiscal, este tercero deberá comprobar que tiene la solvencia económica para poder cumplir y satisfacer el interés fiscal.

El artículo 82 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, indica que el tercero que asuma la obligación solidaria de garantizar el interés fiscal por cuenta de otro deberá realizar lo siguiente:

- I. Manifestar su voluntad de asumir la obligación solidaria, mediante escrito firmado ante fedatario público o ante la Autoridad Fiscal que

tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, en este último caso la manifestación deberá realizarse ante la presencia de dos testigos...

El escrito con la manifestación deberá ser firmado por quien pretende ser el obligado solidario y tratándose de personas morales, por el administrador único o, en su caso, por la totalidad de los miembros del consejo de administración, dependiendo de los estatutos sociales, siendo necesario que quien o quienes firman cuenten con las mismas facultades de administración del propio consejo para tener por cumplido el requisito.

En este caso es útil comentar que de firmar el escrito ante un fedatario público, tendría un costo, mientras que si la firma se realiza ante la autoridad fiscal no generará un costo, teniendo únicamente la tarea de que el contribuyente prevea la asistencia de dos testigos.

II. Tratándose de personas morales, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social pagado y la persona moral de que se trate no deberá haber tenido pérdida fiscal para efectos del impuesto sobre la renta en los dos últimos ejercicios fiscales regulares o, en su caso, ésta no deberá haber excedido del 10% de su capital social pagado, y

III. Tratándose de persona física, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de sus ingresos declarados en el ejercicio fiscal inmediato anterior, sin incluir el 75% de los ingresos declarados para los efectos del impuesto sobre la renta como actividades empresariales o del 10% del capital afecto a su actividad empresarial, en su caso.

Las fracciones II y III claramente muestran el sentido de que quienes tengan la voluntad de asumir la responsabilidad solidaria cuenten con la solvencia económica para hacer frente al pago del interés fiscal.

Los requisitos para ofrecer como garantía una Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia, de acuerdo a la Tabla 32 son:

9. Tabla de Requisitos para la Obligación Solidaria

Obligación Solidaria	Persona Física	Persona Moral
Escrito donde el tercero manifieste su voluntad de asumir la obligación solidaria ante fedatario público o ante la autoridad fiscal que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, en este último caso, la manifestación deberá realizarse ante la presencia de dos testigos.	X	X
Instrumento notarial con el que se acredite la personalidad del representante legal del obligado solidario, que contenga poder para actos de dominio en original o copia certificada por fedatario público.	X	X

2.7 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016

Embargo en la vía administrativa

El embargo en la vía administrativa está previsto en la fracción V del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación. Este embargo puede ser sobre bienes muebles, inmuebles o negociación y puede ser ofrecido por el propio contribuyente o por un obligado solidario que cumpla todos los requisitos.

El artículo 85 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece las reglas generales para el embargo en la vía administrativa:

- I. Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá presentar los documentos y cumplir con los requisitos que dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general;
- II. El contribuyente señalará los bienes de su propiedad sobre los que deba trabarse el embargo, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal y cumplir los requisitos y porcentajes que establece el artículo 81 de este Reglamento;

El artículo 81 establece que el valor de los bienes se tomará al 75%:

- III. Tratándose de personas físicas, el depositario de los bienes será el contribuyente y en el caso de personas morales, su representante legal. Cuando a juicio de la Autoridad Fiscal exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte los bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo;

en este supuesto, los bienes se depositarán con la persona que designe la Autoridad Fiscal;

Respecto a esta fracción, una ventaja de ofrecer el embargo en la vía administrativa es que el depositario de los bienes será el contribuyente y sólo que pretenda realizar acciones tendientes a evadir su obligación será removido por la autoridad.

IV. Tratándose de bienes inmuebles o negociaciones, el embargo que se practique por la autoridad fiscal deberá inscribirse en el registro público que corresponda de acuerdo al domicilio en que se ubiquen los bienes.

V. Antes de la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, deberán cubrirse los gastos de ejecución y gastos extraordinarios que puedan ser determinados en términos del artículo 150 del Código. El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.

Cabe mencionar que este es el único tipo de garantía que requiere el pago de los gastos de ejecución, puesto que el artículo 150 del Código Fiscal de la Federación en la fracción II, así lo establece, recordando que será del 2 % del crédito fiscal, en su caso como mínimo el importe de \$380.00 y como máximo \$59,540.00.

Debido a que en el embargo en la vía administrativa también se debe exhibir un avalúo de los bienes, es posible que el propio contribuyente exhiba el avalúo elaborado por persona que cuente con cédula profesional de valuador.

Los requisitos para ofrecer el embargo en la vía administrativa de bienes muebles, de acuerdo a la Tabla 32 son:

10. Tabla de Requisitos para el Embargo en la Vía Administrativa

Embargo en Vía Administrativa	Persona Física	Persona Moral
a) bienes muebles:		
Número de folio fiscal, RFC del emisor, RFC del receptor, fecha de expedición y fecha de certificación SAT de las facturas que acrediten la propiedad de los bienes o en su caso original o copia certificada por fedatario público de las facturas o documentos que acrediten la propiedad de los bienes o el endoso correspondiente.	X	X
Solicitud para elaborar avalúo de los bienes ofrecidos en garantía, especificando los datos de la persona que acompañará al perito valuador en la revisión física, .o en su caso, original del avalúo emitido por persona autorizada mismo que deberá incluir reporte fotográfico, que permita la plena identificación del bien o bienes valuados..	X	X
Inventario de los bienes que ofrece, con descripción detallada [Tipo de bien (nombre genérico que lo caracteriza), No. de Factura, cantidad, marca, modelo, color, No. de serie, tipo de material] y señalar el domicilio en el que se ubican.	X	X
Comprobante de pago de los gastos de ejecución.	X	X
Poder para actos.		X
Cuando los bienes sean propiedad de un tercero se presentará escrito en el que manifieste su voluntad de asumir la obligación solidaria ante fedatario público o ante la autoridad fiscal que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, en este último caso la manifestación deberá realizarse ante las presencia de dos testigos.	X	X
Manifestación bajo protesta de decir verdad si el(los) bien(nes) ofrecido(s) garantizan otros adeudos y en su caso mencionar el número de resolución.	X	X

2.8 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Para el caso de los bienes muebles, los costos a cargo del contribuyente serán el avalúo de los bienes por parte de un valuador y el pago de los gastos de ejecución.

Los requisitos para ofrecer el embargo en la vía administrativa de bienes inmuebles, de acuerdo a la Tabla 32 son:

11. Tabla de Requisitos para Bienes Inmuebles

b) bienes inmuebles:		
Escritura pública o título de propiedad que lo acredite como legítimo propietario del bien en original o copia certificada por fedatario público.	X	X
Original del certificado de libertad de gravamen expedido por el Registro Público de la Propiedad y del Comercio (RPPyC) vigente a la fecha de presentación del ofrecimiento.	X	X
Última boleta de pago del impuesto predial.	X	X
Solicitud para elaborar avalúo de los bienes ofrecidos en garantía,	X	X

especificando los datos de la persona que acompañará al perito valuador en la revisión física o en su caso, original del avalúo emitido por persona autorizada mismo que deberá incluir reporte fotográfico, que permita la plena identificación del bien o bienes valuados..		
Comprobante de pago emitido de los gastos de ejecución.	X	X
Cuando los bienes sean propiedad de un tercero se presentará escrito en el que se manifieste su voluntad de asumir la obligación solidaria ante fedatario público o ante la autoridad fiscal que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, en este último caso la manifestación deberá realizarse ante la presencia de dos testigos.	X	X
Manifestación bajo protesta de decir verdad si el(los) bien(es) ofrecido(s) garantizan otros adeudos y en su caso mencionar el número de resolución.	X	X

2.9 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Los requisitos para ofrecer el embargo en la vía administrativa de la negociación, de acuerdo a la Tabla 32 son:

12. Tabla de Requisitos para Negociación

c) negociación:		
Persona moral		
Original o copia certificada por fedatario público del acta constitutiva de la negociación debidamente inscrita en el (RPPyC).		X
Comprobante de pago de los gastos de ejecución.		X
Solicitud para elaborar avalúo de la negociación ofrecida en garantía, especificando los datos de la persona que acompañará al perito valuador en la revisión física o en su caso, original del avalúo emitido por persona autorizada mismo que deberá incluir reporte fotográfico, que permita la plena identificación del bien o bienes valuados..		X
Inventario de los bienes que ofrece con descripción detallada [Tipo de bien (nombre genérico que lo caracteriza), No. de Factura, cantidad, marca, modelo, color, No. de serie, tipo de material] y señalar el domicilio en el que se ubican.		X
Estados financieros, que reflejen la situación de la sociedad.		X
Balance general que refleje la situación de la sociedad.		X
Original del certificado de libertad de gravamen expedido por el Registro Público de la Propiedad y del Comercio (RPPyC) vigente a la fecha de presentación del ofrecimiento (6 meses).		X
Manifestación bajo protesta de decir verdad si el(los) bien(es) ofrecido(s) garantizan otros adeudos y en su caso, mencionar el número de resolución.	X	X
Persona física		
Comprobante de pago emitido de los gastos de ejecución.	X	
Solicitud para elaborar avalúo de la negociación ofrecida en garantía, especificando los datos de la persona que acompañará al perito valuador en la revisión física o en su caso, original del avalúo emitido por persona autorizada mismo que deberá incluir reporte fotográfico, que permita la plena	X	

identificación del bien o bienes valuados.		
Inventario de los bienes que ofrece con descripción detallada [Tipo de bien (nombre genérico que lo caracteriza), No. de Factura, cantidad, marca, modelo, color, No. de serie, tipo de material] y señalar el domicilio en el que se ubican.	X	
Estados financieros, que reflejen la situación de la negociación.	X	
Manifestación bajo protesta de decir verdad si el(los) bien(nes) ofrecido(s) garantizan otros adeudos y en su caso mencionar el número de resolución.	X	X

2.10 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Haciendo un recuento de los gastos que tendría el contribuyente que opte por ofrecer un embargo en la vía administrativa de bienes inmuebles o negociaciones, se tienen los relativos a:

- La copia certificada de las escrituras del inmueble o del acta constitutiva de la negociación.
- Original del Certificado de libertad de gravamen expedido por el Registro Público de la Propiedad.
- Avalúo de los bienes inmuebles o negociación
- Gastos de ejecución del 2 % del crédito fiscal.

Por lo que, analizadas la prenda e hipoteca y el embargo en la vía administrativa, resulta conveniente ofrecer la prenda en lugar del embargo de bienes muebles y la hipoteca en el caso de los bienes inmuebles, así se evita el pago de los gastos de ejecución.

Títulos valor o cartera de créditos

Los títulos valor o cartera de créditos se señalan en la fracción VI del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación y se aclara que en su Reglamento no se hace ninguna precisión respecto a este tipo de garantía. La cartera de créditos se refiere a los clientes que deban al contribuyente y que en algún momento con ese importe a favor pueda el contribuyente hacer frente a su crédito fiscal.

Los requisitos para ofrecer como garantía los Títulos valor, de acuerdo a la Tabla 32 son:

13. Tabla de Requisitos para Títulos Valor

Títulos Valor	Persona Física	Persona Moral
Documento donde manifieste "bajo protesta de decir verdad", que es la única forma en que puede garantizar el interés fiscal y anexar relación detallada de los títulos valor que ofrece en garantía y cuya legítima propiedad tendrá que acreditar documentalmente por medio de los propios títulos u otros documentos legales que permitan confirmar su validez como forma de garantía, además que se compromete a no disponer de los valores o inversiones a que éstos se refieren, sin el previo consentimiento de la ALR.	X	X
Tratándose de acciones que cotizan en bolsa deberá presentar certificado de precio de los valores en la bolsa con una antigüedad máxima de cinco días a la fecha de su presentación.	X	X
Tratándose de acciones que no cotizan en bolsa deberá anexar un dictamen de empresas calificadoras de valores con una antigüedad máxima de cinco días a la fecha de su presentación.	X	X

2.11 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Los requisitos para ofrecer como garantía la Cartera de créditos, de acuerdo a la Tabla 32 son:

14. Tabla de Requisitos para la Cartera de Créditos

Cartera de Créditos	Persona Física	Persona Moral
Documento en el que manifieste "bajo protesta de decir verdad" que es la única forma en que puede garantizar el interés fiscal. En el propio escrito deberá comprometerse a mantener en inventario un monto equivalente al que tenga al momento de otorgar la garantía, así como a rendir un informe mensual dentro de los primeros cinco días hábiles del mes siguiente, de todos los movimientos que haya sufrido la cartera de clientes, suscrito por Contador Público Registrado ante el SAT.	X	X
Relación de créditos, nombres de los deudores, datos personales, condiciones y términos de pago así como los documentos que acrediten este derecho. No deberán incluirse los créditos que sean incobrables.	X	X
Se deberá acompañar un informe del estado que guarda su cartera de créditos a la fecha en que otorga la garantía.	X	X

2.12 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Requisitos generales

Adicionalmente, en la Tabla 32 se señalan disposiciones generales que aplican dependiendo del tipo de garantía ofrecida.

15. Tabla de Requisitos generales

Para todos los ofrecimientos de bienes	Persona Física	Persona Moral
En caso de estar casado en sociedad conyugal; original del escrito en el que	X	

se manifieste la aceptación para constituirse como obligado solidario del cónyuge debidamente firmado; acta de matrimonio e identificación oficial vigente del cónyuge.		
En caso de que el (los) bien (es) se encuentren en copropiedad, original del escrito del copropietario donde se manifieste la aceptación para constituirse como obligado solidario debidamente firmado; original de la identificación oficial vigente del copropietario.	X	X

2.13 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Como se mencionó, el trámite de ofrecimiento de las garantías inicia a través del Buzón Tributario, debiendo concluirse de forma presencial pues deben exhibirse los documentos que cada trámite indica y para ello debe registrarse una cita ante la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente quien recibirá la documentación y la turnará a la Administración Desconcentrada de Recaudación, que es la facultada para resolver el trámite. La documentación es la que se indica en la Tabla 32:

16. Documentación que debe presentarse para concluir el trámite

Documentación que debe presentar para concluir el trámite en la ADSC
Tratándose de billete de depósito, carta de crédito y fianza en formato tradicional
Presentar el original del documento.
Tratándose de ofrecimiento de bienes
Si se optó por presentar avalúo
Original del avalúo emitido por persona autorizada mismo que deberá incluir reporte fotográfico, que permita la plena identificación del bien o bienes valuados.
Original o copia certificada por fedatario público de las facturas (cuando estas no sean electrónicas), escritura pública, título de propiedad o documentos que acrediten la propiedad de los bienes, de acuerdo a su naturaleza, los cuales deberán de contener, en su caso, el endoso correspondiente.
Original del certificado de libertad de gravamen expedido por el Registro Público de la Propiedad y del Comercio (RPPyC) vigente a la fecha de presentación del ofrecimiento (6 meses).
En caso de que la propiedad de los bienes sea de un tercero, del cónyuge o en copropiedad
Original de la manifestación del propietario del bien, donde acepte constituirse como obligado solidario, debidamente firmado.
Tratándose de Títulos valor
Certificado de precio de los valores en la bolsa con una antigüedad máxima de cinco días a la fecha de su presentación o en caso de que las acciones no coticen en bolsa, presentar dictamen de empresas calificadoras de valores con una antigüedad máxima de cinco días a la fecha de su presentación.

2.14 Fuente: Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y 2018

Combinación de garantías

El artículo 87 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, enuncia que para garantizar un crédito fiscal podrán combinarse las diferentes formas de garantías que señala el artículo 141 del Código Fiscal, o sustituirse entre sí,

siempre y cuando no se encuentre ya en la situación de ser exigible y antes de la cancelación deberá constituirse la nueva garantía.

2.3 Exigibilidad y efectividad de la garantía

La garantía será exigible cuando cese la condición que dio origen a la garantía. Es conveniente recordar que al artículo 142 del Código Fiscal de la Federación prevé cuatro casos en los que procede garantizar el interés fiscal, por lo que nos referiremos al cese de cada una de esas condiciones que dieron origen a la garantía.

Sentencia firme dictada en el Juicio Contencioso Administrativo

En este caso, la garantía será exigible cuando el contribuyente haya obtenido una sentencia no favorable, es decir que se haya dado la razón a la autoridad, ya sea de forma total o parcial. Al respecto, el artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo explica el momento en que la sentencia se considera firme:

ARTÍCULO 53.- La sentencia definitiva queda firme cuando:

- I. No admita en su contra recurso o juicio.
- II. Admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado, y
- III. Sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos...

Dice el mismo artículo que a partir de que una sentencia quede firme y cause ejecutoria, es decir no admita ningún otro medio de defensa, empiezan a correr los plazos para el cumplimiento de la sentencia; si la sentencia fue favorable al quejoso es en ese momento cuando podrá solicitar la cancelación

de la garantía y los efectos relativos al tipo de garantía que haya ofrecido. En caso contrario, será el momento en que la autoridad fiscal estará en posibilidad de hacer efectiva la garantía, dependiendo a su vez del tipo de garantía que se haya constituido.

Cese de la autorización del pago a plazos

Recordemos que en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación se dispensa de garantizar el interés fiscal cuando se otorga la autorización para pagar a plazos sea en parcialidades o diferido y los pagos se realicen en la forma pactada.

En el caso de que el contribuyente deje de pagar dos o más parcialidades sucesivas o no para no caer en la causal de la revocación de la autorización, el contribuyente debe constituir una garantía del interés fiscal.

Pues bien, si el plazo para realizar el pago bajo la modalidad de parcialidades o diferido concluye sin que el contribuyente realice el finiquito del adeudo fiscal o el contribuyente deje de pagar tres parcialidades se estará ante la causal de revocación de la autorización del pago a plazos, por lo tanto la garantía podrá hacerse exigible.

El artículo 151 del Código Fiscal de la Federación indica que si la exigibilidad del crédito fiscal se da por el cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades el deudor podrá tener como plazo 6 días para realizar el pago, contados a partir de que es practicado el requerimiento de pago, por lo tanto la exigibilidad de la garantía se daría también al pasar el mencionado plazo.

Resolución a la controversia entre diversas autoridades

El artículo 159 del Código Fiscal de la Federación establece que cuando deban embargarse bienes que tuvieran hipotecas o estuvieran embargados por algunas autoridades no fiscales y existiera inconformidad respecto a quien obtendrá el producto del remate de dichos bienes la controversia se resolverá por los tribunales judiciales de la Federación.

Al respecto, al resolverse la controversia cesará la condición que mantenía vigente la garantía, por lo que en caso de que el producto obtenido por la enajenación de los bienes embargados no fuera suficiente, procedería la exigibilidad de la garantía ofrecida. Si fuera suficiente el producto del remate entonces resultaría procedente la cancelación de la garantía.

Resolución a la solicitud de condonación

Al solicitar la condonación de multas a que se refiere el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, en tanto la autoridad no resuelve la solicitud se podrá solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y esta se otorgará siempre y cuando se garantice el interés fiscal.

Ahora bien, no existe un plazo establecido en el Código Fiscal o en la Resolución Miscelánea para que la autoridad otorgue una respuesta, aunque bien podemos remitirnos al artículo 37 del mismo Código que establece que las peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses y de no resolverse en este plazo los interesados podrán considerar la respuesta como negativa, lo que se conoce como negativa ficta.

Al resolverse la solicitud de condonación, pueden darse dos supuestos, el primero es que se otorgue la condonación y el contribuyente realice el pago de la parte no condonada, si es así daría lugar a la cancelación de la garantía, en caso contrario se sumaría al segundo supuesto en que se niegue la condonación y el contribuyente deba realizar el pago total, en estos casos nos encontramos ante la inminente exigibilidad de la garantía.

Efectividad de acuerdo al tipo de garantía constituida

En razón de que cada garantía tiene características propias, tales como los bienes que se ofrecen, las personas que se comprometen a garantizar o las personas ante quienes debe hacerse el reclamo o requerir la efectividad de la garantía, es necesario analizar en cada tipo, la forma en que se hará efectiva la garantía.

Depósito en dinero o Billeto de depósito

El artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, señala para este tipo de garantía: “Si la garantía consiste en depósito de dinero en alguna entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo, una vez que el crédito fiscal quede firme se ordenará su aplicación por la autoridad fiscal.”

Lo anterior, significa que en cuanto se de algún supuesto de exigibilidad de la garantía, la autoridad fiscal podrá presentarse ante BANSEFI y ordenarle la entrega de la cantidad que ampare el Billeto de Depósito, importe que será directamente transferido a las cuentas de la Tesorería de la Federación y deberá ser aplicado al adeudo fiscal; en este caso el contribuyente no tendría conocimiento ni tomaría parte en esta efectividad, hasta el momento en que la autoridad le notifique la aplicación que haya efectuado del importe obtenido de la garantía.

Prenda o hipoteca

Como se indicó, la prenda o hipoteca se mencionan en el artículo 141 fracción II y el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación refiere que las garantías que se constituyan para asegurar el interés fiscal relativas a las fracciones II, IV y V del artículo 141 se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Para el caso de haber constituido una prenda, estamos ante una garantía con bienes muebles, cuyo depositario de los bienes fue el propio contribuyente, por lo que la etapa a seguir del procedimiento administrativo de ejecución será la de remover al depositario y extraer los bienes para continuar la acción coactiva.

Tratándose de hipoteca, al ser constituida por bienes inmuebles, el acto que deberá emitir la autoridad será la del nombramiento del valuador a fin de continuar con la efectividad de la garantía mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Fianza otorgada por institución autorizada

El artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, establece que tratándose de fianza a favor de la Federación que se otorga para garantizar obligaciones fiscales de terceros, al hacerse exigible se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución como sigue:

- 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 de anticipación a la fecha en que se pretenda surtan sus efectos. La citada información se incorporará en la póliza de fianza respectiva y los cambios se proporcionarán a la autoridad ejecutora.

b) Si no se paga dentro de los quince días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la institución de crédito o casa de bolsa que mantenga en depósito los títulos o valores en los que la afianzadora tenga invertida sus reservas técnicas, que proceda a su venta a precio de mercado, hasta por el monto necesario para cubrir el principal y accesorios, los que entregará en pago a la autoridad ejecutora. La venta se realizará en o fuera de bolsa, de acuerdo con la naturaleza de los títulos o valores...”

“c) La autoridad ejecutora, informará a la afianzadora sobre la orden dirigida a las instituciones de crédito o las casas de bolsa, la cual podrá oponerse a la venta únicamente exhibiendo el comprobante de pago del importe establecido en la póliza...”

Así mismo, el mismo artículo 143 indica que 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 realice efectivamente; causándose 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.

Obligación solidaria asumida por tercero

La obligación solidaria se hará efectiva mediante el procedimiento administrativo de ejecución, como lo señala el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, esto dependerá de la forma en que se haya garantizado, si se trató de la

idoneidad y solvencia, se practicará el requerimiento de pago y en su caso el embargo.

Si por el contrario, el obligado solidario otorgó un bien mueble se ordenará la extracción del mismo y si se trató de un bien inmueble se designará a un perito valuador para continuar con la efectividad de la garantía a través del procedimiento económico coactivo.

Embargo en la vía administrativa

Este tipo de garantía también se hará efectiva mediante el procedimiento administrativo de ejecución, pues así lo advierte el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación. Para el caso de que la garantía se hubiera constituido sobre bienes muebles, procederá remover al depositario de los bienes y extraerlos para quedar en guarda y custodia de la autoridad en tanto se logra su enajenación o adjudicación a favor del fisco federal.

Tratándose de bienes inmuebles, lo procedente será nombrar a un perito valuador a fin de continuar así con el procedimiento que tenga como resultado la recuperación del adeudo fiscal mediante la efectividad de la garantía.

Títulos valor o cartera de créditos

Para este tipo de garantía, no existe especificación legal que señale la forma en qué se hará efectiva la garantía; aunque el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación indica que para el embargo de créditos la autoridad fiscal requerirá directamente a los deudores del embargado que no le realicen el pago al deudor si no a la autoridad; por lo que se puede suponer que este será el procedimiento a seguir al intentar la efectividad de esta garantía.

En el sitio web del Servicio de Administración Tributaria, en el apartado de “Formas de garantía” se observa el siguiente texto:

Títulos valor o Cartera de créditos del propio contribuyente

En esta forma de garantía, el contribuyente ofrece a la autoridad fiscal su cartera de créditos que tiene a su favor, es decir, el conjunto de obligaciones que tiene pendientes de cobro, consignadas en diferentes documentos; para que en el caso de que no pague su crédito fiscal, la autoridad fiscal tiene el derecho de cobrar dicha cartera y con ello cubrir el crédito fiscal.

Por lo que, se entiende entonces que al quedar firme el crédito, la autoridad cobraría los títulos valor o la cartera de créditos a fin de satisfacer el interés fiscal.

En el siguiente capítulo se abordará a detalle el procedimiento administrativo de ejecución, y con ello se logrará un mejor entendimiento respecto a la efectividad de las garantías y el efecto que tiene sobre el contribuyente u obligado solidario oferente de la garantía.

3. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN Y OTRAS CONSECUENCIAS DE NO GARANTIZAR EL CRÉDITO FISCAL

Procedimiento Administrativo de Ejecución

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es el medio por el cual la autoridad fiscal obtendrá coactivamente la recuperación del crédito fiscal. Se encuentra legalmente establecido en el Capítulo III del Título V del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, señala el plazo de 30 días hábiles contados a partir de que surta efectos la notificación del crédito fiscal para realizar el pago, aclarar o inconformarse, al terminar este plazo alguna de las tres opciones no es ejercida, o en el caso de la controversia mediante un juicio contencioso no se ofrece la garantía, entonces la autoridad tendrá la facultad de iniciar el también conocido como procedimiento económico coactivo, pues este prevé la recuperación del pago incluso con el uso de la fuerza.

Carrasco (2002, pág. 731) define: “Procedimiento Administrativo de Ejecución. Es el conjunto de actos encaminado al cobro forzado de un crédito fiscal, practicado por la autoridad tributaria”.

Casos en que no procede iniciar el procedimiento administrativo de ejecución

El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, indica que no se ejecutarán los actos cuando:

Se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales

Hasta que venza el plazo de treinta días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación

Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

La excepción al plazo de treinta días, se encuentra en el artículo 41 del Código, puesto que ahí expresamente indica que el procedimiento administrativo de ejecución se practicará a partir del tercer día siguiente a aquél en el que se notifique el crédito fiscal:

La determinación del crédito fiscal que realice la autoridad con motivo del incumplimiento en la presentación de declaraciones en los términos del presente artículo, podrá hacerse efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo, en este caso el recurso de revocación sólo procederá contra el propio procedimiento administrativo de ejecución y en el mismo podrán hacerse valer agravios contra la resolución determinante del crédito fiscal.

3.1 Requerimiento de pago y embargo

El procedimiento administrativo de ejecución inicia cuando la autoridad fiscal exige el pago del crédito fiscal, el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación establece:

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...

Así, la autoridad fiscal, en específico y de acuerdo a las facultades conferidas en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, serán las Administraciones Desconcentradas de Recaudación, las encargadas de emitir un documento denominado “mandamiento de ejecución”, que es el documento mediante el cual se ordenará que se requiera el pago del crédito fiscal a los contribuyentes deudores.

El mandamiento de ejecución, es un documento que debe cumplir las formalidades de: ser emitido por una autoridad competente; estar debidamente fundado, explicando fundamentos legales aplicables; estar debidamente motivado, explicando los motivos que dan origen a la emisión del documento; firmado por autoridad competente, sea firma autógrafa o electrónica.

El artículo 16 Constitucional establece: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”; por lo tanto, este es un precepto que debe ser atendido por la autoridad ejecutora, e incluso será invocado en el mandamiento de ejecución. La firma es la manifestación de la voluntad de una persona, por lo que es necesario este requisito en los mandamientos de ejecución.

Por su parte, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece que los actos administrativos que se deban notificar deben contar con los requisitos que a continuación se indican:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa...

A la ejecución del mandamiento, se le denomina “diligencia”, la práctica de las diligencias que practiquen las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, el horario hábil estará comprendido entre las 7:30 y las 18:00 horas, aunque tratándose del procedimiento administrativo de ejecución se podrán habilitar los días u horas inhábiles cuando las personas, deudores realicen sus actividades en dichos horarios o días inhábiles; así mismo, una diligencia podrá continuar en horas inhábiles si se inició en un horario hábil, todo ello dispuesto en el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación.

Será el personal adscrito a las Administraciones Desconcentradas de Recaudación, denominados como “notificadores” o “ejecutores”, los encargados de ejecutar las instrucciones del llamado mandamiento de ejecución. El mandamiento de ejecución debe contener el nombre del notificador, ejecutor que llevará a cabo el acto administrativo, puesto que así manifiesta su voluntad de la ejecución la persona que emite y firma el documento.

El ejecutor designado por la autoridad ejecutora, tiene como obligación, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación,

constituirse en el lugar en donde se encuentren los bienes propiedad del deudor; identificarse con documento idóneo ante la persona con quien se entiende la diligencia; cumplir con las formalidades de notificación que indican los preceptos legales aplicables, y; levantar acta circunstanciada de todo lo actuado, entregando copia a la persona que atiende la diligencia, la notificación al propietario de los bienes, se hará mediante el Buzón Tributario.

El requerimiento de pago se entenderá con el contribuyente deudor, tratándose de persona física y con el representante legal, tratándose de personas morales. En caso de que el notificador no encontrara a estas personas, debe dejar un citatorio en el domicilio para que la persona buscada espere el día hábil posterior, es decir al día hábil siguiente al día en que se deja el citatorio, especificando la hora en que los contribuyentes buscados deberán esperar en el domicilio; la facultad para comunicar el citatorio por medio del Buzón Tributario fue agregada para tener vigencia a partir del año 2014, según el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.

El mismo artículo 137 indica que si la persona citada o su representante legal no esperan en el día y hora fijados, la diligencia se practicará con la persona que se encuentre en el domicilio o en su caso con un vecino, por lo que, el hecho de no atender al citatorio personalmente no quitará validez al acto que practique la autoridad. De igual forma, el requerimiento de pago e incluso el embargo podrán notificarse por medio del Buzón Tributario.

Embargo

Una vez que el notificador efectúa el requerimiento de pago, el contribuyente podrá realizar el pago, en caso de no hacerlo, el notificador debe continuar con lo que señala el mandamiento de ejecución, lo que implica que si el contribuyente no realiza el pago al momento del requerimiento, debe continuarse

con la siguiente etapa del procedimiento administrativo de ejecución, es decir deberán proceder al embargo.

El artículo 151 del Código Fiscal de la Federación, faculta a las autoridades fiscales para requerir de pago al deudor, con el fin de hacer efectivo un crédito fiscal exigible y en caso de no obtener el pago deberán proceder a embargar bienes suficientes, detallándolo en las dos fracciones siguientes:

I. A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco, o a embargar los depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, a fin de que se realicen las transferencias de fondos para satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios legales.

En ningún caso procederá el embargo de los depósitos o seguros, por un monto mayor al del crédito fiscal actualizado, junto con sus accesorios legales, ya sea que el embargo se trabaje sobre una sola cuenta o en más de una. Lo anterior, siempre y cuando, previo al embargo, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas y los saldos que existan en las mismas...

Refiriéndose la siguiente fracción al embargo de las negociaciones, lo que será objeto de estudio en el siguiente capítulo:

II. A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del

registro público que corresponda en todas ellas se inscribirá el embargo...

Estableciendo el mismo artículo 151 que si la exigibilidad, manifestada mediante el requerimiento de pago, se origina por el cese de la prórroga para realizar el pago diferido o de la autorización para pagar en parcialidades o por error aritmético en las declaraciones el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días siguientes en que surta efectos la notificación del requerimiento. Por lo que, sólo en estos dos casos tenemos la excepción de proceder de inmediato al embargo al no obtener el pago en el requerimiento de pago.

Si es el caso, de que la notificación del requerimiento se hubiera efectuado por medio del Buzón Tributario, el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, indica que "...la diligencia se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes, salvo que en el momento de iniciarse la diligencia compareciere el deudor, en cuyo caso se entenderá con él."

La persona con quien se entiende la diligencia de requerimiento de pago y embargo tendrá el derecho a señalar los bienes sobre los que se deba trabar el embargo, procurando que los bienes que señale sean de fácil realización o venta, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, el cual además indica el orden a que debe sujetarse la persona que esté señalando los bienes, siendo el orden:

- I. Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en

alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo...

Indicando que para el caso de depósitos bancarios, otros depósitos o seguros el monto embargado será únicamente por el importe del crédito fiscal y sus accesorios.

II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.

III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.

IV. Bienes inmuebles. En este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

“La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos y, si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo”, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo del mencionado artículo 155.

Ahora bien, respecto a lo recién descrito, el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación aduce los supuestos en que el ejecutor podrá señalar bienes sin ajustarse al orden establecido en el artículo 155, dándose esto cuando la persona con quien se entiende la diligencia realice las siguientes conductas:

I. No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.

II. Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo, señale:

- a) Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.
- b) Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.
- c) Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

Pues, lo anterior significaría que la autoridad tardaría más tiempo o pondría en riesgo la recuperación del crédito fiscal.

En el último párrafo del artículo 156 en comentario, se establece que el ejecutor deberá señalar bienes de fácil realización o venta, tratándose de bienes inmuebles, el ejecutor deberá pedir a la persona que atiende la diligencia que manifieste bajo protesta de decir verdad si el bien reporta algún gravamen, embargo anterior, se encuentra en copropiedad o bajo el régimen de sociedad conyugal; todo ello en razón de que el motivo del embargo es pasar a otra etapa del procedimiento coactivo, el remate o subasta de bienes, y estas condiciones pueden alterar la ágil recuperación del adeudo. La persona que realice la manifestación respecto al inmueble contará con 15 días siguientes a aquel del inicio de la diligencia, para probar su dicho.

El artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, indica que se podrá designar como depositario de los bienes o negociaciones embargados a las personas que se estimen necesarias. Aunque será responsabilidad de los jefes de las oficinas ejecutoras, en este caso de los titulares de las Administraciones Desconcentradas de Recaudación nombrar y remover a los depositarios. Este depositario será nombrado por el ejecutor, que es la persona que lleva a cabo materialmente la diligencia.

Es responsabilidad del depositario, mantener los bienes en el estado en el que se le entregan, la autoridad fiscal podrá colocar sellos o marcas oficiales sobre los bienes embargados, a fin de identificar los bienes que son embargados, este hecho también deberá asentarse en el acta circunstanciada. La responsabilidad del depositario cesará únicamente cuando entregue los bienes que le fueron confiados por la autoridad fiscal.

Al acto mediante el cual la autoridad fiscal ordena que el depositario sea removido de su cargo, se le llama comúnmente “remoción de depositario” y este puede ordenar también la sustracción de los bienes, tratándose de muebles, en este caso, el depositario pasa a ser la autoridad fiscal y podrá custodiar los bienes en un almacén propio o en alguno designado para tal efecto.

Para el caso de que los bienes embargados sean bienes raíces o negociaciones, los depositarios de los bienes podrán tener las facultades que se les confieren a los interventores con cargo a caja o a los administradores.

Uso de la fuerza pública durante la práctica del embargo

El artículo 162 del Código Fiscal de la Federación, establece como facultad para la autoridad fiscal que si la persona deudora o cualquier otra impiden materialmente al ejecutor el acceso al domicilio en que se encuentren los bienes, el ejecutor podrá solicitar el auxilio de la fuerza pública o de la policía con el fin de llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

El artículo 163 de dicho Código también contempla la posibilidad de que durante la diligencia de embargo, la persona con quien se entiende la diligencia no abriere las puertas o impidiera el acceso material al lugar señalado para la traba del embargo, en cuyo caso el ejecutor podrá solicitar a su oficina ejecutora

un acuerdo fundado y firmado por el titular competente para ello, a fin de proceder a romper las cerraduras que fueran necesarias, ante la presencia de dos testigos y con eso lograr que continúe la diligencia.

Bienes exceptuados de embargo

El artículo 157 del Código Fiscal de la Federación prevé diversos supuestos de los bienes que no podrán ser embargados, los cuales son:

- El lecho cotidiano y el vestido del deudor o familiares.
- Los bienes muebles que son uso del deudor y que a juicio del ejecutor no sean objetos de lujo.
- Los libros, instrumentos o mobiliario que sean de uso indispensable para el ejercicio de la profesión u oficio del deudor.
- La maquinaria o semovientes de las negociaciones, si son necesarias para la actividad ordinaria del deudor, sólo serán embargables si se embargan con toda la negociación.
- Para los deudores que sean militares, las armas, vehículos o caballos que deban usar conforme a las leyes.
- Los granos que no hayan sido cosechados, aunque los derechos sobre las siembras si podrán ser embargados.
- El derecho de usufructo, que según el Código Civil Federal se define como “el derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos”. Lo que si se podrá embargar son los frutos que deriven de tal derecho.
- Los derechos de uso o de habitación, puesto que esto supondría dejar sin un lugar para residir al deudor.
- El patrimonio de familia, siempre y cuando se inscriba ante el Registro Público de la Propiedad y atendiendo también al importe máximo que señale el Código Civil Federal, los bienes que conforman el patrimonio de familia como lo indica dicho Código Civil son: “la casa habitación de la familia y en algunos casos una parcela cultivable”.
- Los sueldos y salarios.
- Las pensiones de cualquier tipo.

- Los ejidos.
- Los depósitos que el deudor tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, observado lo que establezca para tal efecto la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

Embargo de créditos, cartera de clientes

El artículo 160 del Código Fiscal de la Federación menciona que “el embargo de créditos será notificado directamente por la autoridad fiscal a los deudores del embargado” una vez realizado esto, se les requerirá con la finalidad de que no efectúen el pago de las cantidades respectivas al embargado sino a la autoridad fiscal, en dicho requerimiento se les apercibirá de doble pago en caso de desobediencia.

En atención a lo anterior, si el deudor embargado incurre en el incumplimiento dentro del plazo indicado por la autoridad, las cantidades podrán hacerse efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución, que en este caso se iniciará en contra del deudor del contribuyente embargado.

Una vez que se ha realizado el requerimiento de pago, seguido del embargo de bienes, existirán dos opciones para lograr la efectividad del crédito fiscal, mismas que también se encuentran dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siendo la intervención con cargo a caja y la subasta de los bienes.

Ampliación de embargo

El artículo 154 del Código Fiscal de la Federación advierte que “El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son

insuficientes para cubrir los créditos fiscales.”. Para lo cual deberá emitir un mandamiento de ejecución debidamente fundado y motivado.

3.2 Intervención con cargo a la caja y Remate

Para continuar con el procedimiento administrativo de ejecución y lograr la recuperación del adeudo fiscal, las Administraciones Desconcentradas de Recaudación podrán ejecutar la intervención con cargo a caja o el remate respecto de los bienes que hubiera embargado y dependiendo claro, del tipo de embargo que se haya llevado a cabo. Para lo anterior, conviene recordar que el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación establece en dos fracciones los tipos de embargo: embargos de bienes para remate y embargo de negociaciones para continuar con la intervención con cargo a caja.

Intervención con cargo a la caja

Una vez que se lleva a cabo el embargo de la negociación, el depositario designado por la autoridad tendrá el carácter de interventor con cargo a caja o de administrador, de acuerdo a lo enunciado por el artículo 164 del Código Fiscal de la Federación. El propósito de establecer una intervención con cargo a caja es retirar hasta el 10 % de los ingresos percibidos por el deudor a fin de lograr el cobro del crédito fiscal, observando lo establecido en la legislación que se analizará.

Conviene recordar que la autoridad podrá designar y remover a los depositarios de los bienes libremente, por lo que, de estimarlo conveniente podrá remover al depositario que se hubiera designado en la diligencia de embargo y nombrar al depositario que a su juicio cumpla mejor con la función de la intervención con cargo a caja.

El interventor con cargo a caja deberá separar las cantidades que correspondan a salarios y otros créditos preferentes, así como los costos y gastos indispensables para mantener la operación de la negociación, después de eso deberá retirar hasta el 10 % de los ingresos percibidos en cualquier forma, efectivo, transferencias, depósitos, debiendo enterar las cantidades retiradas en la cuenta de la Tesorería de la Federación, para lo cual será necesario que genere una línea de captura para realizar dicho entero, de conformidad al artículo 165 del Código Fiscal de la Federación.

El interventor deberá llevar un control de “Los movimientos de las cuentas bancarias y de inversiones de la negociación intervenida, por conceptos distintos a los mencionados en el párrafo anterior, que impliquen retiros, traspasos, transferencias, pagos o reembolsos”, debiendo ser previamente aprobados por el interventor.

“Cuando el interventor tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, dictará las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para proteger dichos intereses y dará cuenta a la oficina ejecutora, la que podrá ratificarlas o modificarlas” (artículo 165 del Código Fiscal de la Federación).

Si tales medidas no fueren acatadas, la oficina ejecutora podrá ordenar que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración, o que se inicien los trámites para enajenar la negociación, en su caso, procederá a solicitar ante la autoridad competente el inicio del concurso mercantil.

El artículo 99 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación enuncia las facultades que tendrá el interventor con cargo a la caja respecto a la negociación intervenida y son las siguientes:

- I. Tener acceso a toda la información contable, fiscal y financiera de la negociación intervenida, a fin de tener conocimiento del manejo de las operaciones que ella realice, pudiendo requerir todo tipo de información que esté relacionada con la negociación intervenida, actualizada a la fecha del inicio de la intervención, señalando para ello un plazo de hasta cinco días;
- II. Tener acceso a toda la información relativa a los estados de las cuentas bancarias y de las inversiones que la negociación tenga abiertas, inclusive la relativa a las cuentas bancarias que se encuentren canceladas, a fin de verificar y controlar los movimientos que impliquen retiros, traspasos, transferencia, pagos o reembolsos, y
- III. Exigir, cuando proceda, la presencia de la persona que sea titular de la negociación o que tenga acreditada la representación legal de la misma...

En estos casos, es de entenderse que el contador encargado o responsable de llevar la contabilidad de la negociación, deberá estar en contacto con el interventor, pues es quien tiene mayor conocimiento de la información y documentación que el interventor pueda requerir.

Como obligación para los contribuyentes intervenidos bajo esta forma, se fija que están obligados a brindar todas las facilidades al interventor con cargo a la caja a fin de ejercer sus facultades, incluyendo el acceso al domicilio fiscal, sucursales, locales y cualquier lugar de negocio, así como entregar toda la información y documentación requerida.

Para el interventor con cargo a la caja, el artículo 100 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, enuncia las obligaciones que tendrá al intervenir una negociación, siendo las siguientes:

- I. Estar presente en el local en donde se encuentre la administración principal del negocio, o en los establecimientos, locales, sucursales o cualquier lugar de negocio donde el contribuyente intervenido desarrolle sus actividades.
- II. Al inicio de la intervención deberá:
 - a) Verificar la existencia y estado físico del activo fijo embargado, levantando constancia de hechos en los casos en que falten bienes. De existir bienes que no se encuentren señalados en el acta de embargo o en la relación de activo fijo y el crédito fiscal no se encuentre totalmente garantizado, deberá informar a la Autoridad Fiscal para que proceda a la ampliación del embargo;
 - b) Analizar el estado de resultados del ejercicio inmediato anterior al del inicio de la intervención de la negociación y el estado de posición financiera o balance general correspondiente al último día del mes inmediato anterior al del inicio de la intervención de la negociación;
 - c) Realizar un informe detallado del número, nombre y monto de los salarios que perciban los trabajadores, con base en la nómina de la propia negociación;
 - d) Obtener una copia de los estados de cuenta bancarios de los doce meses anteriores al del inicio de la intervención de la negociación, en los que se visualice el detalle de los movimientos, así como copia de los talones o pólizas respecto de los cheques expedidos, a fin de verificar los ingresos y egresos de la negociación;
 - e) Obtener, en su caso, una copia del acta constitutiva y de sus modificaciones, y
 - f) Integrar una relación de los acreedores cuyos créditos tengan preferencia sobre los del fisco federal, misma que deberá contener concepto, importe y plazo del crédito, así como nombre, razón o denominación social del acreedor;
- III. Enterar la cantidad recaudada diariamente salvo los días en que no se recaude ninguna cantidad, mediante el Formato para Pago de Contribuciones o formato electrónico correspondiente, debiendo entregar al contribuyente intervenido a más tardar el día siguiente a la fecha en que se le proporcionó, el original del formulario de pago en el que conste la impresión de los sellos de pago y la impresión del comprobante

respectivo, expedido por la institución bancaria ante la cual se efectuó el pago.

- IV. Guardar absoluta reserva respecto de la información que obtenga de la negociación y de las decisiones que tome la Administración Desconcentrada de Recaudación que corresponda.
- V. Elaborar un acta pormenorizada que refleje la situación financiera de la negociación a la fecha del levantamiento de la intervención, documento que también deberá entregar a la oficina ejecutora.
- VI. Revisar que los gastos y costos sean los estrictamente necesarios e indispensables para el buen funcionamiento de la negociación.
- VII. Elaborar un informe inicial que contenga la situación general de la negociación al inicio de la intervención e informes mensuales respecto de los movimientos realizados en el mes, los cuales deberá entregar a la Autoridad Fiscal dentro de los tres días siguientes al inicio de la intervención en el caso del informe inicial y, en el segundo caso, dentro de los tres días siguientes al mes que corresponda el informe mensual.

Interventor administrador

La autoridad fiscal decidirá si desde el inicio nombra a un Interventor administrador o si será consecuencia de la intervención con cargo a la caja, al no ver los resultados esperados en esta última. Este tipo de intervención supone un esquema más invasivo para la negociación del contribuyente sujeto a este procedimiento, pues se establecen más facultades para la actuación del interventor administrador y su actuación no quedará supeditada a un consejo de administración tratándose de una persona moral. El artículo 166 del Código Fiscal de la Federación establece:

El interventor administrador tendrá todas las facultades que normalmente correspondan a la administración de la sociedad y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial conforme a la ley, para ejercer actos de dominio y de administración, para pleitos y cobranzas, otorgar o suscribir títulos de crédito, presentar denuncias y querellas y desistir de estas últimas, previo acuerdo de la oficina ejecutora, así como para otorgar los poderes generales o especiales que juzgue conveniente, revocar los otorgados por la sociedad intervenida y los que él mismo hubiere conferido.

Tratándose de negociaciones que no constituyan una sociedad, el interventor administrador tendrá todas las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio.

Como obligaciones para el interventor administrador, el artículo 167 del Código Fiscal de la Federación enuncia:

- I. Rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora.
- II. Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida, después de separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y demás créditos preferentes a que se refiere este Código, y enterar su importe al fisco federal en la medida que se efectúe la recaudación.

El interventor administrador tiene como limitante que no podrá enajenar los bienes del activo fijo. Esto sólo ocurrirá cuando se procederá al remate de los bienes o de la negociación.

El artículo 168 del Código Fiscal indica que el nombramiento del interventor administrador deberá anotarse en el Registro Público de la Propiedad que corresponda al domicilio de la negociación, correspondiendo a la Administración Desconcentrada de Recaudación girar el oficio de instrucción a dicho Registro.

Otras obligaciones del interventor administrador las ordena el Reglamento del Código Fiscal de la Federación en su numeral 101:

- I. Realizar el pago de sueldos, de créditos preferentes, de contribuciones y en general todas las acciones necesarias para la conservación y buena marcha del negocio;
- II. Elaborar un informe inicial que contenga la situación general de la negociación al momento del inicio de la intervención, el cual deberá

entregar a la Autoridad Fiscal dentro de los tres días siguientes a dicho inicio, y

III. Elaborar un informe mensual con los movimientos realizados en el mes, el cual deberá entregar a la Autoridad Fiscal dentro de los tres días siguientes al mes al que corresponda el informe.

Este tipo de intervención se levantará cuando el crédito fiscal se hubiera cubierto; cuando lo recaudado en tres meses no alcance a cubrir al menos el 24 % del crédito, la autoridad podrá proceder a la enajenación de la negociación, incluyendo los bienes y derechos que esta posea, de conformidad con lo indicado por los artículos 171 y 172 del Código Fiscal de la Federación. Dicha enajenación se llevará a cabo de acuerdo al procedimiento de remate que se analizará a continuación.

Remate

El remate o subasta, es la enajenación de los bienes, sean muebles, inmuebles o negociaciones que previamente se hubieran embargado, esta es la última etapa del procedimiento administrativo de ejecución y procederá como lo indica la sección IV del capítulo III del Título V del Código Fiscal de la Federación:

I. A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base en los términos del Artículo 175 de este Código.

II. En los casos de embargo precautorio a que se refiere el Artículo 145 de este Código, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.

III. Cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo a que se refiere la fracción I del Artículo 192 de este Código.

IV. Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaído en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.

El embargado podrá proponer al comprador de los bienes hasta antes del día en que se finque el remate, quien deberá realizar el pago de contado,

salvo este caso, el resto de las enajenaciones que realice la autoridad se hará en subasta pública y se deberá llevar a cabo en los medios electrónicos que la autoridad designe, los bienes se podrán subastar en lotes o en piezas sueltas.

La base para la enajenación de los bienes será el del avalúo. El artículo 3 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación indica las características de los avalúos, siendo las principales:

Tendrán vigencia de un año, contado a partir de la fecha en que se emitan.

Deberán ser practicados por los peritos valuadores: El Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales, Instituciones de crédito, Corredores públicos con registro vigente ante la Secretaría de Economía y Empresas dedicadas a la compraventa o subasta de bienes. En adición, la Resolución Miscelánea Fiscal en su regla 2.1.38 facilita que los avalúos emitidos por personas que cuenten con cédula profesional de valuadores, expedida por la Secretaría de Educación Pública, puedan ser aceptados con fines fiscales.

Una vez que se tenga el avalúo, debe ser notificado al deudor embargado, quien podrá aceptar su valor y en caso de estar en desacuerdo podrá interponer el recurso de revocación, para lo cual deberá designar a algún valuador de los ya señalados. Si el valor de los bienes que emita el segundo valuador resulta en una diferencia superior al 10 % respecto del emitido por el valuador designado por la autoridad, entonces deberá nombrarse a un perito tercero y ese será el valor que se fije para la subasta.

Los valuadores cuentan con los siguientes plazos para emitir sus dictámenes, contados a partir de que acepten el oficio mediante el cual se les designa para realizar la valuación: "...cinco días si se trata de bienes muebles,

diez días si son inmuebles y quince días cuando sean negociaciones”, de acuerdo al artículo 175 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez que el avalúo quede firme, como se mencionó debe ser notificado al deudor embargado, ya sea de forma personal o por medio del Buzón Tributario. Esta fecha es muy importante, ya que el remate se convocará al día siguiente de haberse notificado el avalúo, es decir, el mismo día en que está surtiendo efectos la notificación.

La convocatoria se hará por lo menos diez días hábiles antes del periodo que durará la subasta y debe permanecer en los lugares en que se haya colocado o en la página web hasta la conclusión del remate. En esa convocatoria se dan a conocer los bienes a subastar, el valor del avalúo y los requisitos que deberán cubrir las personas interesadas (art. 176 del Código Fiscal de la Federación).

En el caso de que existan otros acreedores, estos también deberán notificados antes del periodo del remate, y si esto no fuera posible por no poder ubicarlos, esto deberá circunstanciarse y se les tendrá como notificados.

Se considera una postura legal, la que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate, si el valor del avalúo se fija en \$90,000.00, entonces la postura legal será de \$60,000.00 (art. 179 del Código Fiscal de la Federación). Los postores deben registrarse en la página del Servicio de Administración Tributaria y capturar sus datos, como nombre, RFC, número de cuenta bancaria, dirección de correo electrónico, con lo que obtendrán una clave de usuario que servirá para ofrecer sus posturas.

Las subastas tendrán un periodo de cinco días, iniciando a partir de las 12:00 horas del primer día y concluye a las 12:00 horas del quinto día, en este lapso de podrán presentar las posturas y en su caso mejorarlas; si a las 12:00 horas del quinto día las posturas continúan, la subasta continuará hasta tener la mejor postura, una vez que no haya mejora de la postura se fincará el remate a favor del mejor postor y entonces se tendrá como concluido. De este hecho se levantará por parte de la autoridad un Acta de Fincamiento de Remate, que deberá ser firmada por el Administrador Desconcentrado de Recaudación y por el postor a favor de quien se fincó el remate.

Una vez que se finque el remate se aplicará el deposito que hubiera efectuado el postor ganador al ingresar su postura, posteriormente contará con un plazo de diez días para realizar el finiquito de la postura, una vez realizado esto la autoridad le comunicará la fecha para la entrega del bien subastado.

En el caso de que no existan posturas legales para el remate o no se hubieran presentado postores, el bien se adjudicará a favor del fisco, tomando como valor de adjudicación el 60 % del valor del avalúo, levantando el Acta de Adjudicación correspondiente.

En consecuencia de lo anterior, la autoridad fiscal procederá a realizar la aplicación del producto del remate o de la adjudicación, elaborando un oficio en el que comunique al deudor embargado de este hecho. En caso de resultar suficiente y restar un saldo a favor, el deudor podrá realizar su solicitud de devolución.

Si lo obtenido en el remate es insuficiente, la autoridad procederá a requerir la diferencia y en caso de no realizar el pago tendría la facultad para

realizar un nuevo embargo que seguiría el mismo proceso indicado. Aunque también tendría la opción de revisar los depósitos bancarios que daría lugar a la inmovilización de cuentas bancarias como se abordará en el siguiente capítulo.

3.3 Inmovilización de depósitos bancarios y otros medios que afectan al contribuyente

El 05 de junio de 2004, cobró vigencia en el Código Fiscal de la Federación el artículo 156-bis, que hace alusión al artículo 155 en su fracción I del mismo Código, refiriéndose por primera vez de manera puntual, al caso del embargo de los depósitos bancarios estableciendo al efecto:

En el caso de embargo de depósitos bancarios en términos del artículo 155, fracción I, del presente Código, la autoridad que haya ordenado el embargo girará oficio al gerente de la sucursal bancaria a la que corresponda la cuenta, a efecto de que la inmovilice y conserve los fondos depositados.

La institución bancaria deberá informar a la autoridad a que se refiere el párrafo anterior, el incremento de los depósitos bancarios por los intereses que se generen, en el mismo período y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente.

Los fondos únicamente podrán transferirse al fisco federal una vez que el crédito fiscal relacionado quede firme, y hasta por el importe necesario para cubrirlo.

Para el año 2009, el artículo 156-bis del Código Fiscal se reforma, y en su contenido aún se advierte la palabra embargo, al mencionar “La inmovilización que proceda como consecuencia del embargo de depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, así como la inmovilización de depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional...” y al mismo tiempo permanece la condicionante de que los créditos fiscales se encuentren firmes. En ese año se adiciona el artículo 156-Ter que concede a la autoridad la posibilidad de ordenar la transferencia de recursos.

Diez años después, entran en vigor a partir del 01 de enero del año 2014, reformas a los artículos 156-bis y 156-Ter, que conceden a la autoridad hacendaria nuevas formas para inmovilizar depósitos bancarios e incluso ordenar a las instituciones bancarias la transferencia de fondos a la cuenta de la Tesorería de la Federación.

Cobrando especial importancia para los deudores de créditos fiscales como se advertirá en este apartado, debido a que el artículo 156-bis ya no contempla que la inmovilización de depósitos deba darse al existir un embargo, con lo que, nos encontramos ante la situación de que la inmovilización de depósitos bancarios no necesariamente formará parte del procedimiento administrativo de ejecución.

Inmovilización de depósitos bancarios

El artículo 156-bis del Código Fiscal de la Federación vigente, faculta a la autoridad fiscal para proceder a la inmovilización de depósitos bancarios, seguros u otro tipo de depósito, exceptuando únicamente los depósitos que un contribuyente tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro; estableciendo en dos fracciones los supuestos en los que procederá la inmovilización:

I. Cuando los créditos fiscales se encuentren firmes.

Esto puede darse, si al concluir el plazo de 30 días el contribuyente no interpone algún medio de defensa; y al haber transcurrido los plazos todos los medios de defensa hayan causado ejecutoria y no sean favorables al deudor.

II. Tratándose de créditos fiscales que se encuentren impugnados y no estén debidamente garantizados, procederá la inmovilización en los siguientes supuestos, recordando que esta impugnación será mediante un juicio

contencioso administrativo o juicio de amparo, ya que el recurso de revocación no requiere del ofrecimiento de garantía:

- a)** Cuando el contribuyente no se encuentre localizado en su domicilio o desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes.

En este caso, se trata de contribuyentes que no estando de acuerdo con la determinación del adeudo, interponen un medio de defensa y desocupan su domicilio fiscal, en cuyo caso quedan expuestos a la inmovilización de sus depósitos bancarios, además de la sanción de tres meses a tres años de prisión que fija el artículo 110 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

- b)** Cuando no esté debidamente asegurado el interés fiscal por resultar insuficiente la garantía ofrecida.

Al constituirse una garantía, como lo establece el artículo 141 del Código Fiscal, debe ser suficiente al momento de su aceptación, aunque también se concede que la autoridad pueda aceptar una garantía que no cubra del interés fiscal, por lo que este supuesto trata justamente de esa parte del crédito fiscal que queda pendiente y por lo tanto sujeta a que la autoridad se valga de los medios necesarios para asegurar la recuperación del crédito.

- c)** Cuando la garantía ofrecida sea insuficiente y el contribuyente no haya efectuado la ampliación requerida por la autoridad.

Este supuesto es distinto al anterior, puesto que condiciona a que la autoridad previamente haya formulado un requerimiento de ampliación de garantía y esto puede suceder cuando transcurrido un año, la autoridad revise y se percate de que el crédito fiscal se ha elevado como consecuencia de la actualización y recargos que se generan en ese periodo, ocasionando que lo garantizado resulte insuficiente.

d) Cuando se hubiera realizado el embargo de bienes cuyo valor sea insuficiente para satisfacer el interés fiscal o se desconozca el valor de éstos.

Este supuesto es distinto al anterior, puesto que condiciona a que la autoridad previamente haya formulado un requerimiento de ampliación de garantía y esto puede suceder cuando transcurrido un año, la autoridad revise y se percate de que el crédito fiscal se ha elevado como consecuencia de la actualización y recargos que se generan en ese periodo, ocasionando que lo garantizado resulte insuficiente.

Observando en estos supuestos, la consecuencia de la inmovilización de las cuentas bancarias, que por supuesto afecta al contribuyente en sus actividades, derivado de que actualmente la actividad económica demanda el uso de las instituciones bancarias.

El mismo artículo 156-bis condiciona a la autoridad a que previo a la instrucción de inmovilización de los depósitos bancarios, conozca la información de las cuentas bancarias y los saldos de estas, puntualizando que el importe inmovilizado sólo podrá realizarse hasta por el importe del crédito fiscal o la parte que no haya garantizado el contribuyente.

Para realizar el procedimiento de inmovilización, las Administraciones Desconcentradas de Recaudación ordenarán mediante oficio dirigido al área competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, a proceder a la inmovilización de las cantidades adeudadas o no garantizadas, debiendo estas Instituciones inmovilizar y conservar los fondos, a más tardar al tercer día siguiente a aquel en que la autoridad les notifique el oficio.

Acto seguido, las entidades financieras, o sociedades de ahorro y préstamo, deben informar a la autoridad mediante oficio el cumplimiento que hayan dado a la instrucción de inmovilización, a más tardar al tercer día siguiente a aquel en que efectuó la inmovilización, teniendo como obligación informar los números de cuenta e importes afectados.

A continuación, las Administraciones Desconcentradas de Recaudación tienen la obligación la informar al contribuyente de la inmovilización, de igual forma a más tardar al tercer día siguiente al que las entidades bancarias le hayan informado del cumplimiento a la instrucción de inmovilizar las cuentas.

Si ocurre que más de una institución bancaria inmovilizó importes que exceden al importe solicitado por la autoridad, ésta tendrá la obligación de ordenar la liberación del importe inmovilizado en exceso a más tardar dentro de los tres días siguientes a aquel en que hubiera conocido la situación, de igual forma la institución tendrá ese plazo para liberar el importe indicado. Se establece que en ningún caso procederá la inmovilización de importes a favor del contribuyente por un importe mayor al adeudado junto con sus accesorios.

Aunque se precisa que la autoridad debe conocer las cuentas e importes que contengan, el artículo 156- bis prevé que si el importe solicitado para inmovilizar resulta insuficiente en las cuentas indicadas, debe realizar una búsqueda en sus controles y de localizar alguna cuenta o inversión debe proceder a inmovilizar hasta por el importe indicado, en este caso deberá informar a la autoridad y esta a su vez al deudor en los mismos términos que para las otras cuentas.

Otra obligación de las entidades financieras o sociedades de ahorro, es informar a la autoridad de los intereses que se vayan generando en las cuentas inmovilizadas con la periodicidad en que acostumbre informar al cuentahabiente o deudor.

Finalmente, el mismo artículo 156-bis prevé la posibilidad para el deudor de que en tanto el crédito no quede firme, podrá ofrecer una garantía o la ampliación de esta, considerando que deberá cubrir el crédito fiscal y sus accesorios, además de los recargos que se puedan generar en los doce meses siguientes a la fecha del ofrecimiento. Para este caso, la autoridad deberá resolver, calificar la garantía y notificar al deudor la admisión, rechazo de la garantía o solicitar los requisitos faltantes; todo ello en un plazo no mayor a cinco días hábiles siguientes a la presentación de la garantía.

Encontrando en lo anterior, una excepción a lo dispuesto en el artículo 87 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación que menciona el plazo de 15 días para solicitar requisitos omitidos. Entendiéndose la urgencia de resolver el ofrecimiento de garantía cuando se está ante el caso de la inmovilización de depósitos bancarios.

Es preciso mencionar, que en las reformas al Código Fiscal de la Federación publicadas en el periódico oficial el 12 de enero de 2016, se concede en el artículo 127 que el deudor del crédito fiscal interponga el recurso de revocación en contra de la inmovilización de los depósitos bancarios o de actos de imposible reparación material al día siguiente del embargo o de que le notifiquen el acto que le causa molestia.

Transferencia de recursos

Después de la inmovilización de las cantidades a favor del deudor, la consecuencia será la transferencia de recursos a la cuenta de la Tesorería de la Federación. Para realizar esto, la autoridad deberá observar lo establecido en el artículo 156-Ter del Código Fiscal de la Federación, el cual puntualmente fija el proceder de la autoridad cuando un crédito se encuentre firme, siendo importante recalcar la firmeza del crédito, pues sin esta condición no debería realizarse ninguna transferencia de recursos.

La fracción I establece que si la autoridad fiscal tiene inmovilizadas cuentas a favor del deudor y este no hubiera ofrecido ninguna garantía hasta antes de que el crédito quedara firme, entonces procederá a instruir a las entidades financieras o sociedades de ahorro o de inversión y valores a realizar la transferencia de fondos hasta por el importe del crédito fiscal o hasta la parte que no haya sido garantizada.

Realizado lo anterior, las instituciones bancarias “...deberán informar a la autoridad fiscal, dentro de los tres días posteriores a la orden de transferencia, el monto transferido y acompañar el comprobante que acredite el traspaso de los fondos a la cuenta de la Tesorería de la Federación”.

La fracción II aborda el caso de que el interés fiscal se hubiera garantizado mediante Prenda o Hipoteca, Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia, Embargo en la Vía Administrativa y Títulos valor o cartera de créditos del contribuyente; en cuyos casos el proceder de la autoridad iniciará con un requerimiento al deudor para que efectúe el pago del crédito fiscal en el plazo de cinco días siguientes a la notificación del requerimiento.

En caso de que el deudor no realice el pago en el plazo señalado, la autoridad, de acuerdo a sus facultades, las Administraciones Desconcentradas de Recaudación podrán elegir hacer efectiva la garantía o instruir a las instituciones bancarias a realizar la transferencia del importe que alcance a cubrir el interés fiscal. Si la autoridad decide solicitar la transferencia de recursos y resultan suficientes para liquidar el crédito fiscal, una vez que la institución bancaria le informe de la transferencia, la autoridad tendrá un plazo de tres días para liberar la garantía otorgada por el contribuyente.

La fracción III indica que para los casos de que la garantía se hubiera constituido en la forma de Depósito en dinero o Fianza, se procederá a hacer efectiva la garantía. Entendiéndose que de no resultar suficiente el importe de la garantía la autoridad podría solicitar a la institución bancaria que realice la transferencia del importe aún faltante.

Conviene recordar que el Depósito en dinero se hará efectivo ante BANSEFI (Banco del Ahorro Nacional y Servicios Financieros, Sociedad Nacional de Crédito, Institución de Banca de Desarrollo), lo que supone una expedita recuperación del interés fiscal; sin embargo para hacer efectiva la fianza hay que recurrir a todo el procedimiento mencionado en el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, hecho que si pudiera resultar más tardado, afectando con ello al deudor en cuanto a que el crédito fiscal sigue generando accesorios, tales como recargos y el propio incremento por la actualización.

Respecto a la última fracción, la IV, esta indica que “Si el interés fiscal no se encuentra garantizado, la autoridad fiscal podrá proceder a la transferencia de recursos en los términos de la fracción I de este artículo...” lo que significa que de inmediato se solicitará la transferencia de recursos.

Para los cuatro casos, se indica que las instituciones bancarias deberán informar a la autoridad que ordenó la transferencia, el importe transferido a más tardar el tercer día hábil siguiente al que se haya realizado la transferencia. Una vez que la autoridad recibe la información, tendrá también un plazo de tres días para notificar al contribuyente de la transferencia de recursos realizada.

El mismo artículo 156-ter prevé el caso de que el contribuyente estime que se han transferido recursos en exceso, debiendo proceder como sigue:

Si al transferirse el importe el contribuyente considera que éste es superior al crédito fiscal, deberá demostrar tal hecho ante la autoridad fiscal con prueba documental suficiente, para que dicha autoridad proceda al reintegro de la cantidad transferida en exceso en un plazo no mayor de veinte días a partir de que se notifique al contribuyente la transferencia de los recursos.

Aunque si la autoridad fiscal estima que las pruebas no son suficientes, se lo notificará al deudor dentro del plazo antes señalado, haciéndole saber que puede hacer valer el recurso de revocación correspondiente, o bien, presentar juicio contencioso administrativo. Con lo que se entiende que aun aportando nuevos documentos, la Administración Desconcentrada de Recaudación ya no las estudiaría.

Reporte a las sociedades de información crediticia

El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, establece la llamada reserva fiscal, enunciando: “El personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación...”.

A partir de la reforma al artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor en el año 2010, se modificaron los términos en que la autoridad fiscal debe guardar reserva pues establece que:

Dicha reserva tampoco comprenderá la información relativa a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes, que las autoridades fiscales proporcionen a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia, ni la que se proporcione para efectos de la notificación por terceros a que se refiere el último párrafo del artículo 134 de este Código, ni la que se proporcione a un contribuyente para verificar la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet que se pretenda deducir o acreditar, expedidos a su nombre en los términos de este ordenamiento.”

La autoridad proporcionará a las sociedades de información crediticia autorizadas, que actualmente son dos: Buró de Crédito y Círculo de Crédito, la información relativa a nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes.

Como se aprecia, en el primer párrafo del mismo artículo 69, se hace referencia a los créditos fiscales firmes, no obstante en el párrafo décimo segundo se abunda en el tema y se establecen supuestos que añaden condiciones para que la reserva no opere. Las fracciones que le aplican al caso de los créditos son:

- I. Que tengan a su cargo créditos fiscales firmes.
- II. Que tengan a su cargo créditos fiscales determinados, que siendo exigibles, no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por este Código.
- V. Que tengan a su cargo créditos fiscales que hayan sido afectados en los términos de lo dispuesto por el artículo 146-A de este Código.
- VI. Que se les hubiere condonado algún crédito fiscal

Así las cosas, se observa que la información de los deudores se turnará al Buró de Crédito y al Círculo de Crédito en los casos de exigibilidad de los

créditos, sea por que estén firmes, porque teniendo un medio de defensa no se encuentren garantizados, porque les hayan cancelado los créditos por insolvencia del deudor o porque se les hubiera condonado algún crédito fiscal.

Listado de contribuyentes incumplidos

Siguiendo con el tema de la reserva fiscal a que está obligada la autoridad, pero que ha sumado cada vez más excepciones, se encuentra la parte final del primer párrafo del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, el cual advierte que la reserva tampoco aplicará a la información que “se proporcione a un contribuyente para verificar la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet que se pretenda deducir o acreditar, expedidos a su nombre en los términos de este ordenamiento”.

Para este caso, se facultó al Servicio de Administración Tributaria para que publicara en su página de Internet el nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de aquellos que se ubiquen en alguno de estos supuestos:

- I. Que tengan a su cargo créditos fiscales firmes.
- II. Que tengan a su cargo créditos fiscales determinados, que siendo exigibles, no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por este Código.
- III. Que estando inscritos ante el registro federal de contribuyentes, se encuentren como no localizados.
- IV. Que haya recaído sobre ellos sentencia condenatoria ejecutoria respecto a la comisión de un delito fiscal.
- V. Que tengan a su cargo créditos fiscales que hayan sido afectados en los términos de lo dispuesto por el artículo 146-A de este Código.
- VI. Que se les hubiere condonado algún crédito fiscal.

Aclarando que el artículo 146-A del Código Fiscal se refiere a la cancelación de los créditos por insolvencia del deudor o su responsable solidario o por incosteabilidad.

Por supuesto, que también el numeral 69 da la posibilidad a los contribuyentes que estuvieran inconformes con que sus datos aparezcan en la página, de realizar una aclaración debiendo aportar las pruebas que a su derecho convengan, a fin de que la autoridad fiscal las analice y resuelva la procedencia, lo cual deberá realizar en un plazo no mayor a tres días contados a partir del día siguiente en que se recibe la solicitud de aclaración, de resultar procedente el Servicio de Administración Tributaria debe eliminar la información publicada.

Es de suponerse que de igual forma, si el motivo de la publicación fue la falta de garantía para un crédito fiscal que se encuentre controvertido y pendiente de sentencia o su firmeza, al constituir la garantía el Servicio de Administración Tributaria ya no tendría sustento para mantener los datos publicados en su página y debería eliminar la información.

Cancelación de sellos digitales

Otra de las reformas que entró en vigor en el año 2014, se encuentra en la adición de la fracción X del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, específicamente el inciso b), que nos ocupa en este tema, el cual enuncia:

Artículo 17-H.- Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:

X. Las autoridades fiscales:

b) Durante el procedimiento administrativo de ejecución no localicen al contribuyente o éste desaparezca.

Si bien, propiamente no se refiere al caso de que el contribuyente hubiera controvertido el crédito fiscal sin que lo haya garantizado, indica la no localización del deudor durante el procedimiento administrativo de ejecución. Por lo que resulta conveniente recordar que las Administraciones Desconcentradas de Recaudación tienen la facultad de lograr la recuperación de los créditos fiscales o vigilar que se encuentren debidamente garantizados en caso de controversia.

Entonces, si la autoridad se percatara de que el crédito fiscal se encuentra con la interposición de un medio de defensa y no cuenta con la garantía suficiente, no operará la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, por lo que al iniciarlo mediante el requerimiento de pago y observar que el contribuyente no se encuentra en su domicilio fiscal, lo catalogará como no localizado, lo que implicará la cancelación de su certificado de sello digital o firma electrónica avanzada.

Otro supuesto, es que habiendo constituido la garantía al término de un año, la autoridad podrá solicitar la ampliación de la misma y en caso de realizar la ampliación podrá iniciar el procedimiento administrativo de ejecución por la parte no garantizada, aquí al darse el supuesto de no localizar al contribuyente también estará en riesgo de que le cancelen los sellos digitales.

También este artículo señala que el contribuyente podrá realizar aclaraciones para subsanar las irregularidades detectadas, aportando las pruebas necesarias que subsanen las irregularidades detectadas, en este caso, demostrando que si se encuentran en su domicilio fiscal, con la finalidad de obtener un nuevo certificado. La autoridad deberá resolver su aclaración en un plazo máximo de tres días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente.

Es útil precisar que el artículo 17-E del Código Fiscal de la Federación define “El sello digital es el mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por la autoridad correspondiente y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada.”

CONCLUSIONES

Al concluir la investigación, se expusieron las diversas disposiciones fiscales en relación con los créditos fiscales, se identificó su origen desde la obligación que se tiene de contribuir al gasto público, siendo el caso de que son créditos fiscales todas las cantidades que el Estado tiene derecho a percibir para poder llevar a cabo sus funciones en beneficio de los mexicanos.

Se identificaron a las unidades administrativas que conforman el Servicio de Administración Tributaria y que son las encargadas de la recaudación, de la recuperación de créditos fiscales, de la fiscalización en relación al correcto y oportuno cumplimiento en el pago de contribuciones y aprovechamientos, de la defensa de los intereses del Fisco ante las controversias que se suscitan, identificando que en el proceso de cobro las Administraciones que tienen mayor interacción con los contribuyentes a quienes les puede resultar útil la presente investigación son las de Recaudación, Servicios al Contribuyente, Auditoría Fiscal, Aduanas y Jurídicas.

También se ubicaron las fechas de pago de los créditos fiscales a partir de que son determinados por las autoridades fiscales, conociendo que la exigibilidad a partir de la notificación del crédito se puede dar a los tres días para el caso previsto en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación y de treinta días para el resto de los casos.

Se especificaron los casos en los que procede ofrecer una garantía, siendo los siguientes:

Al existir un medio de defensa que puede ser el juicio contencioso administrativo o el juicio de amparo, observando que en el caso del recurso de revocación no es necesario el ofrecimiento de la garantía.

Al solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución cuando se realiza una solicitud de condonación.

Para el caso de que el crédito fiscal se pague bajo la figura del pago a plazos, apuntando que la garantía procederá cuando el contribuyente incumpla con el pago de dos parcialidades, sean o no sucesivas.

Y, en el caso de que se solicite la aplicación del producto del remate, cuando se esté en controversia con otra autoridad Local.

Se analizaron los tipos de garantía que existen, los requisitos que implica su ofrecimiento, encontrando:

Al ofrecer un Billeto de Depósito, se debe depositar el importe del crédito fiscal, por lo que este tipo de garantía sólo sería recomendable para importes pequeños o que no afecten la operación del contribuyente, ya que la cantidad no genera intereses, ni ningún tipo de rendimiento.

Para la Prenda o Hipoteca, se tendría que considerar que los bienes que se ofrecen deben ser valuados, lo que implica un costo, además de la responsabilidad de ser el depositario de los bienes, pues estos quedan bajo guarda y custodia del deudor. Destacando que en esta modalidad no se pagan los gastos de ejecución.

La Fianza expedida por institución autorizada, supone una forma muy ágil de garantizar ante el Servicio de Administración Tributaria, pues la institución que emite cuenta con una autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no genera el costo de gastos de ejecución. Lo que genera el costo es primero reunir los requisitos que solicita la Afianzadora y luego el costo de la Fianza, siendo opción presupuestar en las distintas instituciones que ofrecen este servicio.

Para la Obligación Solidaria Asumida por un Tercero que compruebe su Idoneidad y Solvencia, se encontró que puede ser un tipo de garantía que no ocasione mayores gastos al contribuyente, ya que no se pagan gastos de ejecución y no se tiene que realizar un avalúo.

Respecto al Embargo en la Vía Administrativa, se identificó que debe realizarse el pago de los gastos de ejecución, debe realizarse el avalúo de los bienes que se van a embargar, pagarse el costo del certificado de libertad de gravamen y la responsabilidad que implica quedar como el depositario de los bienes embargados.

Para el caso de los Títulos Valor o Cartera de Clientes, se observa como la forma menos utilizada, puesto que incluso se señala en la legislación que sólo se aceptará esta modalidad en el caso de no existir otra forma de pago.

Se concluye que la hipótesis se comprueba, ya que, al analizar las disposiciones fiscales, se comprobó que resulta conveniente garantizar los créditos fiscales y así evitar acciones por parte de la autoridad que pueden afectar la operación del contribuyente.

Lo anterior, debido a que se pone en riesgo la actividad económica realizada, puesto que la autoridad fiscal tiene a su alcance entre otras, la inmovilización de depósitos bancarios, lo que puede imposibilitar la interacción con proveedores o clientes, incluyendo el pago de impuestos.

Afectando también el crecimiento del deudor, puesto que, al entregar sus datos a las instituciones de información crediticia, se limitan los créditos que pudieran estar al alcance del contribuyente.

Así mismo, se pueden ver afectadas las operaciones con clientes, si sus datos son publicados en los listados de contribuyentes incumplidos, sobre todo al tratarse de empresas grandes que cuidan esos aspectos fiscales de sus proveedores.

Se identificaron las distintas formas en que la autoridad ejerce sus facultades para lograr el cobro de los créditos y que resultan perjudiciales al contribuyente; así como las acciones o formas de pago que tiene a su alcance el contribuyente para realizar el pago de su crédito fiscal sin que tenga consecuencias que pueden llevarlo incluso a perder todos sus bienes.

Concluyendo que es conveniente ofrecer la garantía y cumplir los requisitos para que sea aceptada por la autoridad fiscal, con el fin de evitar las molestias del procedimiento administrativo de ejecución o de los otros medios que tiene a su alcance la autoridad para asegurar el interés fiscal.

A excepción del pago a plazos, puesto que precisamente se realiza el pago en esta forma; el resto de los casos en que procede ofrecer una garantía del interés fiscal, tienen como característica que el contribuyente tendrá un plazo antes de que inicie el procedimiento administrativo de ejecución. Para el caso de la solicitud de condonación no se llevará a cabo dicho procedimiento cuando el contribuyente así lo solicite y garantice el crédito fiscal, por lo que el ofrecimiento de la garantía podría ser al mismo tiempo de la solicitud de condonación, ya que la autoridad no tiene establecido un número de días para dar respuesta a la solicitud, lo que puede implicar que tarde en resolver los tres meses a que se refiere el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, que señala que las peticiones que se formulen a las autoridades deberán ser resueltas en este plazo.

Respecto a las controversias, tratándose de la interposición del Recurso de Revocación no se estará obligado a garantizar el crédito fiscal hasta en tanto no se resuelva este medio de defensa y en caso de resolverse contrario a los intereses del contribuyente, aún tendrá diez días contados a partir de la notificación de la resolución para exhibir la garantía y con ello suspender el procedimiento económico coactivo. Si el contribuyente opta por interponer directamente la Demanda de Nulidad sólo contará con el plazo de 30 días posteriores a la notificación del adeudo, para exhibir su garantía, en caso contrario no se suspenderá el procedimiento de cobro.

Pues bien, una vez formalizada la garantía, en tanto se resuelve la solicitud de condonación o los medios de defensa, el deudor puede planear la forma en que puede realizar el pago del crédito fiscal en caso de no obtener la condonación, o de tener una sentencia que le implique realizar el pago total o parcial del crédito.

A continuación, se analizan los medios que se encuentran al alcance del contribuyente para realizar el pago en caso de no contar con los recursos económicos para hacerlo en una exhibición.

El artículo 70-A del Código Fiscal de la Federación dispone una facilidad para el caso de que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación hubieran determinado contribuciones, sin que incluyan las retenidas, causadas o recaudadas. El beneficio radica en la **reducción del monto de las multas y el importe de los recargos** será calculado de acuerdo con la tasa establecida para la prórroga, es decir la tasa mensual pasará de 1.47 % a 0.98 % mensual.

Un beneficio que supone tomar esta opción para realizar el pago es que los datos del contribuyente no serán publicados en los Listado de Contribuyentes a los que se les condona algún importe. Ya que el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación contempla a los contribuyentes que se hagan acreedores a recibir el beneficio de la condonación y en este caso lo que se da es una reducción.

El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación menciona que podrán **condonarse las multas** por infracciones fiscales y aduaneras hasta en un 100 %, para lo cual se establecerán reglas de carácter general. Para este caso, sólo procederá la condonación de los créditos que se encuentren firmes.

La Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, 2017 y 2018, establece diversos supuestos que pueden aplicar, existe la condonación de multas de fondo, es decir, las que se impusieron en función del impuesto omitido; de multas de forma, por incurrir en infracciones distintas a las obligaciones de pago.

También se considera si los créditos fiscales ya fueron determinados en el ejercicio de las facultades de comprobación, en cuyo caso el porcentaje de condonación se aplicará con base en la antigüedad del impuesto omitido. O si aún no se determina el crédito fiscal mediante una resolución, es decir, aún se está en la etapa de cierre de la revisión.

Para este caso, los datos del contribuyente serán publicados, ya que el artículo 69 del Código Fiscal Federal prevé el supuesto de condonación.

Otra opción para realizar el pago de los créditos fiscales es la del **pago a plazos**, considerando que puede ser de forma mensual bajo la figura de parcialidades o en un momento determinado conocido como diferido. Los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación dan los detalles de cómo se podrá llevar a cabo y, sobre todo, de los adeudos a los que se podrá autorizar el pago en alguna de estas dos modalidades.

El artículo 66-A señala en la fracción VI los casos en que no procederá la autorización del pago a plazos, siendo tres casos: a) contribuciones que debieron pagarse en el año calendario en curso o dentro de los seis meses anteriores; b) contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la importación y exportación de bienes y; c) contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas. Por lo que, a *contrario sensu* el resto de las contribuciones tendrán la oportunidad de ser pagadas a plazos.

En este caso, en tanto el pago se realice con oportunidad, el contribuyente no tendrá el problema de ser publicado en los listados de contribuyentes incumplidos o en de los deudores con condonación.

Debido a que el pago a plazos presenta diversas limitantes, tales como no poder realizar el pago de las retenciones o del Impuesto al Valor Agregado, o de los impuestos de comercio exterior, se plantea como una opción de pago la **Intervención con cargo a caja**, nombrando depositario al propio deudor y a su vez como interventor con cargo a caja.

Claro que esto llevó previamente el embargo de la negociación, con los correspondientes gastos de ejecución; si bien de primera vista, no parece la mejor opción para el contribuyente, si lo es al considerar que el manejo del negocio sigue en manos del contribuyente y se puede realizar el pago del adeudo, manteniendo el control de los sellos digitales, de las cuentas bancarias y de la operación misma.

Esta investigación permitió clarificar la conveniencia de garantizar, puesto que se analizaron las consecuencias que puede tener el no formalizar una garantía, considerando que resultaría de utilidad realizar un análisis más profundo de las formas de pago que tiene el contribuyente en caso de que se vea obligado a pagar, con el fin de decidir lo que le cuesta menos financieramente, pero atendiendo también a que la actividad económica siga bajo su control y para ello es necesario contar con sus cuentas bancarias, firma electrónica, sellos digitales activos y no estar en los listados de contribuyentes incumplidos, pues esto le permitirá continuar la operación y proyectar su crecimiento.

REFERENCIAS

- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (26 de mayo, 14 de julio, 3 y 31 de agosto de 1928, reformado 24 de diciembre de 2013). *Código Civil Federal*. Consultado el 05 de julio de 2016, en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/doc/2_241213.doc
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (31 de diciembre de 1981, última reforma 27 de enero de 2017). *Código Fiscal de la Federación*. Consultado el 20 de marzo de 2018, en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_291217.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (31 de diciembre de 1981, última reforma 12 de enero de 2016). *Código Fiscal de la Federación*. Consultado el 29 de junio 2016, en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (02 de abril de 2013). *Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Consultado el 04 de octubre de 2016, en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_170616.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (30 de diciembre de 2015). *Ley de Tesorería de la Federación*. Consultado el 29 de junio de 2016, en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LTF.pdf>
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (18 de noviembre de 2015). *Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2016*. Consultado el 29 de junio 2016, en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (18 de noviembre de 2015). *Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2018*. Consultado el 29 de junio 2018, en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIF_2018_151117.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (04 de abril de 2013, última reforma 10 de enero de 2014). *Ley de Instituciones de Seguros y de Fianzas*. Consultado el 16 de septiembre 2016, en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISF.pdf>
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (21 de diciembre de 1995). *Ley del Seguro Social*, consultado el 04 de julio de 2016, en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/92_121115.pdf

- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (15 de diciembre de 1995, última reforma 17 de diciembre de 2015). *Ley del Servicio de Administración Tributaria*. Consultado el 29 de junio de 2016, en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (30 de marzo de 2006, reformada el 30 de diciembre de 2015). *Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria*. Consultado el 04 de julio de 2016, en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPRH_301215.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (23 de junio de 2005). *Ley Federal de los Derechos del Contribuyente*. Consultado el 29 de junio de 2016, en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (01 de diciembre de 2015, última reforma 13 de junio de 2016). *Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo*. Consultado el 29 de junio de 2016, en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (31 de diciembre de 1982, reformada el 24 de marzo de 2016). *Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos*. Consultado el 05 de julio de 2016, en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/115_240316.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (04 de agosto de 1934, última reforma 14 de marzo de 2016). *Ley General de Sociedades Mercantiles*. Consultado el 06 de julio de 2016, en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/144_140316.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (29 de diciembre de 1976, reformada 13 de mayo de 2015). *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*. Consultado el 06 de julio de 2016 en: http://www.hacienda.gob.mx/LASHCP/MarcoJuridico/MarcoJuridicoGlobal/Leyes/262_loapf.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (01 de junio de 2001, reformada 10 de enero de 2014). *Ley Orgánica del Banco del Ahorro Nacional y Servicios Financieros*. Consultado el 14 de septiembre de 2016 en: <http://www.bansefi.gob.mx/AcercaDe/MarcoJuridico/Marco%20juridico%20actual/Ley%20Org%C3%A1nica%20del%20Banco%20del%20Ahorro%20Nacional%20y%20Servicios%20Financieros.pdf>
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (27 de noviembre de 2015). *Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal*

2016. Consultado el 04 de julio de 2016, en:
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/PEF_2016.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (02 de abril de 2014). *Reglamento del Código Fiscal de la Federación*. Consultado el 29 de junio de 2016, en:
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Documents/RCFF.pdf
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (31 de marzo de 2009, última reforma 23 de mayo de 2013). *Reglamento Interior del Instituto Nacional de Estadística y Geografía*. Consultado el 07 de septiembre de 2016, en:
www.inegi.org.mx/transparencia/II_Facultades.aspx?_file=/transparencia/.../doc/R..inter
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (22 de marzo de 2015, última reforma 24 de agosto de 2015). *Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria*. Consultado el 29 de junio de 2016, en:
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/reglamentos_legislacion.aspx
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión (11 de septiembre de 1996, última reforma 31 de octubre de 2014). *Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público*. Consultado el 06 de julio de 2016, en:
http://www.shcp.gob.mx/lashcp/marcojuridico/marcojuridicoglobal/reglamentos/83_rishcp.pdf
- Carrasco, H. (2011). *Derecho fiscal I*. México: IURE editores.
- Carrasco, H. (2002). *Derecho fiscal*. México: OXFORD.
- Congreso Constituyente (05 de febrero de 1917, última reforma el 29 de enero de 2016). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Consultado el 29 de junio de 2016, en:
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx
- Dorantes, L. & Gómez, M. (2014). *Derecho fiscal*. México: Grupo Editorial Patria. Consultado el 05 de julio de 2016 en:
<http://www.editorialpatria.com.mx/pdf/files/9786074385366.pdf>
- Rodríguez, R. (2002). *Derecho fiscal*. México: Oxford
- Suprema Corte de Justicia de la Nación (2016). *Tesis VI.1o.A.138 A. Registro 183869. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVIII, Julio de 2003, Pág. 1066*, consultado el 04 de julio, en:
<http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e2e1>

0000000001&Apendice=1000000000000&Expresion=183869&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=183869&Hit=1&IDs=183869&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=&Referencia=&Tema=

Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Servicio de Administración Tributaria (23 de diciembre de 2015). *Resolución Miscelánea Fiscal para 2016*. Consultado el 29 de junio de 2016, en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx

Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Servicio de Administración Tributaria (22 de diciembre de 2017). *Resolución Miscelánea Fiscal para 2018*. Consultado el 20 de febrero de 2018, en: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/37231/resolucion-miscelanea-fiscal->

Secretaría de la Función Pública y Servicio de Administración Tributaria. (06 de septiembre de 2012). *Acuerdo por el que se establecen los Lineamientos para el envío, recepción, control y cobro de las sanciones económicas y multas que impone la Secretaría de la Función Pública*. Consultado el 05 de julio de 2016 en: http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5267047&fecha=06/09/2012

Sitio web de la Real Academia Española. Diccionario de la lengua española, consultado el 07 de julio de 2016 en: <http://dle.rae.es/?id=IsE8t8h>

Sitio web del Servicio de Administración Tributaria, consultado el 02 de julio de 2016 en: http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/6_388.html

Sitio web del Servicio de Administración Tributaria, consultado el 19 de septiembre de 2016 en: http://www.sat.gob.mx/adeudosfiscales/asesoria_7.htm

Sitio web del Servicio de Administración Tributaria, consultado el 27 de septiembre de 2016 en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/Paginas/lista_contribuyentes_inculpidos.aspx

ANEXOS

INSTRUMENTO DE MEDICIÓN 1

Solicitud de información al Servicio de Administración Tributaria por el ejercicio 2015

- 1.- ¿Cuántos créditos fiscales se controlaron?
- 2.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos se controlaron?
- 3.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron recurso de revocación?
- 4.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa, es decir, no pasaron por el recurso de revocación durante el 2015?
- 5.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron?
- 6.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron a favor del contribuyente?
- 7.- ¿Cuántos recursos de revocación tuvieron como resolución confirmar el acto recurrido?
- 8.- ¿Cuántas resoluciones a los recursos de revocación que no fueron favorables al contribuyente tuvieron la interposición de juicios de nulidad?
- 9.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa?
- 10.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente?



Administración General de Grandes Contribuyentes

Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes

Administración General de Hidrocarburos

Administración Central de Operación de Hidrocarburos

Administración de Operación de Hidrocarburos "1"

Administración General de Recaudación

Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías

Administración Central de Cobro Coactivo

Administración Central de Operación de Jurídica

Folio No. 0610100108416

Ciudad de México, a 2 de agosto de 2016.

Estimado Solicitante

En atención a su solicitud de información, por lo que se refiere a:

"La presente solicitud de información se encuentra dirigida al Servicio de Administración Tributaria por el ejercicio 2015: 1.- ¿Cuántos créditos fiscales se controlaron? 2.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos se controlaron? 3.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron recurso de revocación? 4.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa, es decir, no pasaron por el recurso de revocación durante el 2015? 5.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron? 6.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron a favor del contribuyente? 7.- ¿Cuántos recursos de revocación tuvieron como resolución confirmar el acto recurrido? 8.- ¿Cuántas resoluciones a los recursos de revocación que no fueron favorables al contribuyente tuvieron la interposición de juicios de nulidad? 9.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa? 10.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente?" (Sic)

La **Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes**, adscrita a la **Administración General de Grandes Contribuyentes**, hace de su conocimiento que de la consulta efectuada a la base de datos de dicha Unidad Administrativa, se obtuvo la siguiente información:

3.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron recurso de revocación?

Se recibieron 116 recursos de revocación promovidos en contra de resoluciones determinantes de crédito fiscal.

4.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa, es decir, no pasaron por el recurso de revocación durante el 2015?

Se recibieron 37 juicios de nulidad promovidos en contra de resoluciones determinantes de crédito fiscal.

5.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron?

Se resolvieron 64 recursos de revocación.

6.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron a favor del contribuyente?

Se resolvieron 20 recursos de revocación a favor del contribuyente.

7.- ¿Cuántos recursos de revocación tuvieron como resolución confirmar el acto recurrido?

42 recursos de revocación tuvieron como resolución confirmar el acto recurrido.

8.- ¿Cuántas resoluciones a los recursos de revocación que no fueron favorables al contribuyente tuvieron la interposición de juicios de nulidad?

Se interpusieron 17 juicios de nulidad en contra de resoluciones a recursos de revocación desfavorables al contribuyente.

9.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa?

29 créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa.

10.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente?

3 créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron sentencia o resolución firme en contra del contribuyente

Adicionalmente, la **Administración de Operación de Hidrocarburos “1”**, adscrita a la **Administración General de Hidrocarburos**; Sobre el punto relativo a:

1.- *¿Cuántos créditos fiscales se controlaron? (Sic)*

Le comunicamos que el número de créditos fiscales que se controlaron por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

En cuanto al punto consistente a:

2.- *¿Cuántos créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos se controlaron? (Sic)*

Al respecto, le comunicamos que el número de créditos fiscales con un importe menor a un millón de pesos que se controlaron por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

Respecto del punto:

3.- *¿Cuántos créditos fiscales tuvieron recurso de revocación? (Sic)*

Le comunicamos que el número de créditos fiscales que tuvieron recurso de revocación por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

En relación con:

4.- *¿Cuántos créditos fiscales tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa, es decir, no pasaron por el recurso de revocación durante el 2015? (Sic)*

Al respecto, le comunicamos que el número de créditos fiscales que tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

En cuanto a:

5.- *¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron? (Sic)*

Le comunicamos que el número de créditos fiscales que se resolvieron en recurso de revocación por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

Por lo que se refiere a:

6.- *¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron a favor del contribuyente? (Sic)*

Le comunicamos que el número de créditos fiscales que se resolvieron en recurso de revocación a favor del contribuyente por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

En cuanto a su requerimiento:

7.- *¿Cuántos recursos de revocación tuvieron como resolución confirmar el acto recurrido? (Sic)*

Le comunicamos que el número de recursos de revocación que tuvieron como resolución confirmar el acto recurrido por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

En cuanto a:

8.- *¿Cuántas resoluciones a los recursos de revocación que no fueron favorables al contribuyente tuvieron la interposición de juicios de nulidad? (Sic)*

Le comunicamos que el número de recursos de revocación que se interpusieron a juicio de nulidad por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

En relación a:

9.- *¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa? (Sic)*

Le comunicamos que el número de créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos que tuvieron algún medio de defensa por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

Por lo que se refiere a:

10.- *¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente?” (Sic)*

Le comunicamos que el número de créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos que tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente por la Administración General de Hidrocarburos desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones, al 15 de junio del 2016, **es igual a cero.**

Por su parte, la **Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías y la Administración Central de Cobro Coactivo**, adscritas a la **Administración General de Recaudación**; En atención a su petición:

En relación a:

“(…)1.- ¿Cuántos créditos fiscales se controlaron? 2.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos se controlaron?.(…)”

Le anexa información estadística de los créditos fiscales inventariados durante el periodo 2015, los cuales consideran los inventariados menores a \$1,000.000.00, mismos que fueron recibidos en las Administraciones Desconcentradas de Recaudación para su control y cobro.

AÑO	Créditos inventariados	Créditos inventariados menores a 1,000,000.00
2015	740,728	567,925

Asimismo la Administración Central de Cobro Coactivo, adscrita a la Administración General de Recaudación, en relación a:

3.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron recurso de revocación? 4.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa, es decir, no pasaron por el recurso de revocación durante el 2015? (...) 9.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa? 10.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente?"

Le anexa cuadro con la información solicitada:

Solicitud	Créditos	Importe histórico
¿Cuántos créditos fiscales tuvieron recurso de revocación?	59789	\$134,094,652,461
¿Cuántos créditos fiscales tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa, es decir, no pasaron por el recurso de revocación durante el 2015?	39562	\$42,420,724,237
¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa?	101217	\$9,841,971,799
¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente?	59691	\$5,533,807,643

Finalmente, la **Administración Central de Operación de Jurídica**, adscrita a la **Administración General Jurídica**; hace referencia a la solicitud de información con folio

0610100108416, en la cual requiere: “La presente solicitud de información se encuentra dirigida al Servicio de Administración Tributaria por el ejercicio 2015 (...) 3.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron recurso de revocación? 4.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron juicio de nulidad como primer medio de defensa, es decir, no pasaron por el recurso de revocación durante el 2015? 5.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron? 6.- ¿Cuántos recursos de revocación se resolvieron a favor del contribuyente? 7.- ¿Cuántos recursos de revocación tuvieron como resolución confirmar el acto recurrido? 8.- ¿Cuántas resoluciones a los recursos de revocación que no fueron favorables al contribuyente tuvieron la interposición de juicios de nulidad? 9.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron algún medio de defensa? 10.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente?”.

Sobre el particular, se le proporciona la información estadística de los recursos de revocación interpuestos ante la Administración General Jurídica, en contra de resoluciones determinantes de créditos fiscales en el ejercicio 2015, misma que fue obtenida del sistema informático en el que las unidades administrativas capturan la información de los recursos de revocación a su cargo, conforme a lo siguiente:

Resoluciones determinantes de créditos fiscales controvertidas en recurso de revocación	17,533
Resoluciones determinantes de créditos fiscales que tuvieron juicio contencioso administrativo como primer medio de defensa.	13,785
Recursos de revocación resueltos	17,406
Recursos de revocación resueltos a favor del contribuyente	2,773
Recursos de revocación resueltos en el sentido de confirmar el acto recurrido	7,817
Resoluciones a los recursos de revocación que no fueron favorables al contribuyente tuvieron la interposición de juicios de nulidad	3,011
Resoluciones determinante de créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos que tuvieron algún medio de defensa	33,362
Resoluciones determinantes de créditos fiscales con importe inferior a un millón de pesos que tuvieron como resultado del medio de defensa sentencia o resolución firme en contra del contribuyente	17,013

En ese sentido, se le informa que en el rubro de recursos de revocación favorables al contribuyente, se incluyeron aquéllos resueltos en el sentido de modificar la resolución impugnada; dejar sin efectos la resolución impugnada; emitir una nueva resolución; reponer el procedimiento y reconocer la preferencia del crédito.

+Lo anterior, con fundamento en los artículos 130, 132, 135 y 144 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Así como el Criterio 18/13 emitido por el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales.

A t e n t a m e n t e

Lic. Antonio Balderas Cruz

Administrador Central

Jessica Poblano Ramírez

Administradora de Operación de Hidrocarburos “1” y Enlace Titular de la Administración General de Hidrocarburos ante el Comité de Transparencia del Servicio de Administración Tributaria

Héctor Vázquez Luna

Administrador Central de Cobro Persuasivo y Garantías

Delia Escamilla Sosa

Administradora Central de Cobro Coactivo

Lic. Alejandro E. Barajas Aguilera

Administrador Central de Operación de Jurídica

INSTRUMENTO DE MEDICIÓN 2

Solicitud de información al Servicio de Administración Tributaria por el ejercicio 2015 y el primer semestre de 2016

- 1.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron autorización de pago a plazos, excluyendo los de la facilidad para las personas físicas de pagar hasta en seis meses el ISR anual a cargo?
- 2.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos, tuvieron autorización de pago a plazos, excluyendo los de la facilidad para las personas físicas de pagar hasta en seis meses el ISR anual a cargo?
- 3.- ¿Cuántos créditos se encontraron en el supuesto de revocación por falta de garantía al incumplir 2 pagos?
- 4.- ¿Cuántos contribuyentes se reportaron a las Instituciones de Información Crediticia (Buró y Círculo de Crédito) por tener créditos fiscales que estando obligados a ello no exhibieron garantía?
- 5.- ¿A cuántos contribuyentes se les cancelaron sellos digitales por el supuesto de no localización del deudor teniendo créditos fiscales con algún medio de defensa o que se les hubiera revocado la autorización de pago a plazos?
- 6.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron intervención con cargo a caja?
- 7.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron interventor administrador?
- 8.- ¿Cuántas garantías se tuvieron controladas? especificando el tipo, de acuerdo al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (I. Billete de Depósito; II. Prenda o Hipoteca; III. Fianza; IV Obligación solidaria; V. Embargo en la Vía Administrativa; VI. Títulos Valor)
- 9.- ¿Cuántas garantías se hicieron efectivas?, especificando el tipo, de acuerdo al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (I. Billete de Depósito; II. Prenda o Hipoteca; III. Fianza; IV Obligación solidaria; V. Embargo en la Vía Administrativa; VI. Títulos Valor)



Administración General de Recaudación
Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías
Administración Central de Cobro Coactivo

Administración General de Hidrocarburos
Administración Central de Operación de Hidrocarburos
Administración de Operación de Hidrocarburos “1”

Folio No. 0610100173316

Ciudad de México, 04 de noviembre de 2016.

Estimado Solicitante:

En atención a su requerimiento:

“La presente solicitud de información se encuentra dirigida al Servicio de Administración Tributaria por el ejercicio 2015 y por el primer semestre de 2016: 1.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron autorización de pago a plazos, excluyendo los de la facilidad para las personas físicas de pagar hasta en seis meses el ISR anual a cargo? 2.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos, tuvieron autorización de pago a plazos, excluyendo los de la facilidad para las personas físicas de pagar hasta en seis meses el ISR anual a cargo? 3.- ¿Cuántos créditos se encontraron en el supuesto de revocación por falta de garantía al incumplir 2 pagos? 4.- ¿Cuántos contribuyentes se reportaron a las Instituciones de Información Crediticia (Buró y Círculo de Crédito) por tener créditos fiscales que estando obligados a ello no exhibieron garantía? 5.- ¿A cuántos contribuyentes se les cancelaron sellos digitales por el supuesto de no localización del deudor teniendo créditos fiscales con algún medio de defensa o que se les hubiera revocado la autorización de pago a plazos? 6.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron intervención con cargo a caja? 7.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron interventor administrador? 8.- ¿Cuántas garantías se tuvieron controladas? especificando el tipo, de acuerdo al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (I. Billete de Depósito; II. Prenda o Hipoteca; III. Fianza; IV Obligación solidaria; V. Embargo en la Vía Administrativa; VI. Títulos Valor) 9.- ¿Cuántas garantías se hicieron efectivas?, especificando el tipo, de acuerdo al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (I. Billete de Depósito; II. Prenda o Hipoteca; III. Fianza; IV Obligación solidaria; V. Embargo en la Vía Administrativa; VI. Títulos Valor)”

Sobre el particular, la **Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías**, adscrita a la Administración General de Recaudación le informa lo siguiente:

En cuanto a:

“(…) 1.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron autorización de pago a plazos, excluyendo los de la facilidad para las personas físicas de pagar hasta en seis meses el ISR anual a cargo? (…)”

En la siguiente tabla se proporciona la información solicitada:

Ejercicio	
2015	2016 Primer semestre
3,776	1,064

Por lo que se refiere a:

“(…) 2.- ¿Cuántos créditos fiscales con importe menor a un millón de pesos, tuvieron autorización de pago a plazos, excluyendo los de la facilidad para las personas físicas de pagar hasta en seis meses el ISR anual a cargo? (…)”

A continuación se proporciona dicha información:

Ejercicio	
2015	2016 Primer semestre
3,512	989

Respecto a:

“(…) 3.- ¿Cuántos créditos se encontraron en el supuesto de revocación por falta de garantía al incumplir 2 pagos? (…)”

Ejercicio	
2015	2016 Primer semestre
0	0

En relación con su solicitud consistente en:

“(…) 4.- ¿Cuántos contribuyentes se reportaron a las Instituciones de Información Crediticia (Buró y Círculo de Crédito) por tener créditos fiscales que estando obligados a ello no exhibieron garantía? (…)”

Al respecto, se informa que el Servicio de Administración Tributaria no reporta a las sociedades de información crediticia información de contribuyentes con adeudos controvertidos o con situación de pago a plazos, por lo que en ese sentido, no hay una cifra de contribuyentes reportados por tener créditos fiscales que estando obligados a garantizar no exhibieron garantía.

En cuanto a:

“(...) 8.- ¿Cuántas garantías se tuvieron controladas? especificando el tipo, de acuerdo al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (I. Billete de Depósito; II. Prenda o Hipoteca; III. Fianza; IV. Obligación solidaria; V. Embargo en la Vía Administrativa; VI. Títulos Valor)? (...)”

En la siguiente tabla se proporciona la información solicitada:

Tipo de garantía Art. 141 del CFF	Ejercicio	
	2015	2016 Primer semestre
Fr. I.- Billete de depósito	285	61
Fr. I.- Carta de crédito	40	27
Fr. II.- Hipoteca	16	2
Fr. II.- Prenda	41	12
Fr. III.- Póliza de Fianza	907	210
Fr. IV.- Obligación Solidaria por Idoneidad y Solvencia	49	3
Fr. V.- Embargo en la Vía Administrativa	927	385
Fr. VI.- Cartera de Créditos	8	0
Fr. VI.- Títulos Valor	8	0

En relación con su requerimiento consistente en:

“(....) 9.- ¿Cuántas garantías se hicieron efectivas?, especificando el tipo, de acuerdo al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (I. Billete de Depósito; II. Prenda o Hipoteca; III. Fianza; IV. Obligación solidaria; V. Embargo en la Vía Administrativa; VI. Títulos Valor)”

En la siguiente tabla se proporciona dicha información:

Tipo de garantía Art. 141 del CFF	Ejercicio	
	2015	2016 Primer semestre
Fr. I.- Billete de depósito	111	47
Fr. I.- Carta de crédito	1	0

Fr. III.- Póliza de fianza	53	26
----------------------------	----	----

Por su parte, la **Administración Central de Cobro Coactivo** adscrita a la Administración General de Recaudación, por lo que se refiere a su requerimiento:

“(…) 5.- ¿A cuántos contribuyentes se les cancelaron sellos digitales por el supuesto de no localización del deudor teniendo créditos fiscales con algún medio de defensa o que se les hubiera revocado la autorización de pago a plazos? (…)”

En la siguiente tabla, se proporciona el número de contribuyentes a los que se les cancelaron los CSD durante el 2015 y primer semestre de 2016, por el supuesto del inciso b), fracción X del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación:

Medios de defensa (controvertidos)	
2015	2016
467 Cancelaciones de CSD ejecutadas	238 Cancelaciones de CSD ejecutadas
705 Cancelaciones de CSD	

Pago a plazos revocados (parcialidades)	
2015	2016
19 Cancelaciones de CSD ejecutadas	43 Cancelaciones de CSD ejecutadas
62 Cancelaciones de CSD	

En relación a:

“(…) 6.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron intervención con cargo a caja? (…)”

En la siguiente tabla se proporciona el número de créditos fiscales que tuvieron intervención con cargo a caja:

Periodo	Intervenciones activas con cargo a caja
Enero - Diciembre 2015	489
Enero - Junio de 2016	327

Respecto a su solicitud:

“(…) 7.- ¿Cuántos créditos fiscales tuvieron interventor administrador? (…)”

En la siguiente tabla se proporciona el número de créditos fiscales que tuvieron interventor administrador:

Periodo	Intervenciones activas con cargo en Administración
Enero - Diciembre 2015	4
Enero - Junio de 2016	5

Adicionalmente, la **Administración de Operación de Hidrocarburos “1”** adscrita a la **Administración Central de Operación de Hidrocarburos**, le comunica que de conformidad con lo dispuesto por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, la Administración General de Hidrocarburos únicamente es competente para pronunciarse sobre el punto 5 de su solicitud que se refiere a: “...5.- *¿A cuántos contribuyentes se les cancelaron sellos digitales por el supuesto de no localización del deudor teniendo créditos fiscales con algún medio de defensa o que se les hubiera revocado la autorización de pago a plazos?...*”. En este sentido, desde el 25 de agosto de 2015, fecha en la que inició operaciones esta unidad administrativa, al 07 de octubre de 2016 no se ha emitido ninguna resolución para cancelar sellos digitales, por lo que el número, **es igual a cero**.

Lo anterior, tiene su fundamento en los artículos 135, primer párrafo y 144 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, así como el Criterio 18/13 emitido por el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales, referente a que “*En los casos en que se requiere un dato estadístico o numérico, y el resultado de la búsqueda de la información sea cero, éste deberá entenderse como un dato que constituye un elemento numérico que atiende la solicitud, y no como la inexistencia de la información solicitada. Por lo anterior, en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, el número cero es una respuesta válida cuando se solicita información cuantitativa, en virtud de que se trata de un valor en sí mismo*”.

A t e n t a m e n t e

Héctor Vázquez Luna

Administrador Central de Cobro Persuasivo y Garantías

Delia Escamilla Sosa

Administradora Central de Cobro Coactivo

Jessica Poblano Ramírez

Administradora de Operación de Hidrocarburos “1” y Enlace Titular de la Administración General de Hidrocarburos ante el Comité de Transparencia del Servicio de Administración Tributaria