

320809

2
2A]



UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO
 PLANTEL TLALPAN
 ESCUELA DE DERECHO

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
 UNIVERSIDAD AUTONOMA DE MEXICO

TEMA:

ESTUDIO EXEGETICO DEL RECURSO DE REVOCACION ASI COMO SU
 TRAMITACION ANTE LAS AUTORIDADES FISCALES

TESIS QUE PRESENTA:

PATRICIA DEL CARMEN AGUILAR CRUZ

PARA OBTENER EL GRADO DE :
 LICENCIADA EN DERECHO

ASESOR DE TESIS: LIC. SAMUEL ALVAREZ GARCIA

MEXICO D.F.

1993

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E .

PROLOGO

INTRODUCCION

CAPITULO 1 : GENERALIDADES.

1.1.- Estado de Derecho.	2
1.2.- Defensas Jurídicas del Particular ante la Administración Pública.	4
1.3.- Elementos esenciales y características de los Recursos.	5
1.4.- Recursos Administrativos en los Códigos Fiscales de la Federación de 1967 y 1983.	17
1.4.1.- Código Fiscal de la Federación de 1967.	17
1.4.2.- Código Fiscal de la Federación de 1983.	23

CAPITULO 2 : LOS SUJETOS EN LA RELACION TRIBUTARIA.

2.1.- Autoridad Hacendaría.	30
2.2.- Contribuyente y/o Causante.	36

CAPITULO 3 : PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

3.1.- Proceso y Procedimiento.	48
3.2.- Procedimiento Administrativo y los Recursos.	52
3.3.- Recurso de Revocación.	56

CAPITULO 4: LA AUTORIDAD FISCAL ANTE EL RECURSO DE REVOCACION

- | | |
|--|----|
| 4.1.- Aspectos generales del recurso de revocación. | 70 |
| 4.2.- Autoridades ante quién presentará el recurso de revocación. | 77 |
| 4.3.- Efectos que produce la resolución que ponga final al recurso administrativo de revocación. | 78 |

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

PROLOGO.

El proposito del estudio del recurso administrativo de revocación el cual se encuentra regulado por el Código Fiscal de la Federeación, ha sido la inspiración de alguna manera el efecto de que al momento de que se emite una resolución se cumplan con las disposiciones fiscales así como que la Autoridad Hacendaria actúe de manara imparcial ante cada caso además de que se apegue estrictamente a las atribuciones que le son conferidas para el desempeño de su competencia.

Es importante señalar, que hemos creído conveniente agrupar las notas que deberían ir al pie de pagina, al final de cada capítulo para facilitar la consulta en forma de lista.

INTRODUCCION

La inquietud del presente estudio de investigación tiene su origen primordialmente en el aprovechamiento, estudio y tramitación del recurso administrativo de revocación previsto en el código Fiscal de la Federación.

Por causa de la desconfianza que existe por parte de los particulares (contibuyente y/o causantes) ante la actuación de las autoridades fiscales, así como en la aplicación de las normas legales establecidas para tales efectos; encontramos de vital importancia el análisis de los medios de defensa que se tienen para la prevención de sus intereses.

En el transcurso de nuestra investigación documental y de campo, se pudo observar que el principal propósito recae en la protección de los derechos sustantivos de los particulares a través del control de legalidad en la actuación de las Autoridades Fiscales Federales y Entidades Federales.

De lo anterior, tratamos que nuestro análisis se enfoque al estudio en particular del recurso Administrativo de revocación en razón de que la administración Pública se enfrenta ante sus propios actos administrativos, actos que deberán emitirse debidamente, dándose cumplimiento a las disposiciones fiscales que para tal efecto se establecen.

Asimismo, intentamos contemplar desde lo general al medio de defensa hasta nuestros días, basándonos en las reformas a las disposiciones vigentes hasta el año de 1992, comprendiendo para nuestra investigación a la doctrina como fuente de apoyo, así como algunos conceptos prácticos y así como también revisando las particularidades del procedimiento que se lleva a cabo ante la Autoridad Fiscal Federal.

Para lo cual, se pretende aportar y demostrar que efectivamente las Autoridades Hacendarias ante la revisión, análisis y estudio del recurso administrativo de revocación, resuelve de forma imparcial, en atención a los derechos que en algún momento causan perjuicio al particular quien a través del ejercicio de los medios legales haga valer para la defensa de sus intereses.

Ahora bien, hacemos mención de que resulta importante conocer con claridad los conceptos y elementos jurídicos del recurso de revocación, en función de que dicho medio de defensa sea efectivamente benéfico para la defensa, de los intereses tanto de la Autoridad como de los particulares, de manera efectiva y oportuna.

Las bases técnicas fundamentales, se establecieron con consultas particulares y orientaciones en general de los estudiosos que se enlistan, así como en los documentos que también se relacionan, sin olvidar otros tipos de apoyo, que resultaron también fundamentales. Es importante hacer notar que cualquier omisión incurrida, ha sido involuntaria.

El manejo y aplicación de las ideas recabadas en torno a las consultas mencionadas, son de mi exclusiva responsabilidad.

CAPITULO 1**GENERALIDADES.**

1.1.- ESTADO DE DERECHO:

Como acción opuesta a los sistemas de Gobierno Absolutistas, Monárquicos de Emperadores y Príncipes, en donde del despotismo y arbitrariedad aparece EL ESTADO DE DERECHO en donde las acciones de éste se rigen por disposiciones jurídicas y limitadas por los mismos, en un sistema de legalidad en el que tanto gobernantes como gobernados se encuentran sujetos.

La arbitrariedad, la coacción sin base legal tiene que dar paso a la Ley; de la obediencia ciega del súbdito, se contrapone el propósito de obtener derechos. Del poder absoluto del que legisla, juzga y administra, surge la imperiosa necesidad de la separación de poderes, la regulación jurídica del proceso de los actos del Estado y control de estos que hicieron realidad las garantías de los particulares.

El Estado de Derecho surge de un proceso en el que las frases y conceptos cuyo significado juegan un importante papel, así, el RECHTSTAAT o Estado de Derecho, es decir la muerte del estado arbitrario y la omnipotencia de un individuo, grupo o clase para dar paso al desarrollo o

actividad conforme a principios y normas jurídicas preestablecidas; aparece pues, el Derecho como fuente única, Gobierno Supremo, subordinación del Estado a las disposiciones legales; la frase de LUIS XIV: " EL ESTADO SOY YO " , queda sepultada por el Estado actual, normado y controlado.

El Estado de Derecho, en el país a partir de 1917, tiene sustento en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuya estructura se encuentran plasmadas entre otras, las garantías individuales y sociales, la división de poderes que da lugar a las tres funciones del Estado: Función Legislativa, Jurisdiccional y Ejecutiva o Administrativa. Esta división de poderes y funciones evitan la concentración, así también, el Artículo 49 Constitucional expresa: " El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial".

Por lo que la función Legislativa; es aquella actividad creadora de la Ley o sea de los actos regla que generan situaciones jurídicas generales. El Artículo 50 de la Carta Magna dice: " El Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso General, que se dividirá en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores".

Así la función Jurisdiccional, se encarga de resolver los asuntos controvertidos que se suscitan por la

aplicación normativa legal, corresponde al Poder Judicial, "decir el derecho". Los Artículos 103 y 104 respectivamente, señalan "Los Tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite: I, por leyes o por actos de autoridad..." ; corresponde a los Tribunales de la Federación conocer": I.- De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten.

Ahora bien, por función Ejecutiva o Administrativa, cabe mencionar, que es la que consiste en la actividad del Estado encaminada a la ejecución de las leyes. El párrafo primero y la fracción I del Artículo 89 Constitucional dice: " Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes": " Promulgar y Ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia". De lo anterior se puede establecer que la función administrativa esta subordinada a las disposiciones legales, por la cual se pueden configurar situaciones de derecho subjetivo que fija límites y condiciones y puede en su caso revocarse.

1.2.- DEFENSAS JURIDICAS DEL PARTICULAR ANTE LA ADMINISTRACION PUBLICA.

Para realizar su función de Administración Pública requiere de órganos que estén subordinados a la Ley. Todo acto Administrativo debe desprenderse de la disposición

legal, y el particular tiene derecho a que las dependencias se sujeten y cumplan con la Ley. El Poder Ejecutivo, es el más interesado en que sus órganos se subordinen a las disposiciones jurídicas. El recurso administrativo permite a la administración revisar sus propios actos y el particular agraviado tiene el derecho de solicitar dicha revisión. El recurso administrativo es un medio de control para que las dependencias y servidores públicos actúen en sus funciones bajo el Imperio Legal. También es un medio de control para cumplir con el principio de legalidad que la Constitución establece en su Artículo 16, que a la letra dice: " Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandato escrito de la Autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento...". El recurso administrativo es la defensa legal, que el administrado agraviado, puede invocar para que la autoridad que emitió el acto, lo revoque, anule o reforme.

1.3.- ELEMENTOS ESENCIALES Y CARACTERISTICAS DE LOS RECURSOS.

Los investigadores consideran que los recursos integran elementos esenciales sin los cuales no alcanzan la categoría de recursos administrativos, así mismo, toman su forma con características propias señalándose como esenciales: la existencia de una ley que les de vida jurídica, un acto administrativo, lesión de un derecho o interés legal del administrado y una autoridad administrativa competente ante

quien se interponga. Por otra parte se señalan como características, el plazo dentro del cual se puede hacer valer, formalidades y formas de interposición, que procedimiento ha de seguir la autoridad en el conocimiento y solución del recurso, garantía que debe otorgar el administrado para la suspensión del acto que se reclama, y decisión administrativa.

A lo que en consecuencia, todo acto administrativo debe encontrarse fundado en derecho y emanar de autoridad y/o funcionarios competentes y cuando adolecen de estas condiciones u otras omisiones, errores, etc., puede ser impugnados por el particular y solicitar el examen del mismo; se exige en la vida jurídica que para que el interesado pueda hacer valer sus derechos se requiere de un acto administrativo que lesione la esfera jurídica del mismo, es de mencionarse, que estos actos pueden derivarse también de facultades discrecionales que por el mismo precepto legal permite, se lesionan derechos del particular, para que pueda presentarse la impugnación correspondiente, de esta manera una vez más se afirma que el acto administrativo como elemento esencial, es fundamental para la existencia del recurso administrativo.

Siendo que la autoridad que emite un acto ilegal y lesiona los intereses de los particulares, es indudable que puede dar lugar a que el particular invoque su defensa, esto es, através de la interposición de un recurso administrativo; ó también puede darse el caso en que la Administración Pública dicte un acto legal para cumplir con sus obligaciones del bien común, sin embargo puede lesionar intereses legítimos de terceros, donde éstos podrán interponer el recurso administrativo para que la autoridad deje de intervenir en su vida jurídica lesionada, modificando o revocando el acto administrativo lesionador.

La Ley que establezca el recurso debe ser una norma jurídica emanada del Poder Legislativo, que da seguridad al administrado para inconformarse de un acto emitido por la autoridad, dando certidumbre jurídica al particular para solicitar el examen del acto de autoridad, y en su caso, revocarlo. El recurso establecido en la norma jurídica permite que las inconformidades del gobernado, no sean simples peticiones, sino que represente la obligación de la administración a ajustarse a la legalidad, de esta manera, se consagra el principio de legalidad plasmado en el Artículo 16 de la Constitución.

Asimismo respecto a la autoridad administrativa competente ante quien se interpone el recurso, es pertinente establecer que la misma es competente para conocer de los recursos administrativos en algunos sistemas puede ser la misma que dictó el acto u otra diferente; cuando es distinta la autoridad que examina, conoce y decide sobre la impugnación del acto, deberá sujetar su intervención a los agravios señalados en el escrito por el que se impugne el acto; si es la autoridad la que emitió el acto la que conoce de la impugnación, tendrá más elementos para realizar el examen. Es de comentarse que la autoridad que conoce del recurso puede tener mayor jerarquía de aquella que emitió el acto que agravia al particular, pero no necesariamente así sucede.

A veces la disposición permite que el escrito de inconformidad se interponga ante autoridad distinta de la competente, para conocer y resolver, la cual tendrá obligación de remitirla a la competente. (Artículo 120 último párrafo del C.F.F. vigente).

Respecto a las características de los recursos administrativos, es de suma importancia enunciar como la primera de ellas; el plazo para interponer el recurso, dándose en el sentido de que para que el afectado por un acto administrativo tenga salvaguardado la garantía de legalidad, la Ley señalará un plazo para la impugnación de dicho acto administrativo que cause agravios, visto así, se presupone el

derecho de interponer el recurso y de la existencia de éste.

(1)

La forma de interposición del recurso administrativo, es una más de las características de los referidos recursos, en la que podemos encontrar que las disposiciones legales que lo norman deben contener la forma de interposición, entre las que se encuentra la competencia personal, que sea por escrito, presentándose la inconformidad ante la autoridad que emitió el acto o lo ejecutó dentro de la jurisdicción e n donde tenga su domicilio el afectado, debiendo ser ante la oficina exactora que le corresponda o bien cuando se encuentre fuera o en una población donde no existan unidades administrativas autorizadas podrá enviarlo el recurrente mediante correo certificado con acuse de recibo, siempre y cuando el envío se haga y/o se efectúe desde el lugar en que reside el promovente, en estos casos se tomará como fecha de presentación el día en que precisamente lo recibió la oficina exactora o cuando se deposite en la oficina de correos, circunstancia que se encuentra regulada por el Artículo 121 del Código Fiscal de la Federación vigente, de no ser así nos encontraríamos en la particularidad de que se estaría haciendo nulatorio el plazo y la defensa del particular en virtud de que el correo es un procedimiento normal de recibo y entrega de correspondencia que para su desarrollo requiere de días o semanas, lo que

afectaría al particular en sus pretensiones hechas valer mediante el medio de defensa que nos ocupa.

Otra de las características de los recursos administrativos; la encontramos en las formalidades; a lo que podemos decir que la inconformidad con el acto administrativo deberá practicarse por escrito dentro del cual se tendrán que cumplir diversos requisitos, de lo que las disposiciones legales establecen, entre otras: el de mencionar el nombre o denominación social del que promueve, el Registro Federal de Contribuyentes, autoridad a quien se dirige, domicilio, además de señalar el acto impugnado, agravios, pruebas.etc. (Artículos 18, 122, 123 del C.F.F. vigente), de lo que se puede resaltar que dichos requisitos son indispensables para que proceda la admisión del mismo, y que se haga valer; requisitos que se clasifican en esenciales y formales; siendo los primeros aquellos que deben estar consagrados en un ordenamiento legal y que su incumplimiento por parte del reclamante dará origen a que se tenga por no presentada la inconformidad por la autoridad ante quien se promovió.

En cambio, los requisitos formales son todos aquellos que aún y cuando no se satisfagan por el interesado no traen consigo el desechamiento de la inconformidad, pudiendo ocasionar que la resolución administrativa que en su caso proceda sea desfavorable a los intereses del gobernado por no

haber estado la autoridad fiscal dentro de las condiciones legales para poder analizar debidamente el problema.

El procedimiento administrativo también constituye una característica más de los recursos; para lo cual encontramos que el tratadista GABINO FRAGA considera al procedimiento administrativo como la integración de un conjunto de formalidades y actos que proceden y preparan el acto administrativo, de la misma manera que las vías de producción del acto legislativo y de la sentencia judicial forman respectivamente el procedimiento legislativo y judicial. (2)

Resulta importante de manera complementaria a lo antes establecido, que dentro del procedimiento contencioso administrativo, es decir, que el juicio de nulidad también es un medio de defensa que tienen los particulares en contra de resoluciones definitivas emitidas por las autoridades administrativas, que en el caso serían las Fiscales Federales, que determinen la existencia de una obligación; Juicio que se deberá interponer ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el cual tendrá como objetivo principal resolver las controversias que se suscitan entre la administración pública y los particulares en materia tributaria.

Ahora bien, por su parte, el jurista ALFONSO NAVA NEGRETE, estima incompleta la definición del tratadista GABINO FRAGA, puesto que, en su concepto existen procedimientos administrativos después de producido el acto y con una finalidad diversa: " Procedimiento de ejecución y recurso administrativo". (3)

En realidad, todo depende de la idea que se tenga de la producción de los actos administrativos, puesto que en último extremo, tanto el procedimiento de ejecución como los recursos estrictamente considerados, desembocan también en actos administrativos, y esta parece ser también la idea de GABINO FRAGA, cuando aclara que si bien trata en capítulo separado los recursos de que los particulares disponen para combatir los actos administrativos, tales recursos forman parte integrante del estudio del procedimiento administrativo.

Sin embargo, consideramos pertinente la aclaración de NAVA NEGRETE y coincidimos con él, en cuanto sostiene que dentro del procedimiento administrativo deben quedar incluidos los relativos a la producción, ejecución, autocontrol, impugnación y todos aquellos cuya intervención se traduce en dar definitividad a la conducta administrativa.

Si la doctrina estima, con toda justificación que los recursos administrativos forman parte del procedimiento

respectivo y no están situados dentro del proceso de la misma materia, (4) es necesario precisar ambos conceptos, lo que no resulta sencillo, habida cuenta que el nombre de "recursos" puede entenderse en varios sentidos y que se utiliza tanto en el campo del derecho administrativo como en el procesal, para significar en ambos territorios un medio de impugnación.

Podemos agregar además que tener un camino y vía para impugnar los actos administrativos que lesionen los intereses jurídicos y legítimos del gobernado, es asegurar la viabilidad del recurso; la comunicación y diálogo entre administrado y administrador representan seguridad en los legítimos intereses del particular y seguridad en los actos administrativos que se sujeten y cumplan con la legalidad. Las garantías de audiencia y de legalidad plasmadas en los Artículos 14 y 16 Constitucionales, obligan a las autoridades a cumplir con el procedimiento consignado en la Ley.

Así pues, por otra parte, existe la suspensión del procedimiento administrativo; característica en la que la impugnación de un acto administrativo no impone a la autoridad la obligación de suspender la ejecución del acto que se combate, sin embargo cuando solicite el recurrente dicha suspensión deberá garantizar (Artículos 141, 142, 143 y 144 del C.F.F. vigente) el interés económico donde podrá darse la suspensión, la cual empieza a correr a partir de la notificación del acto administrativo, sujetándose a lo

previsto por el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

En nuestra Legislación Mexicana, la prueba se encuentra regulada y reconocida en el Código Federal de Procedimientos Civiles y en el Código Fiscal de la Federación, ordenamientos que establecen cuales son procedentes y cuales las inoperantes, así mismo, señala las que hacen prueba plena, las supervenientes. etc.(5)

En materia de recursos administrativos las pruebas deberán de presentarse acompañada del escrito de inconformidad, pues afortunadamente en el actual Código Fiscal de la Federación sólo se alude a la obligación del promovente en cuanto a la presentación de las pruebas que deberán conjuntamente ir anexadas a su inconformidad, las pruebas documentales que ofrezca y en su caso el dictamen pericial; y en caso de que dichas pruebas no se encuentren en poder del recurrente éste podrá hacerlas valer siempre y cuando haga referencia de manera clara y precisa de que son documentos que legalmente no se tienen a su disposición, para lo cual se deberá señalar el lugar y/o archivo en que se encuentren las citadas pruebas, para que la autoridad fiscal requiera de su remisión siempre que sea legalmente posible, (6) así mismo se podrán hacer valer aquellas pruebas de carácter supervenientes, siempre y cuando no se haya dictado la resolución del recurso.

Interpuesto el recurso, el recurrente tiene derecho de exigir que se emita una resolución. Y la autoridad esta obligada a dictarla poniendo fin al recurso intentado.(7) donde la existencia de una resolución administrativa expedida en contra de un particular, no implica que pueda impugnarse en recurso administrativo, resolución que deberá reunir ciertas características mismas que son: que sea definitiva; que sea personal y concreta; que cause un agravio; que conste por escrito, excepción de la que se puede configurar la negativa ficta y, que sea nueva.

Tenemos que los recursos administrativos resultan procedentes no sólo por aquellas situaciones que se encuadran a las hipótesis previstas contra una resolución que conste por escrito, sino también por aquellas derivadas de una NEGATIVA FICTA, misma que representa el silencio de la autoridad; una vez transcurrido el término de cuatro meses desde la fecha en que se planteó un problema ante la autoridad hacendaria. (8)

La autoridad tiene la facultad para admitir o rechazar el escrito en que se interpone el recurso, pero una vez que se da por admitido tendrá la obligación de examinarlo, resolverlo y notificarlo en un término de cuatro meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso, (Artículo 37 del C.F.F. Vigente) resultando bueno

recordar que la Administración Pública tiene dicho término para resolver (9), de otra manera crearía incertidumbre por una indefinición en el tiempo para decidir y dictar resolución que ponga fin al recurso administrativo intentado.

Cabe establecer que conforme a lo dispuesto por el Artículo 131 del Código Fiscal de la Federación vigente, que a la letra dice: " El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado" ; de lo que se desprende que el recurrente podrá decidir en esperar que se emita resolución expresa o impugnar en cualquier momento la presunta confirmación del acto impugnado, además que es posible impugnar no sólo las resoluciones que consten por escrito, sino también aquellas derivadas del silencio de las autoridades.

1.4.- RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN LOS CODIGOS FISCALES DE LA FEDERACION DE 1967 Y 1983.

1.4.1.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967.

El Artículo 158 del Código mencionado señalaba " Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederán los recursos administrativos que establezcan este Código o los demás ordenamientos fiscales" . Así mismo, el Artículo 160 del mismo, establecía, " Cuando las Leyes Fiscales no establezcan recursos, procederán: I.- La revocación; II.- La oposición al procedimiento ejecutivo; III.- La oposición de tercero; IV.- La reclamación de preferencia; V.- La nulidad de notificaciones.

Numerosos autores han vertido su opinión respecto al recurso de revocación, así se ha expresado que lo característico es que la resolución queda a cargo de la misma autoridad que dictó el acto impugnado; que es aquel que es presentado ante el mismo órgano que dictó el acto, para que lo revoque. Que es la petición que se hace a la misma autoridad que emitió el acto a fin de que lo modifique o lo deje sin efecto.

En la exposición de motivos referida al Artículo 161 indica: " El más común de los casos en que los particulares

intentaban defensas improcedentes ante las autoridades administrativas lo era el de aquellos que las autoridades hacían del conocimiento de los interesados la existencia de créditos a su cargo; por ello se estableció este recurso, por el cual, es un procedimiento sencillo con pocas formalidades y que puede ser utilizado por personas poco versadas en la materia fiscal, la autoridad administrativa estudiará las resoluciones dictadas en esta materia a la luz de los argumentos y pruebas que esgrimen los particulares y se resolverá lo conducente".

El Código de referencia en el citado Artículo 161 disponía, " Que la revocación procederá contra resoluciones definitivas en que se determinen créditos fiscales; que se niegue la devolución de las cantidades pagadas indebidamente o de las que procedan conforme a las citadas leyes fiscales o se otorgue permiso o calificación en materia de elaboración de alcohol y aguardiente." También se establecía que el afectado por las resoluciones administrativas podrá optar entre promover el recurso de revocación o promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación; agregándose que se intentará por la misma vía cuando se trate de créditos fiscales conexos; además que la resolución que se dicte en el recurso de revocación será impugnabile ante dicho Tribunal.

Por otro lado, en aquella época la autoridad tenía el derecho y obligación de exigir el cumplimiento de las obligaciones a cargo del administrado y cuando éste no las cumple en los términos señalados en las disposiciones aplicables, el Estado pone en juego la facultad económica-coactiva que le otorgan las leyes y cuyo procedimiento debe hacerse cumpliendo o sujetándose a las disposiciones que lo regulan. En el desarrollo de esta facultad pudieran darse desviaciones que lesionen o agraven al gobernado, por ende, el propio sistema fiscal le da derecho de interponer el recurso de oposición al procedimiento ejecutivo.

Dicho recurso será hecho valer ante la oficina ejecutora y el interesado afirmará que el crédito que se le exige se ha extinguido por cualquiera de los medios que para el efecto establece el propio Código; que el monto del crédito es inferior al exigido, cuando el acto del que derive la diferencia sea imputable a la oficina ejecutora que cobra el crédito o se refiera a recargos y gastos de ejecución; que el procedimiento no se ha ajustado a la Ley. En este último caso la oposición no podrá hacerse valer sino en contra de la resolución que apruebe el remate, salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación, de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, en los casos en que el remate no quede sujeto a aprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos del Artículo 146 y supuestos del 154 del Código en comento.

Así mismo, expresa, que en la oposición no podrá discutirse la validez de la resolución en que se haya determinado el crédito fiscal y, que la oposición al procedimiento ejecutivo será resuelta en todos los casos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En el Código de 1967 se regulaba el recurso de oposición de terceros en el que los actos dictados por la autoridad fiscal y dirigidos a determinada persona, en su ejecución puede perjudicar a un tercero en sus legítimos

derechos. Este recurso es instituido para la protección de terceros en sus derechos violentados; en el referido Código fiscal de la federación se disponía que la oposición de terceros podrá hacerse valer ante la oficina ejecutora por quien no siendo la persona contra la que se despachó la ejecución afirme ser titular de los bienes o titular de los derechos embargados; la declaración del ejecutado no será admisible como prueba del derecho del opositor; la oposición se hace valer en cualquier tiempo antes de aprobarse el remate.

También se regulaba el recurso de reclamación de preferencia; donde la Administración Pública tiene a su cargo el proporcionar el bien común, para ello, debe de contar oportunamente con los medios económicos para lo cual crea un sistema y procedimientos de cobro para allegarse recursos que satisfagan el gasto público. La autoridad fiscal, es preferente en el cobro de créditos fiscales en relación a otros acreedores.

Siendo que las leyes determinan la preferencia a favor de terceros, es decir, tienen derecho a que se cubra su crédito antes de cubrir el crédito del fisco.

El Artículo 164 del Código de la materia reguladora, establece en los términos siguientes: " La reclamación de preferencia será hecha valer por quienes sostengan tener

derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales".

La declaración del ejecutado no será admisible como prueba del derecho del reclamante.

La reclamación podrá hacerse valer en cualquier tiempo antes de que apruebe el remate sin atenerse a la regla que en cuanto al término establece la fracción II del Artículo 159. Por otra parte el artículo referido señala los casos de preferencia.

Notificar significa dar a conocer o poner en conocimiento a una persona de un acto, hecho o acontecimiento; la notificación en el ámbito fiscal es dar a conocer algo que este relacionado con los intereses del particular; siendo conveniente recordar que una cosa es el acto de notificar, y otra, lo que significa.

Teniendo de esta manera el particular la oportunidad de defenderse si el acto de notificar o lo que se notifica le causa agravio y/o molestia y si sus garantías son violentadas.

El Código tantas veces anotado en su Artículo 165 expresa: " La nulidad de notificaciones procederá respecto de

las que se hicieren en contravención a las disposiciones legales"; así mismo, dice: " Que la interposición suspenderá los plazos para el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales y de los derechos de los particulares o hasta en tanto se emita la resolución que proceda; la declaratoria de nulidad de notificaciones traerá como consecuencia la de las actuaciones efectuadas con posterioridad a la notificación anulada y que tenga relación con ella.

En tanto se resuelve este recurso, quedará en suspenso el término legal para impugnar la resolución de fondo; cuando ya se haya iniciado el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, será improcedente la solicitud sobre la nulidad de notificaciones ante la autoridad administrativa y se hará valer mediante ampliación de la demanda respectiva.

1.4.2.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1983.

RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE DEL PRIMERO DE ENERO DE 1983 AL 14 DE ENERO DE 1988.

En este período sólo quedan tres recursos, a saber: El de revocación, el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y el de nulidad de notificaciones.

El recurso de oposición de tercero y la reclamación de preferencia, quedan regulados dentro del procedimiento del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, en los términos siguientes: " El tercero que afirme ser propietario de los bienes o titulares de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución en cualquier tiempo antes de que se apruebe el remate; el tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el producto del remate".

Por otra parte la exposición de motivos del Código en comento, dice:

"En el recurso de nulidad de notificaciones se propone para mayor seguridad del recurrente que su interposición suspenda los plazos para el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, dejando a salvo el derecho de los particulares de impugnar el fondo hasta que se resuelva el mencionado recurso y se prevé que cuando sea procedente el medio de defensa intentado, se nulificarán las actuaciones hechas con base en la notificación impugnada".

El Artículo 129 del Código Vigente a partir de 1983 señala, que el recurso de nulidad de notificaciones suspenderá los plazos para el ejercicio tanto de las facul-

tades de las autoridades fiscales como de los derechos de los particulares hasta en tanto se resuelva el recurso. La nulidad de notificaciones da lugar a las actuaciones con base en la notificación anulada; en tanto se resuelva el recurso, queda en suspenso el término legal para impugnar la resolución de fondo; iniciado juicio de nulidad será improcedente este recurso y se hará valer mediante la ampliación de la demanda.

Respecto a los recursos administrativos vigentes a partir del 15 de enero de 1988; cabe señalar que el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, vigentes a partir del 15 de enero de 1988; publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero del mismo año, deroga la fracción III del Artículo 116 del Código Fiscal de la Federación. Esto significa que es a partir del 15 de enero de 1988; sólo quedan con vida dos recursos administrativos, a saber: el recurso de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución; a la vez, se deroga el Artículo 129 del mencionado Código, identificando esta parte como "De la impugnación de las notificaciones".

En las disposiciones transitorias del decreto por el que se reforman, adicionan y derogan disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones

de Fianzas, vigentes a partir de' 15 de enero de 1988, se expresa también que para los efectos establecidos por el artículo primero de este decreto, " Se estará a las siguientes disposiciones transitorias". SEGUNDA 88 Los procedimientos, tramites y recursos administrativos, así como los incidentes, recursos de reclamación, que se hubieran iniciado antes de la vigencia de este decreto, continuarán su sustanciación y se resolverán conforme las disposiciones legales vigentes en la fecha en que se iniciaron.

NOTAS DE REFERENCIA

(1) En el recurso debe de precisarse el termino dentro del que se hace valer, el cual se presentara en los cuarenta y cinco días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación del acto que se impugna (artículo 121 del C.F.F. vigente)

(2) Gabino Fraga, Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, México 1969, p. 135.

(3) Nava Negrete Alfonso, Derecho Procesal Administrativo, Ed. Porrúa, México 1963, p. 120.

(4) Acosta Romero, Teoría General del Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, México 1988, p. 672

(5) El Código Fiscal de la Federación Vigente en su artículo 130 establece que en materia de recursos administrativos se podrán hacer valer toda clase de pruebas a excepción de la testimonial y la de confesión de autoridades mediante absolucón de posiciones.

(6) Véase artículo 123 fracción. IV, segundo párrafo del C.F.F. vigente.

(7) En la actualidad el C.F.F. vigente reconoce como medios de defensa administrativos al recurso de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución en su artículo 116 fracciones I y II.

(8) Margain, Monautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Ed. Porrúa, México 1989 . p. 175 y 176

(9) Véase artículo 131 de C.F.F. vigente.

CAPITULO 2**SUJETOS DE LA RELACION TRIBUTARIA.**

2.1.- LA AUTORIDAD HACENDARIA.

Nos permitimos hacer mención en este apartado, de las nociones históricas sobre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en donde encontramos que Constitucionalmente, las Secretarías de Estado surgen en la Constitución de Apatzingán del 22 de Octubre de 1814, estableciendo en su Artículo 134 la existencia de tres Secretarías; la de Guerra, la de la Hacienda y la de Gobierno.

La de Hacienda aparecía como " Secretaría de Hacienda, Crédito Público y Comercio", la cual fue denominada así hasta que en consecuencia de la consumación de la Independencia de México, el 4 de Octubre de 1821, se crea la misma suprimiéndosele la denominación de "Comercio" , funcionando como un órgano de la actividad financiera hasta hace pocas décadas ya que al expedirse la Ley de Secretarías y Decretos de Estado de 1947 se da origen a la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, misma que atendía el manejo del patrimonio permanente del Estado, así como la inspección de las demás Secretarías de Estado, lo que posteriormente adquirió el nombre de Secretaría del Patrimonio Nacional, sufriendo una nueva transformación, al expedirse en Diciembre de 1976 la nueva Ley de Administración Pública Federal, la cual le atribuyó la administración del patrimonio permanente del Estado y al fomento a la Industria Nacional.

En 1957 se creó la Secretaría de la Presidencia, con la función de ser un órgano de planeación y coordinación de la inversión del sector público, que en la Ley de Administración Pública recibía el nombre de Secretaría de Programación y Presupuesto.

Siendo estas tres Secretarías las que realizan la actividad financiera del Gobierno Federal, y que por último se dejó y como se estableció en la exposición de motivos de la Ley de Administración Pública como actualmente se conoce a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con las atribuciones de gestionar el ingreso público, y manejar el crédito público. (10)

Así pues la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, reconoce a la Secretaría como tal, pero no así a sus atribuciones, ya que debido a que han sufrido constantes cambios las Secretarías; la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado les atribuye, por lo que resulta imposible y poco práctico abarcar todas las actividades de la autoridad hacendaria, siendo que únicamente nos referiremos a las atribuciones de mayor importancia que le son conferidas en el Reglamento Interior de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de Febrero de 1992. (11)

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público , tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomienda la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y otras Leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y ordenes del Presidente de la República.

Por lo que entre sus principales funciones se encuentran, la de formular proyectos de leyes y disposiciones de carácter impositivo; planear y conducir sus actividades con sujeción a los objetivos, estrategias y prioridades del Plan Nacional de Desarrollo, respecto al Departamento del Distrito Federal, elabora proyectos de iniciativas de leyes fiscales, de ingresos y de los decretos de presupuestos, proponer al Presidente de la República la política del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto público, rediticia, bancaria, monetaria, de divisas y de precios y tarifas de bienes y servicios del sector público, para la formulación del Plan Nacional de Desarrollo; recaudar los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social, así como las contribuciones de mejoras de la Federación (12) y del Departamento del Distrito Federal; proponer el presupuesto de la Secretaría en materia de la deuda pública y de participaciones a entidades federativas y municipios.

Así también, tiene como facultades la de vigilar e inspeccionar el correcto cumplimiento de las disposiciones

fiscales que para el efecto se establezcan, así como la de imponer sanciones a causa de la violación y/o incumplimiento de las mismas; dirigir la política fiscal en materia aduanera e inspecciones; intervenir en las operaciones en que se haga uso del crédito público; la política monetaria y crediticia, manejar la deuda pública, planear, coordinar y evaluar el sistema bancario del país, (13) ejercer las funciones que señalan las leyes en materia de seguros y fianzas, valores y de organizaciones auxiliares de crédito; ser el fideicomitente único del Gobierno Federal; administrar las casas de moneda y ensaye.

En el Reglamento Interior en sus Artículos 111 Apartado A, fracción XXXVII y 125 fracciones I inciso c) y II que será competente la autoridad hacendaria mediante sus Unidades Administrativas para tramitar y resolver respecto de los recursos administrativos de su competencia, esto es, el recurso administrativo de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución; por otro lado deberá prestar a los contribuyentes los servicios de orientación técnica en el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y todo lo que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

De lo que se desprende que para que la autoridad hacendaria pueda llevar a cabo el exacto cumplimiento a las atribuciones que se le confieran, dado que las normas que regulan la recaudación, el manejo y la erogación de los

medios que necesitan tanto el Estado como otros órganos públicos, lo hace a través de la ejecución dentro de la esfera administrativa, en el entendido de que toda contribución impositiva entraña la obligación tributaria de aportar de manera equitativa y proporcional al Estado, determinadas por regla general en dinero, excepcionalmente en especie, con la finalidad de que dichas contribuciones se destinan a sufragar o cubrir los gastos públicos, lo cual se traduce como un medio unilateral, esto es, por un acto de autoridad, empleado por el Estado para obligar coercitivamente al gobernado para cumplir una obligación pecuniaria, teniéndose como objetivo el sostenimiento económico de la entidad estatal misma, así como el funcionamiento de los servicios públicos a cargo de ella y de sus dependencias y organismos.

Aunado a lo anteriormente expuesto, consideramos de vital importancia referirnos una vez más, respecto de las obligaciones esenciales que se encuentran a cargo de los mexicanos lo cual estriba en la contribución que se haga para los "gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes"; (14) lo cual se traduce en el deber de pagar impuestos", es decir, prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatoria, situación de la que se desprende que todas aquellas personas físicas y morales que se encuentran sujetas a contribuir conforme a las Leyes Fiscales respectivas;

entraña generalmente una obligación a lo que resulta como prestaciones de dar, más no así de hacer. (15)

Siguiendo el mismo orden de ideas, es de señalarse que existe una relación entre los particulares y la autoridad hacendaria, constituyéndose como un conjunto de obligaciones emanadas de la propia hacienda las cuales podrán ser extinguidas mediante el pago, hecho que así lo interpretan algunos tratadistas como la definición de obligación jurídica tributaria.

El objeto principal de la obligación tributaria, no es más que en toda disposición fiscal ya sea que se establezca un impuesto, contribución especial o una tasa, debe expresarse en su contenido el objeto que se grava, aun y cuando la ley no grava en forma íntegra la que señala como objeto, como es de conocerse, algunas presentan y admiten una serie de deducciones o de disminuciones; como al caso lo son: La Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, etc. mismas que quedan afectas al pago del tributo.

Por lo que la obligación tributaria tiene su naturaleza en el Derecho Público en donde la obligación es la de entregar cantidades de dinero, lo que es lo mismo, pagar el monto el cual es determinado unilateralmente, realizándose el cobro por actos ejecutivos y por medios ilimitados, además su contenido no es únicamente el pago, es también de

naturaleza legal, la cual da lugar a un vínculo obligacional personal y por último la realización tributaria no es causal ya que jurídicamente no es necesario que exista causa alguna para la creación y cobro del impuesto, siendo su único origen la Soberanía del Estado, para lo cual se considera que los elementos estructurales son el hecho generador del crédito fiscal o hecho imponible, los elementos subjetivos (16) la base del impuesto, el tipo del gravamen, cuota o tarifa y el período de imposición.

2.2. CONTRIBUYENTE y/o CAUSANTE.

Los contribuyentes o denominados como sujetos pasivos, por adeudo propio, llamados también causantes, mismos que se han definido como el "sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponibles, que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dicho sujeto por ser el que los realiza. (17) Así también, en el Código Fiscal de la Federación vigente en 1980 en su Artículo 13 establecía que el "Sujeto pasivo de un crédito Fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal" haciendo referencia a su vez que las unidades económicas queden asimiladas a las personas morales, ahora bien en relación con el Código Fiscal de la Federación vigente en su contenido no encontramos una definición en específico de contribuyente y/o causante sino que da un

tratamiento de forma general de quienes son los sujetos obligados al pago del tributo como se desprende del Título I, Capítulo Unico, Artículo 1 del ordenamiento legal antes citado, el cual establece que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..., circunstancia que nos conlleva a retomar el criterio sustentado por Jarach, quien en su obra "El Hecho Imponible", señala que el contribuyente de los tributos referentes al hecho imponible o bien objetivas esta indicado en la Ley, teniéndose que interpretar solamente la distinción del mismo a través del examen de los criterios de atribución del hecho imponible dispuesto en la ley, descubriéndose al contribuyente en algunos casos por deducción de la naturaleza misma del hecho.

Por otro lado es importante destacar que el hecho imponible es un hecho de naturaleza económica, lo cual constituye una relación económica que forma la base de la relación jurídica, es conveniente hacer mención que Jarach, sostiene que si la atribución del hecho imponible a un sujeto depende de un negocio jurídico privado, resulta ser la intención práctica de las partes no la intención jurídica, la que puede producir como resultado la atribución del hecho imponible a un sujeto distinto aquél que hubiera sido atribuido por la simple causa de la finalidad práctica, razón por la cual la atribución de un hecho imponible no se requiere a diferencia de otros tipos de atribución como lo es

por responsabilidad, como se ha definido por el legislador, ya que para el sujeto pasivo por deuda propia, y aun en el silencio de la ley, resulta directamente consecuencia del hecho imponible, que aquel que lo verifica, por que es el que tiene con el Estado la relación jurídica tributaria que nace de este hecho.

Por otra parte y, en relación a que el Estado moderno se ha encontrado en la necesidad de transformar con el paso del tiempo su estructura hacendaria mediante la perfección y la actualización de los elementos tributarios, donde la hacienda pública se ha visto en la compleja problemática de encontrar la mejor forma para hacer cumplir a los particulares con las cargas fiscales, sin que se tengan dificultades para realizarlas satisfactoriamente, razones por las cuales a medida de las propias necesidades se seguirá tratando por parte de la hacienda pública en crear sistemas que agilicen la relación que existe entre contribuyentes y/o causantes y la autoridad hacendaria.

Del análisis efectuado a estas presunciones se ha llegado a la determinación que es un fenómeno típicamente de desarrollo de comunicación en general, donde al emisor de la información la transmite de manera clara y válida con el objetivo de que el receptor la perciba sin distorsiones, ya que debe de existir una comunicación de carácter bilateral en el entendido de que se pueda llegar a abarcar el mayor volumen de personas, motivos por los cuales la hacienda dentro de su estructura integra múltiples formas de información, como lo son: Las Publicaciones, La Asistencia Oficial, así como los Organos Permanentes que tienen como función principal la de orientar correctamente a los particulares.

Así también, podemos encontrar que además de los sistemas practicados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, existan empresas del sector privado que otorgan a los particulares información mediante diversas publicaciones que difunden el contenido de las leyes fiscales, lo que resulta de suma importancia aunado a que algunas de estas ediciones se complementan con el Diario Oficial de la Federación. La visión que presenta la información privada por lo general va encaminada a difundir con mayor énfasis las instrucciones que benefician a los particulares.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los diversos medios de comunicación así como de las funciones de la asistencia al contribuyente hace captar sus inquietudes, conocer sus problemas y proyectarlos dentro de las normas legales, que en un sentido amplio se busca la plena aceptación de las leyes por los sujetos pasivos y la posible respuesta en las mismas leyes, requiriéndose de la orientación directa y la concientización de las obligaciones fiscales, para lo cual la Secretaría ha creado dependencias que buscan cumplir con las finalidades aquí anotadas, como lo son las Direcciones de Servicios al Contribuyente y de Asistencia al contribuyente, sin dejar de reconocer que en las Unidades Regionales también se pretenden alcanzar los objetivos de ambas direcciones, mismas que tienen como funciones adscritas y son básicamente las de desarrollar planes en materia de autorizaciones, consultas, prórrogas, bases especiales de tributación, participación de las utilidades a los trabajadores, devoluciones y compensaciones, crear criterios de orientación en la aplicación de las leyes, resolver las consultas y solicitudes que con carácter formal presentan los contribuyentes para generar un criterio particular de orientación.

De las prerrogativas anotadas se observa que en conducción se pretende establecer planes y reglas para crear bases especiales de tributación, que no es otra cosa sino la creación que por política fiscal no deben asimilarse al régimen ordinario de tributación. Esta es una forma donde la

autoridad fiscal presenta sistemas sencillos y ágiles, de contenido para los contribuyentes que no tienen amplios conocimientos en materia tributaria las cuales presumen el hecho generador y la base del gravamen e inclusive en la relación de estos elementos se desprende una posible magnitud de carga fiscal.

Sistemas que se han criticado en virtud de que desalientan al contribuyente y/o causante , pero en el marco que se ésta analizando significan una respuesta de la autoridad hacendaria a las inquietudes concretas de está clase, lo que viene a constituir una interesante relación entre el fisco y los contribuyentes y/o causantes.

Dentro de los programas que se han tenido mayor difusión por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha sido la creación del sistema de comunicación, basado en manuales de carácter instructivo dirigido hacia contribuyentes potenciales o para actividades específicas y en general ha preparado sistemas audio-visuales que pretenden describir con agilidad y sencillez las principales obligaciones fiscales, así también se ha implantado el Centro Nacional de Consultores donde se procesan problemas importantes e inmediatas que presentan los causantes, por teléfono ó personalmente, con la finalidad de concientización y al mismo tiempo tomar en cuenta los problemas de mayor frecuencia con el objeto de orientar de manera masiva sobre los mismos.

Esta asistencia es muy útil, para inmediatez, pero no es constante y no se alcanza a elevar la forma en que lo asimiló el particular, ya que no existe retroalimentación, pero alcanza a despejar dudas sin ningún costo.(18)

La relación tributaria, para algunos tratadistas, la asemejan con la obligación tributaria, definiéndolas como la prestación en dinero o especie, debida por el sujeto pasivo (contribuyente y/o causante) al sujeto activo (autoridad hacendaria), cuyo pago extingue a dicha obligación, sin embargo para el jurista Emilio Margain Monautou, dice, que en efecto, puede existir una relación tributaria, sin que ello implique el nacimiento de la obligación tributaria, ya que una persona al dedicarse a una actividad la cual se encuentra gravada por una ley fiscal de inmediato surge entre ella y el Estado relaciones mismas que serán de carácter tributario, debiéndose una serie de obligaciones las cuales deberán ser cumplidas aun y cuando la primera no llegase a coincidir en la situación regulada por la ley para que nazca la obligación tributaria.(19) Ahora bien, cabe señalar que el sujeto activo tendrá una cantidad extensa de obligaciones a favor del sujeto pasivo, resultando así complejas las relaciones tributarias, las que impondrán obligaciones para ambas partes, donde podemos concluir que la obligación tributaria solamente está a cargo del sujeto pasivo, más no del sujeto activo.

Por otra parte, la ley que disponga un impuesto, contribución especial o una tasa, deberá señalar cual es el objeto que se grava, surgiendo así la obligación que deberá ser cumplida por el sujeto pasivo, aun cuando no siempre grava en forma íntegra lo que se dispone como objetivo, ya que se puede encontrar que diversas leyes fiscales permiten una serie de deducciones o de disminuciones, como es el caso de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, etc., como se ha mencionado en los capítulos anteriores, de lo que se desprende entonces que la obligación tributaria es un acto que al realizarlo y se hace coincidir con el contribuyente y/o causante por una situación o circunstancia que la Ley Fiscal disponga como un hecho generador de un crédito fiscal, haciendo notar que el Código Fiscal de la Federación vigente no define que se entiende por crédito fiscal, únicamente enumera que son créditos fiscales las cantidades que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo las que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir a servidores públicos o a particulares. (20)

La obligación fiscal se causa en el momento en que se llevan a cabo los actos materiales, jurídicos o ambos, encuadrándose a la hipótesis prevista por la ley, aplicándose para su determinación las disposiciones vigentes en el momento en que se causan, siendo aplicables las normas de

procedimiento expedidas con posterioridad como lo establece el Artículo 6 del Código Fiscal de la Federación vigente. Y que por regla general corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo por medio de las declaraciones que deben presentar y por excepción y únicamente cuando la ley expresamente lo establezca, corresponde a las autoridades fiscales determinar los impuestos a cargo de los contribuyentes, en cuyo caso éstos tienen obligación de proporcionar la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la realización del hecho generador del crédito fiscal.

Asimismo, nos encontramos en que los momentos en que se da origen a la obligación tributaria pueden variar en razón de que existen leyes impositivas en las que no siempre coinciden los periodos de pago del gravamen, esto es, debido a que no todas las leyes impositivas son de idéntica naturaleza, ni mucho menos los hechos u actos generan un crédito fiscal susceptible del control por parte del fisco.

Por lo que podemos concluir que la relación u obligación tributaria en sentido estricto, comprende la llamada obligación principal, material, sustantiva o de pago, y se refieren a aquellas normas que trata del objeto, sujeto, base, cuota o tarifa, exenciones, época de pago y periodo de imposición.

NOTAS DE REFERENCIA

(10) Sergio F. de la Garza, Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, México 1979. p. 70 y 71.

(11) El 25 de Enero de 1993 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

(12) Véase artículo 4 del C.F.F. vigente.

(13) Acosta Romero, Miguel, Derecho Bancario, Ed. Porrúa.

(14) Artículo 31 fracción IV Constitucional.

(15) El C.F.F. vigente dispone su artículo 1. primer párrafo claramente quienes se encuentran sujetos a contribuir al gasto público.

(16) Al respecto los elementos subjetivos de la obligación tributaria son un ente administrativo, el propio Estado, actuando por medio de alguno de sus órganos de la administración pública que constituye al sujeto activo y a los contribuyentes que son los sujetos pasivos.

(17) Jarach, D., Curso Superior, 2ª Edición, p. 194.

(18) Relación entre contribuyentes y la administración Fiscal. Ponencia presentada por el Lic. Javier Moreno Padilla en el Sexto Congreso Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal.

(19) Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, ob.cit.p.283

(20) Véase artículo 4 del C.F.C. vigente.

CAPITULO 3.**PROCESO ADMINISTRATIVO.**

3.1.- PROCESO Y PROCEDIMIENTO.

Este es uno de los aspectos más complejos y controvertidos puesto que ha preocupado a los teóricos, como al Derecho Procesal, como al Derecho Administrativo, para lo cual en este apartado retomaremos con mayor extensión el análisis del proceso y procedimiento; palabras que en tiempos recientes disponen la existencia de los mismos como conceptos diferentes desde un punto teórico.

Por proceso podemos entender una secuela ó concatenación de actos ó realizaciones del ser que se desenvuelven progresivamente con el tiempo, con el fin de llegar a un acto estatal determinado; además nos encontramos que en las tres funciones tradicionales del Estado aparece un proceso y así podemos hablar de Proceso Judicial, Legislativo y Administrativo, concluyendo todos ellos con la emisión de un acto propio a cada uno, los cuales serán, según sea el caso, una sentencia, una ley o un acto administrativo, respectivamente. No obstante esta concepción en sentido amplio, la doctrina le ha atribuido un sentido más restringido al proceso, para referirlo únicamente a aquel que se desarrolla dentro de un área específica en las funciones del Estado, que es la función jurisdiccional materialmente hablando y por ende se ha considerado que sólo es el acto

materialmente jurisdiccional, la sentencia será la conclusión de esta serie de actos que implican un proceso en el sentido estricto, por lo que éste se caracterizará como: una secuela de actos que tienen por objeto decidir una controversia entre las partes, por una autoridad imparcial y ajena al conflicto planteado y cuyas resoluciones estarán dotadas del Imperio; es así que lo fundamental consistirá en que la conclusión del proceso sea un acto materialmente jurisdiccional con las características que le son propias; por lo tanto resolverá de una manera directa e inmediata necesidades individuales, mediante la intervención de un Organo del Estado, que es ajeno a la relación jurídica que se plantea, todo esto cuando se resuelve una controversia entre dos o más sujetos de derecho, constituyendo esta última su finalidad y así podemos afirmar con Nava Negrete, que el proceso es aquel procedimiento en que se afecta una función estatal: la Jurisdiccional y así el procedimiento es el género y el proceso la especie, pues, continúa diciendo el citado autor: "Hablar de actos procesales es hablar de actos de procedimiento; pero no en el sentido contrario, por ejemplo: Procedimiento es el que sigue el legislador en la elaboración de las Leyes, o el empleado en la administración para la producción de los actos administrativos, pero en ninguno existe proceso". (21).

Dado el alcance de nuestro trabajo nos permitiremos pasar por alto el estudio de las numerosas doctrinas que han procurado delimitar los conceptos de proceso y procedimiento,

limitándonos a concluir que el proceso: Es un concepto teleológico y por tanto al referirnos a éste, nos estamos refiriendo al conjunto de actos que tienen como finalidad esencial, llegar a la emisión de un acto determinado, siendo ésta el acto jurisdiccional. Y que el procedimiento es un concepto formal y sólo podemos hablar de él, considerando su aspecto externo, es decir, la existencia de una serie de actos que se desenvuelven progresivamente, prescindiendo por tanto del fin que pudiera tener la secuencia de éstos. (22)

De lo anterior se desprende que ambos son una serie o sucesión de actos coordinados; sin embargo, esta pura sucesión de actos sólo son suficientes para integrar un procedimiento, sin por ello alcanzar a caracterizar al proceso, pues como afirmamos antes, todo proceso implica necesariamente un procedimiento; pero no todo procedimiento trae consigo un proceso.

Procede entonces examinar la diferencia entre procedimiento y proceso administrativo y determinar sobre la situación de los recursos en uno u otro campo.

Para el tratadista Gabino Fraga, el procedimiento administrativo esta integrado por el conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo, de la misma manera que las vías de producción del acto legislativo

y de la sentencia judicial forman respectivamente el procedimiento legislativo y judicial.(23)

Por su parte compartiendo la opinión del jurista Alfonso Nava Negrete, misma a la que ya se ha hecho alusión en la parte conducente dentro del contenido del capítulo uno de este trabajo, que recordando, estima que existen procedimientos administrativos posteriores al efectuarse el acto y con un objetivo diverso.

Concluyéndose entonces que procedimiento administrativo es todo el conjunto de actos señalados en la Ley, para la producción del acto administrativo, es decir, existe un procedimiento previo, así como una ejecución, dándose dicho procedimiento en todo conjunto de actos realizados por la gestión administrativa entre sus órganos, sin que se cause perjuicio alguno a los particulares, siendo previos si es anterior a una decisión o resolución y posterior de la ejecución, también podemos observar que existe un procedimiento que afecta o interfiere la esfera jurídica de los particulares en mayor o menor grado.(24)

3.2.- PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO Y LOS RECURSOS.

La diferencia que encontramos a primera vista en los recursos administrativos en estricto sentido de los medios de impugnación ya dentro de un proceso administrativo es que desembocan en un acto también administrativo, en tanto que la impugnación procesal concluye con acto jurisdiccional, o sea la sentencia.

Pero ocurre que las autoridades administrativas y no sólo los tribunales administrativos o judiciales, dictan en ocasiones verdaderas resoluciones procesales, aunque formalmente también tengan el carácter de actos administrativos.

Por lo que la diferencia entonces radica en la distinción entre autocomposición y el proceso como lo menciona acertadamente en su obra Alcalá-Zamora y Castillo. (25)

En efecto, si se analizan las características de los dos recursos administrativos típicos que han recibido una serie interminable de denominaciones, pero que en el fondo se reducen a dos fundamentales: el que nuestras leyes administrativas y la jurisprudencia denominan frecuentemente de oposición al procedimiento administrativo de ejecución

(26), o revocación que se caracteriza porque se hace valer ante la misma autoridad que realizó el acto y en segundo término el que se conoce generalmente bajo la denominación de revisión jerárquica y que se interpone ante una autoridad superior o diversa a la que dictó el propio acto administrativo.

Lo que caracteriza a ambos medios de impugnación, consiste en que la misma autoridad administrativa ya sea el propio funcionario autor del acto impugnado u otro superior, pero dentro de la misma esfera de la administración, es la que examina nuevamente el acto y dicta la resolución. En consecuencia, la controversia se entabla entre la autoridad administrativa y el particular, pero la resolución proviene de una de las partes interesadas, la cual puede imponerla a la otra, que es precisamente lo que caracteriza a la autocomposición en los recursos administrativos.(27)

Entonces, la diferencia no la encontramos en la existencia de una controversia o de un litigio entre un particular y la autoridad administrativa, que también existe en el recurso administrativo; sino en la intervención de un tercero imparcial, el juzgador, que resuelve imperativamente esa controversia, situado por encima de dos partes contrapuestas; por eso, en la impugnación administrativa existen sólo dos sujetos procesales: el particular y la autoridad, y es esta última la que decide el conflicto de

manera interesada, en tanto que el proceso, también administrativo, un tribunal independiente de la administración, aunque formalmente pertenezca a su esfera, decide o compone el conflicto de intereses de manera imparcial, situado por encima de las partes (el particular y la autoridad) , colocadas en el mismo plano (procesal) y por ello intervienen tres sujetos y no solamente dos.

En ambos casos existe una relación jurídica, que en los recursos administrativos llamaremos procedimental, que se entabla verticalmente entre el particular inconforme y la autoridad que dictó el acto o la resolución, o su superior jerárquico; existe un litigio (en sentido amplio) y dos partes, y una de ellas autocompone es decir, impone a la otra solución del conflicto; de manera diversa, tratándose del proceso administrativo ante un tribunal especializado, se configura la que se conoce como " relación jurídico-procesal" , la cual, en nuestro concepto y siguiendo en este punto a K.Hellwig, es una vinculación procesal que se establece de las partes para con el juzgador, pero no entre las primeras; se trata pues, de una relación angular que va del actor hacia el juez, y por medio de él desciende hacia el demandado; también ha sido considerada en forma muy certera por Enrico Redenti, como una relación de "confluencia" .

En consecuencia, mientras que la relación procedimental que se entabla en los recursos administrativos es una relación simple, que se perfecciona desde el momento en que se interpone el escrito de impugnación, puesto que se entabla directamente entre las dos partes, particular inconforme y autoridad administrativa; en el proceso propiamente dicho, la relación jurídico-procesal es compleja y se desdobra en relación jurídica de acción, que se inicia con la presentación de la demanda, y la relación jurídica de contradicción o defensa, que se complementa o perfecciona cuando el demandado contesta la demanda o asume una actitud de rebeldía; y todo ello siempre a través del juez, que es el tercero imparcial, o sea desinteresado en la controversia, situado sobre las partes.

Establecidas las distinciones anteriores nos limitaremos a enunciar donde se establecen las citadas instituciones en el campo fiscal o tributario.

Señalando que en nuestro Código Fiscal encontramos en su título quinto todo lo relativo al procedimiento propiamente dicho, o sea toda la secuela de actos en los que la autoridad y el causante se encuentran en una situación paralela estableciéndose dentro del mismo los recursos administrativos que pueden hacer valer los particulares en aquellos casos en que las leyes fiscales no provean recursos aplicables; en el título sexto habla del procedimiento

contencioso (proceso administrativo) regulándose en él las disposiciones generales hasta los recursos que se pueden hacer valer contra las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación, es aquí donde el legislador distinguió la transformación de la relación entre la autoridad administrativa y el particular inconforme pasa a ser de confrontación de intereses y por tanto de procedimiento a proceso.

3.3.- RECURSO DE REVOCACION.

El recurso administrativo de revocación, es un medio de defensa legal de que disponen los contribuyentes contra aquellos actos de la autoridad fiscal, que consideren violatorios del principio de legalidad, consagrado en los Artículos 14 y 16 Constitucionales, el cual permite combatir las resoluciones que con carácter definitivo dicten las autoridades administrativas; siendo la propia autoridad administrativa la que los revisa para conocer si fueron emitidos conforme lo establecen las disposiciones legales, o de lo contrario, proceder a dejarlos sin efectos, modificarlos, o confirmarlos, según sea el caso.

Ahora bien, es conveniente recordar algunas definiciones sobre el recurso de revocación: Marienhoff anota que el recurso es la petición que se le hace a la misma autoridad que emitió el acto a fin de que lo modifique o lo deje sin

efecto. Pero la autoridad a la cual recurre puede no modificar ni extinguir el acto: puede confirmarlo, dejándolo como está, y agrega, "En la Doctrina y en la práctica este recurso es denominado, de revocatoria, de reposición, de oposición, de reconsideración". Manuel Ma. Diez, dice: "La revocación tiene como finalidad, eliminar un acto del mundo jurídico, y por consiguiente, también los efectos producidos por el mismo con el objeto de volver a la situación jurídica anterior. Por tanto, es necesario un nuevo y distinto acto volitivo dirigido a la eliminación de los efectos del acto de volición anterior. Tendrá autonomía propia, formal y sustancial y produce efectos jurídicos por sí solo, como acto administrativo" .

Así también, las disposiciones que regulan la materia no establecen definición alguna, y sí anotan y precisan el PROCEDIMIENTO, requisitos, condiciones, plazos, pruebas, resolución y sentido en que debe resolver la autoridad, etc., de acuerdo al Artículo 116. Fracción I, en relación al 117 del Código Fiscal de la Federación, precede el recurso administrativo de revocación, contra las resoluciones definitivas que determinan contribuciones o asesorías.

Dentro de estas resoluciones quedan comprendidas las que determinen un crédito fiscal al resolver consultas que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales y sobre las

autorizaciones previstas en las mismas; recordando que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social y contribuciones las cuales participan de la naturaleza de éstos, los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización, estos serán causados cuando no se cubran las contribuciones mismas que se calcularan conforme al Artículo 21 del Código Fiscal de la Federación; así mismo, procede contra las solicitudes de devoluciones de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal, o cuando legalmente proceda; o al resolver la improcedencia de la compensación operada por el contribuyente.

Por otra parte, también procede el recurso de revocación en contra de aquellas resoluciones que disminuyan la pérdida fiscal declarada, ya que aún cuando en ellas no se determina una contribución en forma expresa, las pérdidas se reflejan en la determinación del resultado fiscal, el cual es la base para calcular el impuesto sobre la renta surtiendo efectos incluso para su determinación hasta en cinco ejercicios posteriores a aquél en que se produjo, por lo tanto aquellas resoluciones que disminuyan pérdidas fiscales declaradas, conllevan implícitamente la determinación de contribuciones a mediano plazo.

Así también, procede el recurso de revocación en contra de resoluciones que modifiquen el saldo a favor de los contribuyentes, toda vez que dicha modificación implica una

determinación de contribución, aún cuando como consecuencia de la misma no exista cantidad a pagar.

Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley; donde las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente, siempre y cuando sea procedente y no se haya intentado la revocación, conforme a lo dispuesto por el Artículo 22 del multicitado Código Fiscal. Y siendo diversas a las anteriores, dicten las autoridades aduaneras.

Adicionalmente, de conformidad con lo dispuesto por el Artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los actos administrativos son susceptibles de impugnación a través del recurso administrativo de revocación, cuando el contribuyente alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que dicho acto sea de los recurribles en los términos de las fracciones I y II del Artículo 117 del citado ordenamiento.

Al respecto, es de precisarse que el particular podrá impugnar el propio acto administrativo de manera conjunta a la impugnación de la notificación.

En el caso de que se intente el recurso de revocación, sin que se cumpla con los supuestos de procedencia antes indicados, se deberá desechar por improcedente.

Será improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos: a) Que no afecten el interés jurídico del recurrente; b) Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o de cumplimentación de éstas o de sentencias; c) Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación; y d) Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

También serán casos de improcedencia cuando los actos sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente, entendiéndose por conexo, el acto administrativo que sea antecedente o consecuencia de otro.

Por otro lado, respecto de los que el particular niega conocer, si transcurre el plazo de 45 días después que la autoridad se los da a conocer y no se amplía el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno.

Igualmente en aquellos casos consistentes en resoluciones emitidas respecto a solicitudes de condonación de multas, conforme a lo dispuesto en el segundo párrafo del Artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.

Que sean revocados por la autoridad, y todos aquellos que no estén comprendidos en el Artículo 117 del referido Código.

Podrá sobreseerse el recurso de revocación intentado cuando:

Se desista el recurrente, durante la tramitación del recurso a parezca o sobrevenga alguna de las causales de improcedencia a que se refiere el Artículo 124 del Código Tributario, cuando por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.

Dentro de este supuesto queda comprendida la gestión de negocios, o sea cuando el promovente no acredita su personalidad en los términos del Artículo 19 del Código Fiscal de la Federación.

En el recurso de revocación encontramos que él mismo consiente un carácter optativo en virtud del cual el interesado tiene dos vías para defender su esfera jurídica agraviada, por tanto, podrá optar por impugnar a través del

recurso de revocación o promover contra dicho acto, juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Cuando se trate de actos conexos se deberá intentar la misma vía si impugna un acto administrativo que es antecedente o consecuente de otro, a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en el recurso de revocación que se combate ante el Tribunal Fiscal de la Federación; la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la misma Sala que conozca del juicio de nulidad, como lo disponen los Artículos 120 y 125 del Código Fiscal de la Federación en relación con el Vigente Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su Artículo 125 Fracción I Incisos a), b) y c) según sea el caso.

El término para promover el recurso de revocación es de cuarenta y cinco días hábiles, a partir del día siguiente en que haya surtido efecto la notificación del acto impugnado, como regla general según dispone el artículo 121 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Así entonces, recapitulando; quien sea afectado por una resolución administrativa donde se determinen créditos fiscales, puede interponer en contra de ellos el RECURSO DE REVOCACION o intentar el JUICIO DE NULIDAD dentro del plazo anteriormente precisado; en la inteligencia de que si opta por el primer camino, tendrá, además la oportunidad de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación pidiendo la nulidad no ya de la resolución administrativa determinante del crédito

fiscal, sino de la que pone fin al recurso, cuando sea desfavorable, contando para hacerlo con los cuarenta y cinco días ya referidos.

Por otra parte sea profundizado respecto a los sujetos que están legitimados para interponer el recurso a estudio, como en ningún otro tema, por lo que se refiere entonces al mismo, se ha dispuesto que considerando que cualquier persona a quien se le pueda atribuir una responsabilidad ya sea por adeudo propio, o por adeudo ajeno es decir, sujeto pasivo principal, sustituto, por solidaridad y con responsabilidad solidaria, que son titulares de obligaciones tributarias, que pueden resultar legitimados para la interposición del recurso, aún más, tomando en cuenta que se tutelan a través de los recursos, no sólo los derechos subjetivos, sino los intereses legítimos, como por ejemplo una persona que tenga la calidad de tercero en la relación tributaria, pero cuyo patrimonio e intereses puedan resultar afectados por el acto de determinación del crédito fiscal, éste también se encuentra legitimado para interponer el recurso de revocación que nos ocupa en esta investigación. Otro ejemplo lo podemos visualizar cuando, el tercero, a quien el sujeto pasivo puede trasladar el impuesto en función de una translación obligatoria establecida por la Ley o la persona, que por acuerdo privado con el sujeto pasivo, haya contraído la obligación de asumir la carga de la deuda tributaria, también tiene un interés legítimo para hacer valer el recurso de revocación.

De todo lo antes mencionado, consideramos que en conclusión; toda persona que se encuentre afectada o agraviada por algún acto administrativo emitido en este caso por la autoridad fiscal y que dicha conducta se encuentre dentro de las hipótesis normativas previstas por las disposiciones fiscales podrán intentar el medio de defensa de referencia.

Por último resulta de suma importancia nuevamente establecer que cuando el afectado intente hacer valer el recurso administrativo de revocación el escrito en que se impugna el acto deberá presentarse ante la autoridad que emitió el acto impugnado.- Cuando un recurso se interpone ante autoridad incompetente ésta lo turnará a la competente.- Cuando el domicilio de el agraviado se encuentre fuera de la población en que radique la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, el escrito de interposición del recurso podrá presentarse en la oficina exactora más cercana a dicho domicilio o enviarlo por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el que recurre y se tendrá como fecha de presentación el día en que se entregue o se deposite. Siendo de igual importancia hacer ver que el recurso deberá interponerse dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que surta efectos legales la notificación del acto que se impugna, como ha quedado establecido anteriormente

situación que se encuentra debidamente regulada en el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 121.

Así también, en atención a lo dispuesto en el Artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, las promociones ante las autoridades fiscales deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que, en su caso, ésta requiera.

En base a dicha disposición, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha aprobado la forma oficial HRR-1, para la interposición del recurso administrativo de revocación, con el objeto de orientar al contribuyente sobre los requisitos mínimos de forma que, conforme al Código invocado, deberá satisfacer al promover ese medio de defensa, respetando plenamente su derecho a expresar, sin limitación alguna, los motivos o razones de su inconformidad, así como los agravios que, a su juicio, le cause el acto impugnado, lo que deberá hacer en anexo a la forma oficial HRR-1, que la propia forma solicita.

Por otra parte, con el diseño de dicha forma se procuran sistematizar los datos relativos a la inconformidad del contribuyente, lo cual además de facilitar la identificación de los mismos al momento de dictar la reso-

lución, permitirá su ágil captura y codificación para incorporarlos al Sistema de Procesamiento Automático de Datos, relativo al control de créditos fiscales.

Ahora bien, el empleo de la forma oficial que nos ocupa resulta optativo para los contribuyentes; sin embargo, el uso generalizado de la misma, dependerá en gran medida de la amplia difusión de que sea objeto, así como de la fácil y ágil disponibilidad del número de ejemplares que aquellos requieran cuando deseen promover el recurso administrativo de revocación empleando dicha forma, para cuyos efectos, será de capital importancia la decidida y oportuna intervención que en este aspecto tengan las Administraciones Fiscales Federales, para difundir y orientar a los contribuyentes sobre la conveniencia de usar la citada forma oficial y para procurar tener siempre existencias suficientes de ésta.

Situación que en la práctica en muy contadas ocasiones los contribuyentes personas físicas o personas morales a través de sus representantes legales, en su caso, hacen uso de la forma oficial en cuestión, pues al contrario prefieren elaborar sus escritos mediante los cuales se permiten desarrollar con mayor claridad cuestiones de hecho y de derecho, lo que al ser presentado el mismo deberá reunir completamente con los requisitos que para el efecto dispone el Código Fiscal de la Federación vigente.

Los documentos que deberán acompañar el escrito de interposición o bien a la forma oficial antes mencionada, serán todos aquellos con los que en su caso acrediten su personalidad cuando se actúe a nombre y representación de una persona física o persona moral; el documento donde conste el acto impugnado, es decir el acto administrativo emitido por la autoridad fiscal; la constancia de notificación del acto impugnado y todas las pruebas documentales así como el dictamen pericial en su caso.

NOTAS DE REFERENCIA

- (21) Derecho Procesal Administrativo. op. cit. pag. 73
- (22) Derecho Procesal Administrativo. op. cit. pag. 73
- (23) Teoría General del Derecho Administrativo. op. cit.
pag.679
- (24) Teoría General del Derecho Administrativo. op. cit.
pag.679
- (25) Alcalá Zamora y Castillo, citado en la obra Teoría
General del Derecho Administrativo, de Acosta Romero.
- (26) Nava, Negrete. Derecho Procesal Administrativo. UNAM,
1963, México, pag. 606
- (27) Alcalá-Zamora y Castillo, Proceso Administrativo;
Revista UNAM

CAPITULO 4**LA AUTORIDAD FISCAL ANTE EL
RECURSO DE REVOCACION**

4.1.- ASPECTOS GENERALES DEL RECURSO DE REVOCACION

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 16 Constitucional, el cual dispone que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papéles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde o motive la causa legal del procedimiento, de lo cual de desprende que las autoridades fiscales, que al caso en estudio corresponde a las Administraciones Fiscales Federales, organismos que forman parte integrante de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a las que les corresponderá la resolución y tramitación del recurso administrativo de revocación así como las solicitudes de condonación de multas, de pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales y de dispensas de la garantía del interés fiscal, dar cumplimiento a las sentencias dictadas por las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación y en algunos casos las dictadas por la Sala Superior del propio Tribunal y declaran la prescripción de los créditos fiscales y la extinción de las facultades de la autoridad fiscal, serán competentes en los términos de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Acuerdo Delegatorio de facultades respectivamente; ordenamientos legales de donde se derivan todas las facultades de la propia Secretaría para ejercer frente a la

esfera jurídica de los particulares delimitándose para su mejor desempeño de sus atribuciones la circunscripción territorial que a cada Unidad Administrativa corresponde.

Finalmente cabe precisar que a través del Acuerdo Delegatorio de Facultades publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de Marzo de 1989 reformado mediante decretos publicados oficialmente el 27 de Febrero de 1990, 18 de Febrero y 22 de Octubre de 1991 y 30 de Junio de 1992, se delega en los jefes de los Departamentos de Recursos Administrativos de las Administraciones Fiscales Federales, la facultad de tramitar y poner en estado de resolución los recursos administrativos de su competencia.

En vista de todo lo anteriormente expuesto, trataremos de desarrollar dentro del contenido de este capítulo la tramitación así como el sentido y criterio a seguir para la resolución del recurso de revocación intentado ante las autoridades fiscales.

Como ya hemos hecho mención en los capítulos anteriores, los requisitos para la tramitación del recurso que nos ocupa, se encuentran plasmados en los Artículos 18; 121; 122 y 123, del Código Fiscal de la Federación vigente; donde como ya es sabido se presentará la interposición del recurso de referencia por escrito, acompañándose de los anexos que ésta requiere, todo esto dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto administrativo, para el

cómputo del plazo que otorga el Código de la materia, deberá el particular en primer lugar tener mucha precaución, toda vez que si se afirma conocer el acto administrativo pero que no existió la notificación o que ésta fue ilegal, el término se computará a partir del día hábil siguiente a aquel en que el interesado o su representante legal hubiese manifestado tener conocimiento del acto administrativo, conforme a lo dispuesto en los Artículos 129, en relación con el segundo párrafo del Artículo 135 del Código Fiscal de la Federación vigente; situación en la que es de hacerse notar que es casi inusual que los particulares afectados hagan valer tal circunstancia considerando que resulta poco viable.

Pero en el caso de que se resuelva que la notificación fue practicada conforme a derecho, el plazo se iniciará a contar a partir del día hábil siguiente a aquél en que surtió efectos dicha notificación.

Cuando el particular niega conocer el acto y dicha situación la hace valer y al resolverse la autoridad conoce que efectivamente no hubo notificación. o que fue realizada ilegalmente, el plazo de cuarenta y cinco días se iniciará a partir del siguiente día al que la autoridad se lo dará a conocer el acto conjuntamente con la notificación que del mismo se hubiera practicado, en atención a ,lo dispuesto en la fracción II del citado numeral 129 del mencionado Código Fiscal, pero si se resuelve por parte de la autoridad que la notificación fue realizada conforme a derecho , el plazo se

iniciará a partir del día hábil siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación declarada válida.

Por otra parte, las Administraciones han implantado el criterio de que para evitar una recaudación improcedente ante ella misma, esto es, que en razón que han existido errores por parte de la autoridad de carácter procesal hasta en la defensa de los asuntos, razón por la que se admiten escritos complementarios al promovido originalmente por el sujeto pasivo, siempre y cuando el recurso de revocación se haya interpuesto dentro del término legal y aún no se haya dictado resolución que ponga fin a éste. Así también podrán admitirse las pruebas que se anexan a los escritos complementarios mencionados, encaminados a demostrar que ya pagó el crédito fiscal impugnado, o bien que no le causó perjuicio alguno conforme a la ley; lo cual no significa que por este medio puede admitirse la expresión de otros agravios o el ofrecimiento de diversas pruebas a las indicadas anteriormente, en caso de que no se reúnan las condiciones señaladas, la autoridad al resolver el recurso de revocación, la solicitud de ampliación se desechará por improcedente.

En el escrito respectivo o en la forma oficial por el que se interponga el recurso de revocación, el promovente deberá señalar: de una forma general; a) La autoridad a la que se dirige; b) El nombre o denominación o razón social y el domicilio fiscal enunciado el Registro Federal de Contribuyentes y la clave que le correspondió; c) En su caso, el nombre y la clave del registro del representante legal;

d) Domicilio para oír y recibir notificaciones y nombre de la persona o personas autorizadas, en su caso; e) El acto que se impugna; f) El ó los agravios que le cause el acto impugnado; g) Las pruebas y los hechos controvertidos; h) El escrito o la forma oficial deberán estar firmadas por el interesado o por quien este legalmente autorizado.

Cuando el sujeto pasivo se encuentra imposibilitado para firmar o por no saber escribir, el promovente en estos casos podrá imprimir su huella digital.

Cabe indicar que los señalamientos consistentes en enunciar el nombre del representante legal y su clave de Registro Federal de Contribuyentes, así como señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones, podrán ser optativos para los contribuyentes que sean personas físicas, siempre y cuando no promueba se en representación de éstos, lo que en cambio para las personas morales es totalmente obligatorio señalarlas ya que de lo contrario se dará lugar a que la autoridad resuelva por no presentado el mismo; en base a lo dispuesto por los Artículos 18 y 122 del ordenamiento legal de la materia. Existiéndo la salvedad de que las personas morales pueden o no enunciar domicilio para oír y recibir notificaciones como la autorización de persona alguna para el efecto, también resulta optativo, en virtud de que conforme lo regulado por el Artículo 136 del ordenamiento citado las notificaciones se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes y además

legalmente válidos si se practican con la persona con quien deba entenderse la diligencia.

Asimismo, es de preciarse, cuando la representación del interesado no recaiga en Licenciado en Derecho, la autoridad admitirá a trámite la promoción del recurso intentado, y en el caso de que la gestión se realice de una persona moral, bastará que la representación se haga en términos de que la Ley que la regula y conforme a sus estatutos, es decir, de conformidad con lo reglado en el Artículo 19 del Código Tributatorio la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hara mediante escritura pública o en carta poder firmada ante dos testigos y reatificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o Notario Público; representación que tendrá que haber sido otorgada a más tardar en la fecha en que se haya presentado la promoción; tratándose de los documentos que el promovente debe anexar a su escrito de interposición, o en su caso, a la forma oficial, consistentes en el documento en que conste al acto impugnado, la constancia de notificación del mismo y los relacionados en párrafos precedentes, cabe señalar que la omisión de alguno de ellos, provocará que la autoridad actúe en el sentido de tener por no interpuesto el recurso, de lo que contrariamente cuando no se anexan las pruebas documentales las tendrán por no prestadas.

En relación con lo dispuesto, el promovente se encuentra comprometido a probar los hechos constitutivos de

su acción, en términos del Artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles que es de aplicación supletoria en materia fiscal de conformidad con el Artículo 5 del multicitado Código, situación por la que consideramos es conveniente exponer que los promoventes al estructurar su escrito de interposición, debieran tener absoluta precisión en la expresión de agravios, toda vez que estos deberán ir debidamente relacionados con todas y cada una de las pruebas que se acompañan así como con los hechos controvertidos de que se trata, ya que si bien es cierto que la autoridad hacendaria al hacerse valer el recurso de revocación la misma conocera de actos administrativos emitidos por ella, también lo es que la autoridad tiene el mismo derecho para defender sus actos así como el promovente en su caso también lo tiene, lo que nos conlleva a que ante la promoción de un escrito debidamente estructurado señalando todos los puntos que le causen agravio alguno en el que se demuestre fehacientemente cualquier irregularidad por parte de la hacienda pública, provocará el debido esclarecimiento de la litis.

4.2.- AUTORIDADES ANTE QUIEN SE PRESENTARA EL RECURSO DE REVOCACION.

Las autoridades ante quienes se presentará el escrito de interposición del recurso administrativo de revocación; primeramente especificará que se promueve ante la que emitió ó ejecutó el acto que se pretende impugnar; ahora bien , cabe precisar que si al efecto se impugna la revocación en el acto de la notificación, argumentando que se desconoce el acto administrativo determinante, invariablemente en el recurso al interponerse se argumentará en el sentido de que se dé a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiera practicado, en atención a lo dispuesto por la fracción II del Artículo 129 del Código de la materia; pero si el particular tiene su domicilio fuera de la población en que se emitió ó ejecutó el acto impugnado, el escrito de interposición del recurso podrá presentarse:

a) En la oficina exactora más cercana a su domicilio; b) Enviándolo a la autoridad que emitió o ejecutó el acto por correo certificado con acuse de recibo, teniendo como fecha de presentación del escrito respectivo ante la autoridad la del día en que se entregue en la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos, siempre y cuando el domicilio en que resida el particular esté en población distinta a aquella en que radique la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado y que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente. Cuando no se cumpla con

alguna de la dos condiciones anteriores o con la de usar precisamente el servicio de correo certificado, ya no se tendrá como fecha de presentación la del día en que deposite en la oficina de correos el escrito respectivo, sino la del día en que sea recibida por la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dado que no se cumplieron las condiciones para que operara la excepción que contempla el propio Código a su regla general.

Es importante recordar que en los términos del segundo párrafo del Artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, cuando se interponga un recurso ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que se competente para su trámite y resolución.

4.3.- EFECTOS QUE PRODUCE LA RESOLUCION QUE PONGA FIN AL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION.

La resolución que ponga fin al recurso intentado deberá estar debidamente fundada y motivada, debiendo examinarse, en su caso todos y cada uno de los agravios hechos valer, en la inteligencia de que cuando se impugne un acto administrativo y su notificación, la autoridad fiscal estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de los que haya hecho valer en contra del acto administrativo.

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 131 primer parrafo del Código Fiscal de la Federación, la resolución que ponga fin al recurso DEBERA DICTARSE Y NOTIFICARSE EN UN TERMINO QUE NO EXCEDERA DE CUATRO MESES, CONTADOS A PARTIR DE LA FECHA DE INTERPOSICION DEL RECURSO, esta es una de las situaciones que la autoridad comúnmente no cumple excediéndose del plazo, dándose origen al silencio de las autoridades la cual tiene como consecuencias o efectos, uno positivo cuando se considera resuelto favorablemente lo solicitado en la promoción; otro negativo cuando considera resolver lo contrario a lo solicitado en la promoción, en donde la figura de la negativa ficta juega un papel importante, toda vez que al no dar contestación la autoridad a una promoción durante el plazo estipulado, por lo que la Ley es clara hacía el particular al considerar en que se deberá entender que se le ha negado lo solicitado, para el efecto que la propia Ley señala. El único efecto que da nuestro Código Fiscal a la negativa ficta, es darle oportunidad al particular de demandar la nulidad de la misma, ante el Tribunal Fiscal de la Federación, presentándose la demanda hasta que haya transcurrido el plazo de cuatro meses sin que la autoridad notifique la resolución de la instancia o petición presentada lo que hace obvio que su impugnación no puede hacerse valer ante la propia aurtoridad administrativa, a este criterio nos apegamos ya que si fuera recurrible la negativa ficta ante la misma autoridad pues ésta también podría dejar de resolver lo que se solicita, corroborando la

SECRETARÍA DE ECONOMÍA
SECRETARÍA DE LA FISCALÍA

impugnación ante autoridad diversa a la administrativa, esto es ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

En los términos del Artículo 133 del Código Fiscal la autoridad administrativa, podrá, resolver en el sentido de desecharlo por improcedente; sobreseer el recurso intentado; confirmar el acto impugnado; mandar reponer el procedimiento administrativo; dejar sin efectos el acto impugnado; modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya. Así las cosas cuando la autoridad resuelva desechar el recurso administrativo de revocación intentado, deberá anotarse en la resolución que se emita, los antecedentes que identifique la resolución o en su caso la notificación impugnada, se expresarán los motivos y fundamentos legales en base a los cuales se sustenta dicha actuación, en este sentido consideramos que la autoridad en estos casos ha llegado a limitarse a exponer de manera concreta y enunciativa los fundamentos y motivos sin más ni más dejando al promovente en total desconocimiento de las circunstancias especiales o causas que dieron origen a la improcedencia.

Igualmente sucede cuando nos encontramos en el supuesto de sobreseimiento del recurso intentado, por lo que tomando en cuenta la sencillez de la resolución que recae al asunto, la autoridad con mayor razón deberá proyectarlo directamente considerando también aquellos asuntos en los que por su naturaleza surja duda sobre el trámite a seguir, circunstancia en la cual tales asuntos serán turnados a

efecto de que previo estudio y análisis se proyecte al trámite o resolución que corresponda.

En el supuesto que ante el cual la autoridad fiscal se abstenga de proyectar la resolución para desechar por improcedente el recurso, será cuando en el mismo escrito el contribuyente impugne tanto la resolución que ordene el reparto de utilidades , como aquella que determine contribuciones o sus accesorios, ya que si bien es cierto que procede desechar el recurso respecto a primera resolución , en virtud de que no es materia de litis dentro del marco teórico dispuesto por las disposiciones fiscales; también lo es, que en su caso, deberá dictarse en el mismo oficio que se emita la resolución en la que se efectue exégeticamente el fondo del asunto, por lo que respecta a la segunda, lo cual corresponderá de conformidad con los lineamientos establecidos.

Bajo este capítulo pretendemos puntualizar los efectos de las resoluciones que ponen fin al recurso en estudio en relación con lo ya citado, sobre todo cuando se trata el fondo de la litis, y la manera en que se repercute en las situaciones jurídicas de los responsables directos y solidarios de los créditos fiscales.

Dictada la resolución, pueden presentarse los casos en que si el acto recurrido es la determinación de un crédito fiscal a cargo exclusivamente del sujeto pasivo a que se refiere el Artículo 117 fracción I del Código Fiscal de la Federación y a quien la doctrina llama sujeto pasivo

principal, deudor directo o deudor por adeudo propio, cuyos términos en adelante usaremos en forma indistinta, sin la concurrencia de responsables solidarios, entonces, la autoridad que conozca del recurso podrá confirmar, revocar o modificar el acto contra el cual hizo la impugnación el interesado y los efectos del tal fallo, sólo en él repercutirán.

Si el acto que determina el crédito a cargo de una persona en lo particular, dándole carácter de sujeto pasivo principal, al mismo tiempo señala a terceros como responsables solidarios del mismo, en los términos del Artículo 38 último párrafo del Código, puede acontecer que sea el deudor directo quien impugne la resolución determinante del crédito. En éste supuesto cabría, que lo hiciera recurriendo al acto en su misma base y que a consecuencia de una resolución favorable del recurso, fuera revocado y como resultado final, se ordenara la cancelación del crédito. En la hipótesis, los efectos del pronunciamiento en última instancia beneficiarán a los responsables solidarios, pues al dejar de existir la obligación fiscal hecha devenir en crédito, lo lógico que no puede imputarse a persona alguna. En cambio, una desición contraria al recurso afectará al promovente y a nadie más, quedando a salvo los derechos de estos últimos, por no haber sido oídos ni vencidos dentro de este proceso de carácter oficioso.

Si como agrávio único se hace valer la circunstancia de que se da tal categoría, pero

reconociendo la validez del acto, por cuanto en él se declara el nacimiento de una obligación fiscal que se ha transformado en crédito, los efectos de la resolución del recurso sólo al promovente afectarán, bien que ella le sea favorable o negativa. Cuando el que promueve el recurso es el deudor solidario, pueden presentarse los mismos casos estudiados con anterioridad y los efectos serán idénticos a los que ya se analizaron, siempre y cuando ubiquemos correctamente los supuestos es decir:

- a) Si se hacen valer agravios que se refieren a la esencia del acto determinante del crédito y la resolución del recurso es favorable, sus efectos beneficiarán al deudor directo, si por el contrario fuese negativa, solamente a él le afectarán.
- b) Si limitativamente se inconforma en contra del acto por cuanto ahí se le da categoría de responsable, pero reconociendo en forma tácita su validez en razón directa del nacimiento de la obligación constituida en crédito entonces, los términos en que se ha resuelto el recurso únicamente afectarán la situación jurídica de quien lo promueve.

Confirmar el acto impugnado, este efecto procede en todos los casos que no se desvirtúa la procedencia de la resolución impugnada, o bien la legalidad de la notificación practicada, prevaleciendo por ende la presunción de legalidad prevista en el Artículo 68 del Código de la materia.

De igual manera cabe indicar que se confirma la resolución impugnada determinante del crédito fiscal como

consecuencia de declarar improcedente la compensación operada o la solicitud de devolución del sujeto pasivo, si éste no demuestra la procedencia de la compensación o documentación que acompañe a su escrito de interposición del recurso, misma que con anterioridad había exhibido por otra parte; la resolución que se emita en los casos a que se alude en el párrafo anterior confirmará el crédito fiscal determinado en la resolución impugnada, sin resolver la improcedencia de la compensación.

La autoridad fiscal resolverá en el sentido de mandar a reponer el procedimiento administrativo siempre que incurra en vicios del procedimiento que se omitan los requisitos formales exigidos por las leyes, como lo es en los siguientes supuestos:

- A) Cuando el área de liquidación no haya tomado en cuenta al emitir su resolución, el escrito de inconformidad y/o las pruebas rendidas por el contribuyente.
- B) Cuando el Area de Servicios al Contribuyente niegue indebidamente la devolución de las cantidades que procedan conforme a la Ley, o bien determine un crédito fiscal como consecuencia de la resolución de consultas o devoluciones o de declarar improcedente la compensación operada por el sujeto pasivo.

En estos casos, al resolver el recurso la autoridad podría dejar sin efectos la resolución impugnada para que el Area de Liquidación emita nueva resolución en la que tome en cuenta el escrito de inconformidad o las pruebas rendidas

por el contribuyente, según sea el caso, o bien, para que el Area de Servicios al Contribuyente emita una nueva resolución , en la que ordene la devolución solicitada, resuelva la consulta o valore la documentación exhibida, si en la resolución impugnada se determinó un crédito fiscal como consecuencia de la resolución de consultas o devoluciones o de haber declarado improcedente la compensación operada. En estos supuestos, la resolución emitida revocará, para efectos la impugnada, sin resolver sobre la procedencia o improcedencia del sentido de la resolución a la consulta, solicitud de devolución o de la compensación, si no únicamente sobre el crédito determinado.

Tratandose de aquellas que determinen un crédito fiscal como consecuencias una consulta o de una solicitud de devolución, y no obstante el recurrente logre desvirtuar, con pruebas o argumentos de estricto derecho, los fundamentos y motivos de la resolución impugnada, invariablemente revocará, sin pronunciarse sobre la procedencia o improcedencia del sentido de la resolución a la consulta o solicitud de devolución, sino únicamente sobre el crédito determinado

Cuando existan vicios en el procedimiento administrativo que dio origen a la resolución emitida por la liquidadora o cuando se hayan omitido, los requisitos formales exigidos por las leyes, inclusive por la ausencia de motivación o fundamentación, al resolverse tanto la autoridad como al sujeto pasivo, ejerciendo su derecho el primero al

analizar todos y cada uno de los agravios, ya sea de fondo o de forma, y el segundo precisando los vicios que pudieran no ser corregidos al reponerse el procedimiento administrativo para la emisión de una nueva resolución, que sustituya a la que se deje sin efectos, en consecuencia, cuando la propia autoridad estima infundados los procedimientos de fondo y uno sólo de forma se estime suficiente para revocar, ordenando la reposición del procedimiento, no deberá bastar con el examen de agravios, sino también deben de analizar todos los de fondo facilitando a la otra parte una posterior defensa, el caso de que se impugne esta resolución.

Es de aclararse que si se estiman porcedentes los agravios referidos a vicios cometidos en la etapa de fiscalización, no son susceptibles de subsanarse sino a través de una nueva orden de auditoria, sin embargo existe la limitante prevista en el Artículo 64 del Código Fiscal de la Federación, por lo tanto resultaría ocioso que se mandase a reponer el procedimiento administrativo.

Cuando el sujeto pasivo logra desvirtuar, con pruebas y argumentos de estricto derecho, los fundamentos y motivos que impulsaron a la autoridad a emitir una resolución impugnabile, procedera a dejarla sin efectos. Asi mismo, procedera a dejar sin efectos la notificación impugnada cuando se demuestre su ilegalidad en su caso.

Otro supuesto cabría en la resolución que determine un crédito fiscal como consecuencia de declarar improcedente la compensación operada, si éste demuestra con documentos

fehacientes la procedencia de la compensación y como consecuencia la improcedencia del crédito impugnado, lo que del análisis de ésta se desprende la improcedencia de la determinación del crédito.

Dejar sin efectos el acto impugnado se funda en lo dispuesto en los Artículos 133 fracción IV del enunciado Código y 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles que es de aplicación supletoria en materia fiscal de conformidad con lo dispuesto en el numeral 5 del Código Fiscal de la Federación.

Es importante recordar que conforme a lo ordenado en el Artículo 132 primer párrafo del Código, cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar el acto que se impugna, bastará con el examen y estudio de dicho punto, salvo que se vaya a revocar para el efecto de que se repongan vicios al procedimiento hipótesis práctica la autoridad en estos casos prefiere estudiar de manera exegética cada uno de los agravios hechos valer.

Otro de los efectos en los que se puede resolver es precisamente en el sentido de modificar el acto impugnando o dictar uno nuevo que lo sustituya, en donde la autoridad se encuentra ante una situación en la que el recurso interpuesto desvirtua alguno de los hechos consignados por la liquidadora al determinar créditos fiscales, o bien, cuando se ha incurrido por parte de la misma en errores aritméticos, lo cual trae como consecuencia que en la determinación, se da en algunos casos, sino es que en la mayoría, excesivos los

cálculos efectuados transtornando a todas luces los fines tanto de la revisión por parte de la autoridad, así como los intereses del contribuyente, por otra parte cuando el recurrente ha demostrado que le fue modificada la pérdida fiscal declarada, deberá demostrar que las partidas que al efecto le fueron rechazadas en la revisión y en el proceso de liquidación la deducibilidad efectuada se encuentra apegada a derecho o de la improcedencia de los ingresos estimados por la misma o determinados como omitidos.

Lo anterior se funda en lo dispuesto en el Artículo 133 fracción V del Código Fiscal de la Federación, que regula lo referente a la modificación del acto, en relación con el numeral 132 último párrafo del citado ordenamiento legal que preceptúa al respecto, que la resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y si ésta es parcial, indicará el monto del crédito fiscal correspondiente.

Cabe la posibilidad de que en la resolución que ponga fin al recurso, se confirme el crédito fiscal principal y se deje sin efectos la multa impuesta, para que se emita una nueva en la que subsane los vicios en que hubiese incurrido la autoridad al imponerla.

Una vez que hemos analizado los efectos a los que se puede llegar, la autoridad ante la presencia de la interposición del recurso materia de estudio, inferimos señalar de forma simple los requisitos, características y estructura del oficio de resolución que pone fin al recurso de revocación intentado:

ANTECEDENTES.

SUBSTANCIACION DEL RECURSO.

CONSIDERACIONES.

PUNTOS RESOLUTIVOS.

ANTE-FIRMA DE LA RESOLUCION.

FIRMA DE LA RESOLUCION.

Autoridades en las que deberá marcar copia de la resolución.

Siendo importante disponer que la autoridad hacendaria al resolver alguna controversia y al dar contestación a todos y cada uno de los agravios expresados en el escrito de interposición, se realizará con estricto apego a lo dispuesto en los Artículos 14 y 16 Constitucionales para lo cual dicha contestación deberá contener una clara y objetiva exposición de motivos y fundamentos, en atención a los cuales, procede resolver en determinado sentido el recurso administrativo de revocación hecho valer.

Por otra parte, a dicha contestación de los argumentos expresados y estudiados por la autoridad, parte en la que consideramos es el punto donde al analizar cuidadosamente la documentación aportada como pruebas, creará de manera estricta la estrategia a seguir, en la que no atribuirá un alcance mayor o diverso a los agravios expresados por la ocurrente, ahora bien contiene que la autoridad de alguna manera sea hasta un tanto imparcial, sin que esto signifique que no pueda invocar hechos notorios en dicha contestación, en base a lo dispuesto en el Artículo 132

del Código de la materia, manteniendo una clara motivación y fundamentación del valor probatorio que se otorgue a cada una de las pruebas ofrecidas y exhibidas en el escrito de interposición.

En relación a las pruebas cabe señalar que en sentido gramatical, expresa la acción y efecto de probar y también la razón, argumento, instrumento u otro medio con que se pretende mostrar y hacer patente la verdad o falsedad de un hecho.

En este orden de ideas, se puede considerar que la prueba es un elemento esencial de los recursos administrativos, porque en ellos es necesario demostrar, por una parte, la existencia de los hechos en los que recurrentes fundan sus pretensiones y, por otra parte, la existencia de los hechos en los que los recurrentes fundan sus pretensiones, y por otra la verdad de las afirmaciones y razonamientos por ellos, conforme lo dispuesto al Artículo 130, del multicitado Código Fiscal, se admitirán toda clase de pruebas excepto la testimonial y la confesión de las autoridades mediante absoluciones de posiciones, como ya se ha descrito en el presente trabajo anteriormente.

No serán admisibles aquellas pruebas que no estén reconocidas por la Ley y las que no estén relacionadas directamente con los hechos controvertidos en los términos previstos en el Artículo 79 del Código Federal de

Procedimientos Civiles, que es de aplicación supletoria en materia fiscal.

Consecuentemente, de los medios de prueba a que alude el Artículo 93 del referido Código Federal, en los recursos administrativos únicamente serán admisibles: los documentos públicos; los documentos privados; los dictámenes periciales; el reconocimiento o inspección; las fotografías, escritos y notas taquigráficas y en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia y las presunciones.

Por otra parte podrán los promoventes y consecuentemente serán admisibles las pruebas supervenientes, siempre y cuando no se haya dictado resolución definitiva.

La autoridad ha tomado con criterio, que en razón de que el Código Fiscal de la Federación no se regula procedimiento alguno conforme al cual deberá desahogarse la prueba pericial en los recursos administrativos de revocación y ante la imposibilidad de aplicar supletoriamente en su totalidad lo que al respecto dispone el Código Federal de Procedimientos Civiles, por estar orientado o referido a un procedimiento contencioso que no existe cuando se trata de tales recursos a lo cual secillamente la autoridad ante la precencia de la valoración y desahogo de la prueba pericial, pues la considera inoperante.

En el proceso resolutivo del recurso administrativo de revocación, la autoridad goza de la más amplia libertad

para hacer el análisis de las pruebas rendidas, las que quedarán a su prudente apreciación para determinar el valor de los mismos, lo cual resulta incomprensible, ya que de lo ya manifestado al valorar las pruebas se deberían analizar su utilidad, la cual desviará de las mismas que tiendan a desvirtuar la legalidad de la resolución o determinación que se pretende impugnar, las que estaran relacionadas con los hechos controvertidos o bien que aún no estándolo, su exhibición obedezca a los que dispone el numeral 123 del Código Fiscal, deban acompañarse al escrito de interposición para acreditar la personalidad del promovente cuando actúa en nombre de otro o de personas morales; la existencia del acto impugnado y la oportunidad de la interposición del recurso, de ahí que las pruebas inútiles serán desestimadas al hacer la valoración de las mismas, por la circunstancia de no estar relacionadas por los hechos controvertidos, debiéndose precisar respecto de las citadas al final del párrafo anterior, el hecho de que se acredite con cada una de ellas.

A lo que por resolución debemos entender que es aquel acto de autoridad, creador de una situación jurídica concreta, derivada de la aplicación de la Ley a un caso particular. El acto o resolución debe entrañar una decisión o comportamiento de autoridad, cuya eficacia o validez perjudique derechos o intereses del particular, como lo es, en las actas de visita a las cuales no reúnen los elementos esenciales de la resolución, ni perjudican por si mismas derechos o intereses de los contribuyentes o sujetos pasivos.

Por tanto, la inconformidad a la que nos referimos no es precisamente un recurso administrativo.

Ante la determinación que al contribuyente le causa agravio y que no presente su inconformidad circunstanciada, ni ofrezca las pruebas pertinentes dentro, del plazo señalado por las disposiciones fiscales, tiene desde luego vía expedita para agotar el recurso o medio de defensa que proceda (En este caso podría hacerse valer incluso en juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación), de la resolución que emita la dependencia administradora de impuestos competente.

De todo lo anteriormente expuesto, cabe señalar que durante el desarrollo del presente trabajo de investigación, nos percatamos que el recurso administrativo de revocación intentado en contra de los actos administrativos emitidos por las autoridades administrativas, que en el caso estudio nos referimos a la autoridad fiscal; es un medio oportuno ya que le permite a los sujetos pasivos, o a los contribuyentes o deudores principales ha hacer valer en la vía de acción las garantías que para cada caso se hayan violado.

Lo cual nos permite establecer, que la autoridad al revisar sus propios actos no actué con parcialidad, dándose origen a trampas procesales obstaculizando dicha defensa, a lo que también el contribuyente deberá actuar conforme a las disposiciones fiscales vigentes.

CONCLUSIONES

1.- A lo largo de la historia ha existido la problemática, de obtener la separación de poderes encaminados a la ejecución de las leyes, principalmente hacemos referencia a la función Ejecutiva o Administrativa la cual se establece en la función administrativa subordinada a las disposiciones legales.

Así también, una de las funciones importantes es la relacionada con las defensas jurídicas del particular ante la Administración Pública, misma que nos conlleva en resumen a, que todo acto administrativo debe tener su origen en una disposición legal que el particular tendrá derecho a que la autoridad se apegue a las disposiciones jurídicas.

2.- Situación precedente que nos dio pauta para analizar el recurso administrativo de revocación, en especial el regulado por el Código Fiscal de la Federación concluyendo que es un medio de control para las dependencias y servidores públicos que actúan dentro de sus funciones y así también como un medio de defensa en cumplimiento de legalidad en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

3.- El recurso administrativo de revocación no es conocido como tal, sino es hasta en el año de 1988, en donde se expresan los efectos así como el procedimiento, trámite y resolución del mismo.

4.- Por otra parte, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en virtud del cumplimiento a las atribuciones que le son encomendada, y que juegan un papel importante, en virtud que de ella surgen las determinaciones y políticas ha seguir destinadas a los gobernados, lo que deja entrever la existencia de comunicación entre sí, o lo que es también una relación tributaria la cual se ha transformado con el paso del tiempo, con la finalidad de actualizar los elementos en donde la Hacienda Pública pretende dar solución a la problemática de encontrar la mejor manera de hacer cumplir a los particulares las obligaciones con las cargas fiscales.

5.- En relación con lo anterior, cabe manifestarse que cuando se encuentran los particulares dentro de alguno de los supuestos previstos por las disposiciones legales en materia fiscal, se deben a una serie de obligaciones las cuales deberán ser cumplidas, mismas que serán causa en determinado momento de la aplicación de las normas legales como a la de un procedimiento, que de algún modo constituyen un perjuicio a los intereses de gobernado, quien podrá reclamar ante la propia autoridad administrativa que revise sus propios actos administrativos.

6.- El gobernado ante la violación o actos de molestía de la autoridad y de que estos sean violatorios de los intereses, derechos y garantías legales, el mismo podrá hacer valer su defensa en base a los conceptos constitucionales de la legalidad y conforme a la legislación en materia fiscal.

7.-Lo que ante esta postura encontramos al recurso administrativo de revocación , como la constitución de un medio de defensa legal que le permite al gobernado exponer sus argumentos de inconformidad en contra de los actos emitidos por ella misma o bien, la opción de inconformarse ante una autoridad de alzada, entonces, el Tribunal Fiscal de la Federación, quien dicta sentencia en el sentido de declarar o no la nulidad de los actos ahí controvertidos.

8.- El recurso en cita, conforme a lo dispuesto a la legislación de la materia podrá resolver en el sentido de modificar , dejar sin efectos o confirmarlos, según sea el caso, circunstancia que provoca la defensa entre ambos en la inteligencia de una actuación efectivamente imparcial, concluyéndose con una respuesta pronta y expedita.

BIBLIOGRAFIA

Acosta Romero, Miguel; " Teoría General del Derecho Administrativo" ; Ed. Porrúa, México, 1988.

Armienta Calderón, Gonzalo; " El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano"; Ed. Textos Universitarios, UNAM; México; 1977.

Berlini, Antonio;" Principios del Derecho Tributario"; Ed. Derecho Financiero; Madrid, 1964.

Briseño Sierra, Humberto;" Derecho Procesal Fiscal"; Ed. Antigua Librería de Robredo;México, 1975.

Boeta Vega, Alejandro;" Derecho Fiscal (1er. y 2o. curso)"; ED. Ediciones Contables y Administrativas, S.A. de C.V.; México; 1992.

Flores Zavala, Ernesto;" Elementos de Fianzas Públicas en México"; Ed. Porrúa; México; 1981.

Gabino Fraga;" Derecho Administrativo"; Ed. Porrúa; México; 1969.

Garza, Sergio Francisco de la; " Derecho Financiero Mexicano"; Ed. Porrúa; México; 1983.

Martínez Lopez, Luis;" Derecho Fiscal Mexicano"; Ed. Porrúa; México; 1981.

Margain Manautou Emilio;" Introducción al Derecho Tributario Mexicano"; Ed. Porrúa; México; 1989.

Sánchez Piña, José de Jesús;"Nociones de Derecho Fiscal"; Ed. Pac; México; 1990.

Vallado Miguel Fausto Enrique;" Principios Generales de la Administración Tributaria";S.N.D.E., Ed. Porrúa; México; 1986.

HEMEROGRAFIA

Alcalá Zamora y Castillo

"Proceso Administrativo"

Revista- Publicaciones UNAM.

Martínez Vera, Rogelio

"La Fiscalización de los Impuestos Federales"

Revista de la Facultad de Jurisprudencia

México, 1981.

Silvia Muñoz, Federico

"Límites del Poder Tributario"

Revista, Derecho Administrativo Fiscal

México, 1989.

LEGISLACION CONSULTADA

Acuerdo por el que delegan facultades a los Servidores Públicos publicado en el D.OF. el 9 de marzo de 1989, reformado mediante Acuerdos publicados oficialmente el 27 de febrero de 1990, 18 de febrero y 22 de octubre de 1991 y 30 de junio de 1992.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Ley Orgánica de la Administración Pública.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda Y Crédito Público.

OTRAS PUBLICACIONES CONSULTADAS

Diccionario Jurídico Mexicano; Instituto de Investigaciones Jurídicas; Ed. Porrúa, México, 1985.

Fundamentos de Derecho, partes primera y segunda; Publicación de la Academia de Profesores de Derecho Fiscal; México, 1992.

Prontuario de Actualización Fiscal; Publicación Fiscal Quincenal; E.C.A.S.A.; 1993.

Taller Propedeutico de Reformas Fiscales; publicado por la Secretaría de Hacienda Y Crédito Público, México, 1992.