



"CUALIDADES NORMATIVAS DE LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL"

C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Presidente Consejo
Directivo

C.P.C. y M.I. Celia Edith
Vélez Gómez
Vicepresidente General

C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente de
Calidad

C.P.C. Heliodoro
Alberto
Reynoso Mendoza
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales

"Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista"



ccpudg@ccpudg.org.m

www.ccpudg.org.mx



INTRODUCCIÓN

Desde su dimensión **gramatical**, el vocablo "GARANTÍA" goza de distintas acepciones, por ello, y para efectos de este análisis, sirve como referencia la relativa a "cosa que asegura y protege contra algún riesgo o necesidad", ya que este estudio parte del aspecto funcional por el que a ciertos elementos patrimoniales de un sujeto se les asigna la función jurídica de asegurar el cumplimiento de obligaciones a favor de un tercero [en sentido amplio], en este caso, a la Hacienda Pública a través del Servicio de Administración Tributaria (en adelante, **SAT**).

Desde una dimensión **estipulativa**, y específicamente encasillada al área fiscal, dicho vocablo goza a su vez de diversas acepciones, por lo que resulta indispensable distinguirlas a efecto de precisar nuestro objeto de estudio. Para esos efectos, en el Código Fiscal de la Federación (en adelante, **CFF**), el Legislador Fiscal acude al vocablo "GARANTÍA" en un total de 58 veces, distinguiendo las principales modalidades de garantía de la manera siguiente:

- 1.- Garantías tendientes a que los proveedores de certificación de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet amparen las obligaciones respectivas. Prevista en el artículo 29-B del **CFF**.
- 2.- Garantías encaminadas a asegurar el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido. Previstas en los artículos 36-Bis, tercer párrafo, y 66-A del **CFF**.
- 3.- Garantías para otorgar la libertad provisional en materia de delitos fiscales. Prevista en el artículo 92 del **CFF**.
- 4.- Garantías del interés fiscal en *lato sensu*. En términos de los artículos 74 y 142 del **CFF**.

Ahora bien, este análisis sólo se enfocará en la última de las modalidades arriba indicadas, haciendo la precisión en el hecho de que, aun y cuando los artículos 74 y 142 del **CFF**, a su vez indican –entre otras- como causales para el ofrecimiento de la garantía del interés fiscal las relativas a las solicitudes de:

- a.- Reducción de multas (artículo 74);
- b.- Suspensión de la ejecución del Procedimiento Administrativo de Ejecución (en adelante, **PAE**);
- c.- Aplicación del producto en los términos del artículo 159 del **CFF**; y
- d.- El procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación.

En este estudio sólo nos enfocaremos a la indicada en el inciso **b)** anterior, esto es, a las cualidades y formalidades normativas que se prevén para el ofrecimiento de la garantía del interés fiscal con la finalidad de obtener la suspensión del **PAE**.

MARCO NORMATIVO

Código Fiscal de la Federación (en adelante, **CFF**).

Reglamento del Código Fiscal de la Federación (en adelante, **RCFF**).

Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (en adelante, **LFPCA**).

Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante, Ley de Amparo).

DESARROLLO

Hacemos la acotación de que, aun y cuando este análisis sólo se reduce a esa modalidad de garantía, ello no implica que sus resultados no sean aplicables para el resto de las modalidades mencionadas en la introducción de este boletín, aunque será necesario que en su momento se realice un estudio adicional para precisar sus cualidades normativas específicas.

A.- Naturaleza y finalidades de esta modalidad de la garantía del interés fiscal.

En el **TÍTULO QUINTO**, denominado “*De Los Procedimientos Administrativos*”, **CAPÍTULO II**, denominado “*De las notificaciones y la garantía del interés fiscal*”, que corre de los artículos 134 a 144 del **CFF**, se prevé el modelo de garantía de interés fiscal encaminado a que los contribuyentes logren la suspensión del **PAE**.

Para esos efectos, es importante mencionar que el **PAE** [de acuerdo con el primer párrafo del artículo 145 del **CFF**] se configura como el procedimiento administrativo por el que las autoridades fiscales [como el **SAT**] pueden exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley. Por ello, el artículo 144, primer párrafo, del mismo ordenamiento legal indica que, y con motivo de la garantía del interés fiscal, es que los contribuyentes lograrán que no se ejecuten los actos administrativos tendientes a que la autoridad fiscal haga exigible esos adeudos tributarios.

En ese sentido:

1.- Por **crédito fiscal** [en términos del artículo 4, primer párrafo, del **CFF**] lo entendemos como aquel monto que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de sus 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.

2.- En cuanto al plazo para que dichos montos sean cubiertos o garantizados, aun y cuando esa exigibilidad varía a partir del origen o naturaleza propia de cada uno de los distintos créditos fiscales, el más común resulta del indicado en los artículos 65, 141, quinto párrafo, y 144, primer párrafo, del **CFF**, es decir, dentro de los **30 días hábiles** siguientes a aquél en que hubiese surtido efectos la notificación efectuada por la autoridad fiscal correspondiente a la resolución sobre la cual deba de garantizarse el interés fiscal, esto es, a la resolución determinante de los créditos fiscales generados como consecuencia del ejercicio de alguna facultad de comprobación; plazo que goza de las siguientes excepciones:

2.1.- En el caso de los créditos fiscales determinados en los términos de la fracción II del artículo 41 del **CFF**, el pago o la garantía deberá de realizarse antes de que transcurra el plazo de **03 días** a partir de que se notifique el adeudo respectivo.

2.2.- En el caso de que el contribuyente hubiese interpuesto en tiempo y forma el recurso administrativo de revocación previsto en el **CFF** o los recursos de inconformidad establecidos en los artículos 294 de la Ley del Seguro Social y 52 de la Ley de Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente, sino hasta que sea resuelto cualquiera de los medios de defensa en comento y, para esos efectos, contará con un plazo de **10 días** siguientes a aquél en que hubiese surtido efectos la notificación de la resolución que recaiga a éstos.

Cuando en dichos medios de defensa se impugnan únicamente algunos de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fue suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes. Asimismo, si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que determinó el crédito fiscal, el particular pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos.

2.3.- En el caso de que el contribuyente hubiese interpuesto en tiempo y forma el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en los términos de los artículos 58-16 a 58-29 de la **LFPCA**, tampoco estará obligado a exhibir la garantía correspondiente, sino hasta en tanto se dicte la resolución que ponga fin a dicha instancia jurisdiccional, y sin que la norma precise el plazo para esos efectos.

2.4.- Cuando en el procedimiento judicial de concurso mercantil se hubiere celebrado convenio estableciendo el pago de los créditos fiscales y éstos no sean pagados dentro de los **05 días** siguientes a la celebración de dicho convenio o cuando no se dé cumplimiento al pago con la prelación respectiva; situación similar cuando se inicie la etapa de quiebra en el procedimiento de concurso mercantil.

Es importante indicar que este análisis parte de la premisa de la existencia de un crédito fiscal, por lo que presupone la instrumentación de alguna de las facultades de comprobación que se prevén en el artículo 42 del **CFF**; lo anterior nos lleva a concluir, por ende, que este estudio no alcanza a las medidas de aseguramiento y/o bloqueo que la legislación fiscal ideó para la efectividad de las facultades de gestión que actualmente instrumentan las autoridades fiscales para neutralizar aquellos comportamientos fiscales atípicos o indebidos de los contribuyentes.

Asimismo, este estudio nos permite identificar que la modalidad de garantía del interés fiscal que estamos analizando tiene como principal objetivo procurar la suspensión del **PAE** en aquellos casos en que los contribuyentes combaten una resolución determinante del crédito fiscal mediante alguno de los medios de defensa que se gestionan ante un Tribunal [con excepción del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo], y no ante la propia autoridad administrativa; por tanto, este mecanismo aseguramiento cobra plena eficacia a partir de lo dispuesto por los artículos 24, segundo párrafo, y 28 de la **LFPCA** y 135 de la Ley de Amparo, en los que claramente se indica que, y en tratándose de contiendas jurisdiccionales en las que se debata la constitucionalidad y/o legalidad de actos relativos a la determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones o créditos de naturaleza fiscal, la eficacia suspensión estará condicionada a que se hubiese constituido la garantía del interés fiscal ante la autoridad exactora por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables.

B.- Del monto de la garantía del interés fiscal.

El segundo párrafo del artículo 141 del **CFF** indica que la garantía deberá de comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como los que se causen en los 12 meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes. En caso de que los contribuyentes, a requerimiento de la autoridad fiscal, no lleven a cabo la ampliación de la garantía, ésta procederá al secuestro o embargo de otros bienes para garantizar el interés fiscal.

Ahora bien, aun y cuando el propio artículo 141, cuarto párrafo, del **CFF**, indica que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía, también es cierto que los artículos 141, último párrafo, del **CFF**, 28, fracción II, de la **LFPCA** y 135, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, facultan al Tribunal que conoce de la contienda jurisdiccional a reducir el monto de la garantía [o dispensar su otorgamiento sólo en el caso del Juicio de Amparo], en los siguientes casos:

- 1.- Si el monto excede de la capacidad económica del solicitante;
- 2.- Si se tratara de un tercero distinto al sujeto obligado de manera directa o solidaria al pago del crédito; y
- 3.- Si el realizar el embargo por las autoridades fiscales, éste haya quedado firme y los bienes del contribuyente embargado fueran suficientes para asegurar la garantía del interés fiscal.

Para efectos del punto 1 anterior, será necesario que el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que los bienes sujetos a la garantía del interés fiscal son los únicos que posee. En el caso de que la autoridad compruebe por cualquier medio que esta declaración es falsa podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.

C.- De las formas de garantía del interés fiscal.

Mientras que el artículo 141, primer párrafo, del **CFF** prevé las 07 formas de garantía del interés fiscal, son los artículos 77 a 86 del **RCFF** los que establecen los requisitos que deben de reunir cada una de ellas, a saber:

1.- Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (en delante, **SHCP**) que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A del **CFF**. Las formalidades se indican en los artículos 77 a 80 del **RCFF**.

2.- Prenda. Misma que se constituirá sobre bienes muebles por el 75% de su valor, siempre que estén libres de algún gravamen hasta por ese porcentaje y deberá inscribirse en el registro que corresponda cuando estén sujetos a esta formalidad. Podrá otorgarse mediante prenda bursátil relativa a inversiones en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad fiscal a favor de la cual se otorgue la garantía.

No se aceptarán en 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 numeral 157 del **CFF**, 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.

3.- 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 (en delante, **RPP**) 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 algún gravamen, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar no podrá exceder del 75% del valor.

El otorgamiento de la garantía se hará mediante escritura pública que deberá inscribirse en el **RPP** que corresponda y contener los datos del crédito fiscal que se garantice. El otorgante podrá garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año.

4.- Fianza otorgada por institución autorizada. La cual no gozará de los beneficios de orden y excusión y deberá de contener los textos únicos que se señalan en las reglas de carácter general que al efecto emita el **SAT** y quedará en poder y guarda de la autoridad fiscal que sea competente para cobrar coactivamente el crédito fiscal de que se trate.

5.- Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia. Cuyas formalidades son las siguientes:

5.1.- Manifiestar 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.

Para esos efectos, y de conformidad con la fracción VIII del artículo 26 del **CFF**, quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria lo deberán de hacer a través

de las formas o formatos que al efecto señale el **SAT** mediante reglas de carácter general para el cumplimiento de obligaciones.

5.2.- En el escrito se deberán detallar los bienes sobre los cuales recaerá primeramente la obligación solidaria asumida, los cuales deberán de cumplir con los requisitos indicados para la prenda e hipoteca arriba referidos.

5.3.- El escrito deberá ser firmado por el interesado y tratándose de personas morales, por el administrador único o, en su caso, por la totalidad de los miembros del consejo de administración. Cuando en los estatutos sociales de la persona moral interesada el presidente del consejo de administración tenga conferidas las mismas facultades de administración que el propio consejo, bastará la firma de dicho presidente para tener por cumplido el requisito. Las personas a que se refiere este párrafo deberán contar con el certificado de firma electrónica avanzada.

5.4.- 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

5.5.- 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.

6.- Embargo en la vía administrativa de bienes muebles tangibles e inmuebles, excepto predios rústicos, así como negociaciones. Cuyas formalidades son las siguientes:

6.1.- Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá presentar los documentos y cumplir con los requisitos que dé a conocer el **SAT** mediante reglas de carácter general;

6.2.- 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 aplicables a prenda e hipoteca;

6.3.- 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.

De conformidad con el artículo 112 del **CFF**, se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$172,830.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

6.4.- Deberá inscribirse en el registro público que corresponda el embargo de los bienes que estén sujetos a esta formalidad, y

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

7.- Títulos valor o cartera de crédito del propio contribuyente. Sólo en caso de imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las formas arriba mencionadas, se aceptarán a valor que discrecionalmente fije la **SHCP**.

De conformidad con el artículo 166 del **CFF**, el embargo de créditos será notificado directamente por la autoridad fiscal a los deudores del embargado, y se les requerirá con el objeto de que informen las características de la relación contractual con el contribuyente, apercibidos que de no comparecer en el término de tres días se les impondrá una multa de conformidad con el artículo 91 del **CFF**; asimismo, se les requerirá para que no efectúen el pago de las cantidades respectivas a éste sino a la autoridad fiscal, apercibidos de doble pago en caso de desobediencia.

Queremos precisar que, y de conformidad con el artículo 141, penúltimo párrafo, del **CFF**, 28 de la **LFPCA** y 135 de la Ley de Amparo, cualquiera de las formas arriba indicada es idónea para obtener la suspensión del **PAE**, incluso en aquellos casos en que el combate jurisdiccional se gestione a través del juicio de amparo ya que, y aun y cuando el antepenúltimo párrafo del artículo 141 del **CFF** indica que, y en ese caso, sólo se aceptaría la garantía indicada como 1 anterior, la norma especial [es decir, la Ley de Amparo] autoriza que se puede acudir a cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables.

D.- Del ofrecimiento y la cancelación de la garantía del interés fiscal (artículos 87 a 90 del **RCFF**).

Para garantizar el interés fiscal sobre un mismo crédito fiscal podrán combinarse las diferentes formas arriba mencionadas, así como sustituirse entre sí, en cuyo caso antes de cancelarse la garantía original deberá constituirse la garantía sustituta, siempre y cuando la garantía que se pretende sustituir no sea exigible.

La garantía del interés fiscal será objeto de calificación y de aceptación por la autoridad fiscal competente para cobrar coactivamente los créditos fiscales. Dicha calificación se realizará con las siguientes formalidades:

a.- La autoridad fiscal deberá verificar que se cumplan los requisitos respectivos, el motivo por el cual se otorgó y que su importe cubre el valor indicado en el **CFF**.

b.- Cuando no se cumplan los requisitos, la autoridad fiscal requerirá al promovente a fin de que, en un plazo de 15 días, contado a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique dicho requerimiento, cumpla con el requisito omitido, en caso contrario no se aceptará la garantía.

c.- El **PAE** se suspenderá hasta que se emita la resolución en la que se determine la procedencia o no de la garantía del interés fiscal.

d.- La autoridad fiscal podrá aceptar la garantía ofrecida por el contribuyente aun y cuando ésta no sea suficiente para garantizar el interés fiscal, instaurando el procedimiento administrativo de ejecución por el monto no garantizado.

La cancelación de la garantía del interés fiscal procederá en los siguientes casos:

1.- Por sustitución de garantía;

2.- Por el pago del crédito fiscal;

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

4.- Cuando se cumpla la fecha de la vigencia de la garantía, y

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

La garantía del interés fiscal podrá disminuirse o sustituirse por una menor en la misma proporción en que se reduzca el crédito fiscal por pago parcial del mismo, o por cumplimiento a una resolución definitiva

dictada por autoridad competente en la que se haya declarado la nulidad lisa y llana o revocado la resolución que determina el crédito fiscal, dejando subsistente una parte del mismo.

El contribuyente o el tercero que tenga interés jurídico podrá presentar solicitud de cancelación de garantía ante la autoridad fiscal que la haya exigido o recibido, a la que deberá acompañar los documentos que acrediten la procedencia de la cancelación. Asimismo, la autoridad fiscal cancelará las garantías ofrecidas cuando se actualice cualquiera de los supuestos arriba indicados, informando de dicha situación al contribuyente que ofreció la garantía.

Las garantías que se hubieran inscrito en el registro público que corresponda, se cancelarán mediante oficio de la autoridad fiscal al citado registro.

E.- De las consecuencias de no ofrecer la garantía del interés fiscal bajo la modalidad aquí analizada.

Evidentemente, la primera consecuencia sería que, y durante la tramitación de los medios de defensa jurisdiccional, la autoridad fiscal pueda ejercer el **PAE** y, por ende, trabe el embargo de bienes y derechos del contribuyente siguiendo para ello con las formalidades previstas en el **CAPÍTULO III del TÍTULO QUINTO del CFF**.

Aun así, la existencia de un adeudo tributario que, siendo exigible y esté siendo debatido en términos jurisdiccionales, no esté debidamente garantizado, lleva a las siguientes consecuencias de índole fiscal:

- 1.- Imposibilidad de participar en adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública, en términos de la fracción I del artículo 32-D del **CFF**.
- 2.- Pérdida de la reserva o secreto fiscal, de conformidad con la fracción II del artículo 69 del **CFF**.
- 3.- La improcedencia de la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, en términos del artículo 101 del **CFF**.
- 4.- Que la autoridad fiscal proceda a la inmovilización de depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, a excepción de los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias que se hayan realizado hasta por el monto de las aportaciones efectuadas conforme a la Ley de la materia, de conformidad con la fracción II del artículo 156-Bis del **CFF**.
- 5.- Se emita una opinión negativa en el cumplimiento de obligaciones fiscales, en términos de la Regla 2.1.37, tercer párrafo [numeral 05] y cuarto párrafo [fracción III], de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022.

Por lo que la pertinencia en el ofrecimiento de esta garantía debe de pensarse no sólo en términos de la defensa respectiva, sino, además, en las implicaciones u obstáculos que puede generar en el desarrollo ordinario de las actividades comerciales de la contribuyente las sanciones que aquí se mencionan.

F.- Efectividad de la garantía del interés fiscal.

El artículo 156-Ter del **CFF** indica que la autoridad procederá de la manera siguiente una vez que el crédito fiscal quede firme:

- 1.- Si están inmovilizadas cuentas bancarias, se ordenará a la entidad financiera o sociedad cooperativa la transferencia de los recursos hasta por el monto del crédito fiscal, o hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir el mismo. La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo 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 o de la autoridad fiscal que corresponda.

2.- Si la garantía consiste en prenda, hipoteca, obligación solidaria, embargo en la vía administrativa, títulos valor o cartera de crédito, se procederá a requerir al contribuyente para que efectúe el pago del crédito fiscal en el plazo de cinco días siguientes a la notificación del requerimiento. En caso de no efectuarlo, la autoridad fiscal podrá, indistintamente, hacer efectiva la garantía ofrecida, o proceder en los términos del punto anterior, esto es, a la transferencia de los recursos respectivos. En este caso, una vez que la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo, informe a la autoridad fiscal haber transferido los recursos suficientes para cubrir el crédito fiscal, la autoridad fiscal deberá proceder en un plazo máximo de tres días, a liberar la garantía otorgada por el contribuyente.

3.- Si el interés fiscal se encuentra garantizado por depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera, o fianza, la autoridad fiscal procederá a hacer efectiva la garantía.

4.- Si el interés fiscal no se encuentra garantizado, la autoridad fiscal podrá proceder a la transferencia de recursos en los términos del punto **01** anterior.

Las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores deberán informar a la autoridad fiscal que ordenó la transferencia el monto transferido, a más tardar al tercer día siguiente de la fecha en que ésta se realizó. La autoridad fiscal deberá notificar al contribuyente la transferencia de los recursos, conforme a las disposiciones aplicables, a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que se hizo de su conocimiento la referida transferencia.

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. Si a juicio de la autoridad fiscal las pruebas no son suficientes, se lo notificará dentro del plazo antes señalado, haciéndole saber que puede hacer valer el recurso de revocación correspondiente, o bien, presentar juicio contencioso administrativo.

CONCLUSIÓN

Aun y cuando el ofrecimiento de la garantía del interés fiscal no es un requisito para la presentación, procedencia y, por ende, admisión del Juicio Contencioso Administrativo Federal o el Juicio de Amparo, con este análisis queda evidenciado que su implementación resulta pertinente a efecto de impedir efectos y consecuencias de índole fiscal que obstaculizarían el desarrollo óptimo de la actividad económica de los contribuyentes. Sugerimos entonces que, y previo al diseño de los medios de defensa, nuestros lectores valoren la modalidad de garantía que resulte más idónea para cada uno de sus clientes y procuren desahogar el trámite respectivo de forma paralela a la interposición de la defensa de fondo respectiva.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>