

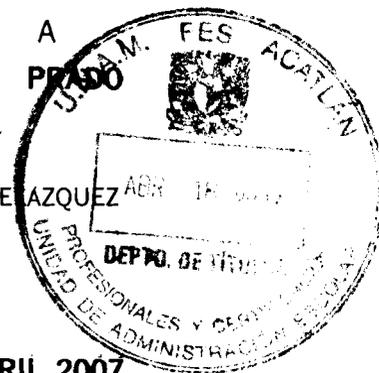
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLÁN

**“ESTUDIO, INTERPRETACIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN
DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 16 DE LA LEY
FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO, CUANDO Y EN QUÉ CASOS OPERA”**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
L I C E N C I A D A E N D E R E C H O
P R E S E N T A
KARINA MARIANA SANCHEZ PRADO

ASESOR: LIC. RAFAEL ALTAMIRANO VELAZQUEZ



ACATLÁN, ESTADO DE MÉXICO, ABRIL 2007.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN.	4
----------------------	----------

CÁPITULO I.- ANTECEDENTES

1.1.- ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES EN MÉXICO	9
1.1.1. México Antiguo	9
1.1.2. México Conquista	9
1.1.3. México Colonia	9
1.2.- CONCEPTO DE CONTRIBUCIÓN	11
1.3.- CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES	16
1.3.1. Los Impuestos	17
1.3.1.1 Principio de los impuestos	19
1.3.1.2. Clasificación de los impuestos	22
1.3.1.3. Efecto de los impuestos	23
1.3.2. Aportaciones de Seguridad Social	24
1.3.3. Contribuciones de mejoras	27
1.3.4. Derechos	28
1.4.- SUJETOS DE LAS CONTRIBUCIONES	29
1.4.1 Sujeto Activo	30
1.4.2. Sujeto Pasivo	32
1.4.2.1. Clasificación del sujeto pasivo	34
1.4.2.2. Criterios de Vinculación del sujeto pasivo	35
1.5.- CONCEPTO DE CRÉDITO FISCAL	37
1.6.- ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS	39

CAPITULO II.- DE LA OBLIGACIÓN FISCAL A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES.

2.1. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL	44
2.2. DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL	48
2.3. ÉPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL	52
2.4. EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN FISCAL	53
2.5. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACION FISCAL	58

2.6. EXENCIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL	61
---------------------------------------	----

CAPITULO III.- ACTOS ADMINISTRATIVOS A TRAVÉS DE LOS CUALES SE HACEN EFECTIVOS LOS CRÉDITOS FISCALES.

3.1.- CONCEPTO DE ACTO ADMINISTRATIVO	65
3.2.- PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	70
3.2.1.- Embargo	Precautorio
74	
3.2.2.- Remate	80

CAPITULO IV.- MEDIOS DE DEFENSA FISCAL EN CONTRA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

4.1.- CONCEPTO DE MEDIO DE DEFENSA	86
4.2.- RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN	89
4.3.- JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (Juicio de Nulidad)	111
4.4.- JUICIO DE AMPARO	136
4.5.- RECURSO DE REVISIÓN.	145

CAPITULO V.- ESTUDIO, INTERPRETACIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

5.1.- REGLAS PARA IMPUGNAR UN ACTO ADMINISTRATIVO CUANDO NO SE TIENE CONOCIMIENTO DEL MISMO	156
5.1.1.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.	157
5.1.1.1.- Actos administrativos notificados ilegalmente	163
5.1.1.2.- Actos administrativos no notificados	164
5.2.- CONCEPTO JURÍDICO DE MANIFESTACIÓN	166
5.3.- INTERPOSICIÓN DEL JUICIO DE NULIDAD CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO	167
5.3.1.- Conforme a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.	167
5.3.1.1.- Cuales son actos administrativos impugnables	167
5.3.2.- Conforme a lo que dispone el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo	171
5.3.2.1.- Actos de los cuales se manifiesta	

desconocimiento	173
5.3.3.- Jurisprudencia aplicable al caso.	174
5.4.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y POSIBLE SOLUCIÓN	185
CONCLUSIONES	192
BIBLIOGRAFÍA	195
LEGISLACION	197

INTRODUCCIÓN

En la presente tesis, analizaremos primeramente los antecedentes históricos y el origen de las contribuciones más importantes en nuestro país, destacando la importancia que en la vida económica de México representan. De cada uno de ellos en este trabajo hacemos comentarios sobre la interpretación, las consecuencias que producen y las cargas administrativas que generan y en algunos casos presentamos ejemplos de ellos.

Asimismo, estudiaremos y veremos la clasificación de las contribuciones, dentro de los cuales se encuentran los impuestos, las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y de los derechos, señalándose la importancia que dichas contribuciones significan para la actividad financiera del estado, y el entorno político y económico del país, además conoceremos a los sujetos de las contribuciones fiscales, lo que significa y representa un crédito fiscal, y los fundamentos de derecho en el cual se sustenta tal cobro conforme a nuestra Constitución Política y leyes federales, el nacimiento, determinación, época de pago, exigibilidad y exención de la obligación fiscal, el procedimiento administrativo de ejecución, y los medios de defensa con los que cuentan los contribuyentes para impugnar los actos administrativos que le son determinados.

Ahora bien, es importante señalar que a partir del 1° de enero del 2006, los juicios contenciosos administrativos iniciados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se tramitarán conforme a la nueva Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Ley sustituye al Título VI del Código Fiscal de la Federación, el cual contenía disposiciones aplicadas hasta esta reforma para tramitar dichos juicios.

Esta ley es un paso lógico, en atención a la ampliación de la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual originalmente estuvo especializado en materia fiscal, en éste se regula con mayor detalle al previamente previsto en el Código Fiscal de la Federación el otorgamiento de medidas cautelares para conservar la materia del juicio fiscal.

Por último veremos, y que es fundamentalmente el tema de esta tesis, el estudio, interpretación y correcta aplicación de la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, expresando que el estudio de dicho tema tiene que ver con la importancia jurídica contenida en tal precepto legal, toda vez que habla básicamente de que si el actor manifiesta que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye su notificación o su ejecución, y en su caso, al contestar la demanda, la autoridad acompañará constancia de la resolución administrativa y de su notificación, la cual debe combatir mediante ampliación de la demanda.

Derivado de lo anterior, el multicitado artículo es demasiado amplio, porque no señala limitante, ni expresa en que sentido debe entenderse que el demandante manifieste lisa y llanamente desconocer el acto administrativo que impugna, y hasta que punto debe la autoridad darle a conocer los actos hechos valer ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ello derivado de que generalmente los contribuyentes apoyándose y fundándose en lo dispuesto en tal precepto legal, acuden a impugnar actos administrativos manifestando lisa y llanamente desconocer, y que después en el desarrollo del mismo, se advierte contrario a su dicho que si conoce éste, y hasta ya ha sido materia de impugnación por cualquiera de los medios de defensa que establece la ley, o que dichos actos se encuentran simultáneamente impugnados en varias Salas del Tribunal Federal de

Justicia Fiscal y Administrativa, ocasionando con ello, que en un supuesto caso, puedan existir criterios de contracción, entre las mismas resoluciones que dicte el citado Tribunal.

La importancia de estudiar dicho precepto legal, recae en que todos los hechos generadores de obligaciones tributarias, como pueden ser los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social, etc., precisan tener en sus principios el criterio de capacidad contributiva en su fijación, analizando el Poder Tributario, como aquella facultad o posibilidad jurídica del Estado de imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas, con el fin de satisfacer las necesidades colectivas de la población, de ahí que si con la laguna que existe en el artículo materia de la presente tesis, se retraza la facultad de cobro de las contribuciones a que se encuentran afectos los contribuyentes, por ende, de igual manera se retarda la satisfacción de las necesidades de la colectividad.

Por ende, si los Ingresos Públicos son los flujos monetarios tendientes a cubrir los gastos públicos, encontramos a la contribución como su principal fuente, ya que los diferentes tipos de contribuciones que los conforman y están determinados en ley, constituyen una fuente fundamental dentro del desarrollo de cualquier país, al establecerse que los tres poderes de la Unión participan en el Ejercicio del Poder Tributario, por lo que se refiere al Poder legislativo, en la creación de la ley tributaria atento a lo dispuesto por el principio o garantía de legalidad, por lo que se refiere al poder Ejecutivo en la aplicación de la ley tributaria, proveyendo dentro de la esfera administrativa, lo necesario para su cumplimiento y por último en relación al Poder judicial mediante las resoluciones que dirimen las controversias entre la Administración y el gobernado y entre el Poder legislativo y el gobernado sobre la constitucionalidad de los actos de este Poder.

Así cuando el Poder legislativo ejercita su facultad legislativa, crea normas imperativas de carácter público que obligan a todos los particulares que se encuentran comprendidos en la norma a realizar contribuciones forzadas, primero para que el Estado pueda funcionar y segundo para satisfacer las necesidades de la colectividad a que están encaminados los tributos, asimismo el Poder Ejecutivo cuando aplica la ley Tributaria contribuye a que el Estado ejercite su facultad tributaria, ya que obliga a los particulares a cumplir la norma, pero en caso de que no quieran hacerlo el particular o existan controversias sobre el monto o cualquier otra circunstancia referente al tributo que se pretende cobrar, entonces el Poder Judicial debe de ejercitar su función y hacer que se cumpla la Ley Tributaria para el pago del tributo correspondiente.

Por lo que derivado de lo anterior, es importante señalar que la hipótesis planteada en la presente tesis versa en el sentido de que al existir una laguna en lo dispuesto en el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a mi punto de vista transgrede la Garantía de Legalidad consagrada en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues este dispone que son obligaciones de los mexicanos, el contribuir a los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, por ende, si en el caso, con la laguna del citado artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, éste podría tomarse como un modo a efecto de interponer varios juicios en contra de un mismo acto administrativo, con la simple manifestación de desconocer éste, retardando con ello, la recaudación de las contribuciones a que se encuentran afectos los contribuyentes, impidiendo con tal circunstancia que se sufraguen a tiempo las necesidades de la colectividad.

También a mi particular punto de vista, al existir una laguna a lo dispuesto en el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, transgrede la Garantía Constitucional de Igualdad, la cual se traduce en que varias personas, en número indeterminado, que se encuentran en una determinada situación, tengan la posibilidad y capacidad de ser titulares cualitativamente de los mismos derechos y de contraer las mismas obligaciones que emanan de dicho estado, esto es, si un contribuyente acude al Tribunal manifestando el desconocimiento del acto administrativo, se admite la demanda de nulidad, y en la instancia de contestación de demanda, se advierte que si tenía conocimiento del acto y que es extemporánea su pretensión e independientemente de ello, se continua con todo el procedimiento administrativo, considera que no se respeta la garantía de igualdad, ya que existen contribuyentes que en el momento procesal oportuno interpusieron sus actos de autoridad y se le da el mismo tratamiento que a los que aduciendo el desconocimiento independientemente de que sea o no cierta tal manifestación, causando una desigualdad en los gobernados.

Por ello es que lo dispuesto en el citado artículo 16, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no sólo causa perjuicio a la autoridad ejecutora, sino también a los propios contribuyentes que de manera oportuna y formal interponen los medios de defensa procedentes, así como al propio Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que con la amplitud del mismo se genera que se puedan interponer diversos juicios en contra de un mismo acto administrativo, lo cual a la luz de la ley, también transgrede la Garantía de Seguridad Jurídica, contemplada en el artículo 17 Constitucional, el cual ordena que “los tribunales estarán expeditos para administrar justicia en los plazos y términos que fije la ley”¹.

En efecto, la garantía de seguridad jurídica establecida a favor del gobernado, se traduce en la imposibilidad que tienen las autoridades judiciales de tardar o entorpecer indefinidamente la función de administrar justicia, teniendo en consecuencia, la obligación de sustanciar y resolver los juicios ante ella ventilados dentro de los términos consignados por las Leyes procesales respectivas, teniendo a la vez el deber de actuar a favor del gobernado, en el sentido de despachar los negocios en que éste intervenga en forma expedita de conformidad con los plazos procesales, de ahí que el hecho de que se interpongan varios juicios de nulidad improcedentes y carentes de sustento jurídico, contribuye a que las autoridades estatales judiciales o tribunales, se retracen en el proceso de impartición de justicia y se transgreda con ello la garantía Constitucional consagrada en el artículo 17 de Nuestra Carta Magna, de ahí la importancia y relevancia del planteamiento plasmado en la presente tesis.

Tomando en consideración que lo que regula el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, como posible acto impugnado, es aquel, que si bien lo manifiesta como desconocido para poder ser impugnado, debe estar contemplado como un acto administrativo el cual en su sentido conceptual lo sería aquél que se traduce en la ejecución de la actividad administrativa de la autoridad a través de todas sus funciones como prestador del servicio público, actos de los cuales se requiere necesariamente la exteriorización de la voluntad, después de cumplir con los respectivos requisitos y procedimientos que se regulan en las leyes de la materia, y que se puede traducir en el acto jurídico que por naturaleza es unilateral al declarar la voluntad de un órgano del Estado, en ejercicio de sus facultades administrativas, y que por ende, conllevan a satisfacer las necesidades de la colectividad que obligatoriamente se pueden acreditar con los medios de prueba idóneas y no en base a presunciones.

Sosteniendo como objetivo en la presente tesis que lo conveniente es que cuando la autoridad demandada al momento de contestar la demanda de nulidad demuestre que el actor tiene

¹ Ignacio Burgoa O. Las Garantías Individuales. Ed. Porrúa, 29ª Edición, México, 1997, pág. 638.

conocimiento del acto administrativo que impugna con fundamento en la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, declare el sobreseimiento y sancione con una multa al actor por abusar de lo dispuesto en tal precepto legal, ocasionando con ello la obstaculización de las facultades recaudadoras de la autoridad fiscal evitando que se pueda proveer de mayores servicios a la sociedad y generar un mejor desarrollo en el país, máxime cuando por la aplicación inadecuada de dicho precepto se logra de un modo fácil evadir al fisco federal de las obligaciones a que se encuentran sujetos los contribuyentes.

Por último, es importante señalar que en ningún momento se pretende dejar en estado de indefensión a los particulares o mucho menos coactarle su derecho de defensa, sino simplemente que la aplicación de dicho artículo sea realizada correctamente por las partes, porque también existen casos en los cuales la autoridad recaudadora arbitrariamente acude al domicilio del particular a requerir actos que en efecto desconoce el contribuyente o que fueron notificados ilegalmente por no cumplir con los requisitos que señala el artículo 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, y es cuando es correcta la aplicación de lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuando realmente no se conoce el acto administrativo a su cargo, y que entonces sí, la autoridad demandada conforme a lo que dispone la ley esta obligada a darle a conocer el acto que desconoce y pretende hacer efectivo, porque de lo contrario se violaría la esfera jurídica de los particulares y sus garantías individuales, en específico lo dispuesto en la Garantía Constitucional plasmada en el artículo 14 de nuestra Carta Magna, más no así tomarlo como el método doloso y fácil para evadir sus obligaciones fiscales, por lo que es de suma importancia destacar que el planteamiento que se propone, no es con la finalidad de quitarles el beneficio a los contribuyentes que interpongan medios de defensa manifestando el desconocimiento de los actos administrativos, sino para contribuir a que tengamos en el país servicios de calidad, incluyendo entre ellos, la gestión de recaudación de los impuestos así como una mejor impartición de justicia pronta y expedita.

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS CONTRIBUCIONES EN MÉXICO.

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS CONTRIBUCIONES EN MÉXICO

1.1.- ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES EN MÉXICO.

MEXICO. (ANTIGUO, CONQUISTA Y COLONIA).

A pesar del funcionamiento alterno, o paralelo de las culturas analizadas (relacionadas con la presente), también en el otro lado del continente, se analizó la necesidad del establecimiento de los tributos y su exigibilidad.

Sin embargo – una materia tan antigua...es aún por extraño que parezca joven- en virtud de estar en plena formación por la doctrina jurídica, la Teoría de la obligación Tributaria”, la integración de esta doctrina se debe a que el Derecho Fiscal, sus instituciones y terminología, están en completa evolución.¹

Por lo que respecta a los impuestos internacionales en la antigüedad Porrás y López expone “Los pueblos antiguos, en sus relaciones internacionales consideraron a los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los vencidos. El Imperio Romano se manifestó en sus colonias precisamente por los pesados tributos que debían pagar a Roma.”²

El pueblo Azteca determina la importancia de la recaudación de los tributos y por ello estableció un sistema a través de los Calpixques quienes eran identificados en la gran Tenochtitlán por portar en una mano una vara y un abanico. El pueblo Azteca marca la pauta para lo que en nuestros días se conoce como impuestos ordinarios y extraordinarios, pues ellos manejaban impuestos normales y los famosos impuestos de guerra o para celebridades religiosas.

Los tributos del pueblo Azteca fueron desarrollándose en especie y posteriormente canjeados por el tributo en dinero o en monedas con la llegada de los conquistadores Españoles.

Al respecto, Gutierre Tibón comenta “Los antiguos moralenses tuvieron que ser muy industriosos, porque los emperadores aztecas les exigían tributos enormes. Cada año debían entregar al Señor de México, dieciséis mil cargas de ropa (vestidos de algodón y de fibra de maguey para los capitalinos de entonces) y treinta y dos mil resinas de papel. Cada resina constaba de 20 hojas ¡seiscientas mil hojas de papel! Cantidad asombrosa, que habla a favor del desarrollo de la Industria en aquellos días prehispánicos”³

A la Edad Media en Europa, correspondió la Colonia en nuestro país.

La conquista marca el periodo de cambio entre la época prehispánica y la colonia el pago con moneda y metales se hace de mayor interés para los conquistadores, al ver un pueblo lleno de

¹ Margáin Monautou Emilio, Dos Temas Fiscales, Terminología y Métodos para la Determinación del Tributo, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, Editorial Universidad Potosina, México, 1968 pag.185 11.

² Porrás y López Armando, Derecho Fiscal, aspecto jurídico-contable, México, 1ª Edición, Editorial Textos Universitarios, 1967, pág. 41.

³ Gutierre Tibón, Aventuras en México, 1937-1983 5ª Impresión febrero de 1985, Editorial Porrúa, México, pag. 192.

riquezas que deja a un lado sus creencias religiosas y de culto para convertirse en un pueblo interesado y materialista que como consecuencia traería la imposición de nuevos tributos.

En nuestro país han existido impuestos en una variedad insospechada como lo son: impuesto de avería que consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercancías que se transportaban en buqués y que se pagaban para los gastos de los buques reales que escoltaban a las naves que entraban o salían del puerto de Veracruz. Este llegó a manejarse hasta en un 4% del valor de las mercancías.

De igual forma Porrás y López señala que el Impuesto de Altamirazgo, era el pago que hacían los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de éstas en puertos: dicho impuesto era a favor del Almirante de Castilla”⁴

- Impuesto de Almirantazgo: Era aquel impuesto que pagaban los barcos que llegaban a los puertos, por la entrada y salida de mercancías. El pago de este impuesto lo hacían los dueños de las mercancías y llegó a alcanzar el 15%.
- Impuesto de Lotería: Mismo que alcanzó hasta un 14% sobre la venta total de dicha lotería.
- El impuesto de Alcabala: Que consistía en el pago por pasar mercancía de una provincia a otra.
- Impuesto de caldos: Era el mismo que se pagaba por la fabricación de vinos y aguardientes.
- Impuesto de timbre: Mismo que consistía en el pago amparado por estampillas que se adquirían ante las autoridades fiscales.
- Impuesto sobre ingresos mercantiles: Era aquel que era pagado por los comerciantes por el ejercicio de sus actividades el cual alcanza la tasa del 4%, el cual desapareció al surgimiento del Impuesto al valor agregado.

De lo anterior podemos concluir, tal y como se mencionó al inicio del presente estudio, el origen de las contribuciones (es decir los tributos), no fue de lo más justo y equitativo, sino que conforme a los reclamos populares, su regulación tomó matices de proporcionalidad y equidad que, por cierto son aportados por doctrinarios economistas y mercantilistas.

Lo importante a subrayar, es que tras de parecer como la más trascendental muestra de imperio y arbitrariedad, se transforman en uno de los medios más importantes de subsistencia y justificación del Estado moderno, pues como veremos más adelante, su función primordial es la satisfacción de los gastos públicos.

1.2.- CONCEPTO DE CONTRIBUCIÓN.

Debemos entender por concepto de Contribución la carga unilateral establecida por la Ley a los habitantes de un Estado, destinada a satisfacer el gasto público.

⁴ Porrás y López Armando, Derecho Fiscal, aspecto jurídico-contable, México, 1ª Edición, Editorial Textos Universitarios, año 1967, Pág. 43

Además se debe de establecer que el Ingreso Público, es el dinero que recibe el Estado y los demás entes de derecho público, por diferentes conceptos legales y en virtud de su poder de imperio o autoridad. Toda recepción de numerario en las arcas del Estado debe considerarse como un ingreso, aunque no tenga el carácter de definitivo.

De donde los Ingresos del Estado se dividen en dos grupos importantes tal y como los señala Adolfo Arrijo Vizcaino y que son:

1.- INGRESOS TRIBUTARIOS.- Que comprende los impuestos, las aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones especiales, tributos o contribuciones accesorias, empréstitos, emisión de moneda, emisión de Bonos de Deuda Pública, amortización y conversión de la Deuda Publica, moratorias y renegociaciones , aprovechamientos y sus accesorios.

2.- INGRESOS FINANCIEROS.- Que comprende a las devaluaciones, revaluaciones productos y derechos, expropiaciones, decomisos, nacionalizaciones y privatizaciones.

En donde tenemos que los Ingresos Tributarios, son aquellos que derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos, en acatamiento del principio jurídico-fiscal que los obliga a contribuir a sufragar los gastos públicos. En tanto que los ingresos Financieros son los que provienen de todas las fuentes de financiamiento a las que el Estado recurra, en adición a las prestaciones tributarias recibidas de sus súbditos , para la integración del Presupuesto Nacional.

Dicho en otras palabras, mientras los ingresos tributarios derivan de la capacidad contributiva de los causantes, los ingresos financieros constituyen el producto de una serie de factores, como pueden ser: las posibilidades crediticias, tanto internas como externas, del Estado; el aprovechamiento y explotación de sus bienes y recursos; y el manejo de su política monetaria.

Ahora bien, el término contribución, es una denominación moderna y útil (psicológicamente hablando) para permitirle al Estado allegarse de recursos vía tributaria.

Como se comentó con anterioridad, históricamente ha evolucionado hasta alcanzar incluso la característica de deber cívico.

Por contribución debemos entender aquella aportación pecuniaria o en especie que todo particular debe proporcionar al Estado en que habite siempre que su legislación lo marque.

Ahora bien para algunos juristas, entre ellos Emilio Margain Manautou, el Tributo, contribución o ingreso tributario, “es el vinculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie” ⁵, de la presente definición de contribución, podemos concluir que el Estado en su potestad jurídica puede exigir de un particular (sujeto pasivo) el cumplimiento de una obligación esencialmente pecuniaria.

Así las cosas podemos ver que el Tributo constituye la manifestación económica de la relación jurídico-tributaria, representada por el derecho de cobro a favor del Fisco y la correlativa obligación tributaria de pago a cargo del contribuyente.

⁵ Margáin Monautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 9ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1989, Pág. 58.

Por lo que puede sostenerse que el impuesto se establece para satisfacer el gasto público en la medida en que las restantes fuentes de ingresos no rinden lo suficiente para cubrirlo, o cuando no es recomendable que se satisfagan mediante la contribución especial o los derechos, sea porque el precio constituye un obstáculo de importancia a la finalidad buscada por el Estado con la prestación del servicio, o porque por razones políticas o económicas no es recomendable precio alguno.

Ahora bien, todos los Estados presentes y pasados han ejercitado el Poder Tributario sobre la población que gobiernan, para cumplir con sus atribuciones, cuyo fin último precisamente es la satisfacción de las necesidades colectivas mediante el gasto público, para lo cual es preciso indicar que en cada época y en cada pueblo o Estado en particular, la forma de ejercitar este poder tributario ha variado, siendo unos muy despóticos y violentos y siendo otros muy equitativos y proporcionales a la capacidad de las personas de pagarlos, siendo muestra de ambos nuestra propia Historia Mexicana, la cual antes de la Constitución de 1917, se podría decir que los tributos eran despóticos y provenían las más de las veces de la voluntad del gobernante en turno, del dictador o del Emperador, y con posterioridad a esa fecha estos han pasado a tener la segunda forma.

Así como la propia Historia Mexicana, la Historia Universal ha manejado los conceptos de tributos, impuestos y contribuciones, indistintamente, manejándolos como el ejercicio del poder Tributario que tiene el Estado para exigir a los particulares parte de su riqueza, más sin embargo los conceptos de tributo e impuesto se pueden identificar con aquellas épocas en las cuales el Estado ejercía esta facultad o poder en forma despótica, en cambio la de contribución se da como concepto más democrático, más equitativo y más proporcionado a la posibilidad de la persona para poder pagar las contribuciones que exige el Estado.

Asimismo nuestra Constitución de 1917 ha plasmado esta idea al establecer en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna lo siguiente:

“ARTÍCULO 31. - Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Por lo que en virtud de que el Poder Tributario es dado al Estado por el pueblo para su beneficio, el vocablo utilizado en la Constitución es el de contribución, haciendo alusión a que este tributo debe ser equitativo y proporcional a las posibilidades que cada individuo pueda tener.

Por eso concluimos que aunque para efectos del Derecho Tributario la palabra tributo y contribución, es lo mismo, para nuestro sistema jurídico y Constitucional deberemos referirnos al concepto de contribución.

En tal orden de ideas, la utilización del término contribución en nuestro país deriva del mismo texto Constitucional, y a partir del actual Código Fiscal de la Federación se realiza la primera clasificación legislativa de este tipo de ingreso público, incluyendo a los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribución de mejoras en este sentido se puede afirmar válidamente que doctrinalmente, el término contribución equivale al de tributo.

Por su parte Miguel Valdez Villareal al referirse a esta cuestión terminológica escribe “Cabe la propiedad del término contribución, en vez de tributo que nos trae memoria de arbitrariedad o de derrota; o el de impuesto que destaca únicamente el perfil de su obligatoriedad y porque desde la

Constitución de Apatzingán se consigna en los más destacados documentos Legislativos Nacionales.”⁶

Definido lo anterior resulta importante realizar un estudio detallado de la definición de contribución, que para su validez y eficacia debe estar previsto claramente en una norma jurídica realizado con anterioridad a las circunstancias y razones particulares en que se va a aplicar, tal y como se encuentra establecido en el Derecho Romano, en el cual establece que “no puede existir ningún tributo válido sin una ley que lo establezca” (Nullum tributum sine lege).

Por lo cual no podemos concebir a la contribución, sin que debidamente se encuentre establecido en una ley que así lo prevea, como en la especie, las contribuciones se encuentran debidamente establecidas en el artículo 6º, del Código Fiscal de la Federación, mismo que textualmente establece que “las Contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran”

De igual forma podemos decir que la definición de impuesto que adopta el Código Fiscal de la Federación, admite la necesidad de que el contribuyente realice los actos gravados, al señalar que “Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de ese artículo.

De lo anterior, podemos advertir que las contribuciones o tributos se encuentran perfectamente establecidas en nuestro Código Tributario, lo que le otorga plena validez y eficacia jurídica, desprendiéndose así que el Estado es el sujeto activo de la relación jurídico tributaria, al resultar la entidad estatal encargada de la determinación, recaudación y administración de las contribuciones que se efectúan a favor del Fisco Federal, por los sujetos pasivos, que son los ciudadanos, gobernados o administrados que contribuyen en los gastos previstos por las leyes aplicables, al sostenimiento de los gastos públicos, sacrificando una parte proporcional de sus ingresos o ganancias.

De igual forma, la contribución la describen como un concepto genérico que engloba a todo, lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado. Este género se divide en contribuciones voluntarias y contribuciones forzadas.

Son contribuciones voluntarias aquellas que derivan ya sea de un acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular o bien de una declaración unilateral de voluntad del particular que implica un acto de liberalidad.

Son contribuciones forzadas o exacciones aquellas que fija la ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la propia ley. A este tipo de ingresos se les denomina contribuciones y abarca diferentes exacciones como son:

Impuestos, Derechos y contribuciones especiales y las tres son producto del ejercicio de la potestad o poder tributario del Estado, esta potestad comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, para cuyo ejercicio el Estado tiene facultades de legislación, de reglamentación,

⁶ Miguel Valdés Villareal. “Principios Constitucionales que Regulan las Contribuciones” en Estudios de Derecho Público Contemporáneo, U.N.A.M/F.C.E, México, 1972, pág. 331.

de aplicación, de jurisdicción y de ejecución que ejercen los poderes Legislativo, Ejecutivo, y Judicial según la competencia que les confieren las leyes.

Impuesto viene del Latín *impositus*, que significa, tributo, carga.

Para Richard W. Lidholm el impuesto como crédito, relación, obligación o contribución coactiva es la forma normal como el Estado se provee de recursos para los gastos públicos, sin que los particulares tengan derecho a una contraprestación.”⁷

Algunos otros consideran el impuesto como la prestación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre dinero) a favor del Estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por un sujeto activo de la obligación tributaria

Mientras que para Giannini señala “que el impuesto es la prestación pecuniaria que un ente público tiene el derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en el caso en la Medida y en los modos establecidos por la Ley, con el fin de conseguir un ingreso”⁸

En base a ello debemos de entender que el impuesto necesariamente constituye una obligación para los contribuyentes o sujeto pasivo, que se encuentra debidamente determinada y establecida por la Ley, a efecto de enterar al Fisco Federal una contribución monetaria.

No obstante a ello debemos tener en cuenta que todo impuesto es una contribución, más no toda contribución es un impuesto, en cambio el impuesto es aquel que de conformidad al artículo 73 fracción VII de la Constitución Política faculta al Congreso para examinar, discutir y aprobar el presupuesto fiscal siguiente y establecer los impuestos necesarios a efecto de sufragar y cubrir dicho presupuesto.

Ahora bien como características de las contribuciones se pueden encontrar las siguientes:

- 1.- Que su naturaleza es netamente personal.
- 2.- Que sus aportaciones son pecuniarias.
- 3.- Que su producto se debe destinar a cubrir los gastos públicos de los entes federales, estatal y/o municipal.
- 4.- Que la aportación debe ser proporcional y equitativa.
- 5.- Que esta obligación se puede establecer solo mediante disposición legal.

Se dice que es una obligación personal de acuerdo con el principio fundamental, ya que el derecho origina relaciones jurídicas cuyo contenido, facultades y obligaciones vinculan a las personas y solo a ellas es por ello que la obligación, que constituye un elemento de la relación jurídico-tributaria, es de naturaleza personal.

En cuanto que es una aportación pecuniaria es indiscutible que se puede contribuir para con el estado de muy diversas maneras, sin embargo, cuando se habla de que la aportación es para

⁷ W. Lindholm, Richard, Introducción a la Política Fiscal, Revista de Occidente. 1958.

⁸ A. D. Giannini. Institución di Diritto Tributario, 6ª. Edición, Editorial Dott. A Griuffre, Milano, Italia, 1953, pág. 56.

gastos, solo podemos pensar que será de naturaleza pecuniaria por ser las que con mayor facilidad puede utilizar el estado dada la naturaleza monetaria de la economía moderna ya que antiguamente eran más comunes los tributos pagaderos en especie.

En cuanto a lo referente al gasto público tenemos que a diferencia de los ingresos del derecho privado, los gastos son debidos en virtud de negocios jurídicos privados (compraventa, arrendamiento, transporte etc.) los tributos en cambio, son ingresos que el estado percibe en virtud de su soberanía, esto es, de su potestad de imperio. El producto de las contribuciones solamente se puede destinar para los gastos públicos y no para otro fin pues el destino que se da a los impuestos es elemento esencial de los tributos, la masa global de los ingresos tributarios se harán las aplicaciones a aspectos particulares del gasto público, aunque también existe la posibilidad de destinar el producto específico de un tributo a un fin particular, claro esta, siempre apoyados en una disposición legal.

En cuanto que es proporcional y equitativa se determina la proporcionalidad de la idea, de una parte de algo, haciendo alusión a una parte de alguna cosa con características económicas de lo que se deduce que el tributo se debe establecer en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir, en cuanto a su equidad se origina en la idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentran en igualdad de circunstancias, debido a ello, la Suprema Corte de Justicia de la Nación contempla estos conceptos al manifestar que el tributo cumple con los requisitos de proporcionalidad exigidos por el artículo 31 facción IV de la Constitución Política ya que es equitativo en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentran en la misma situación tributaria, y es proporcional puesto que se cobra según la capacidad de los causantes concluyendo así que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

En cuanto a su disposición legal, tenemos que el mandato constitucional establece la exigencia de que las contribuciones sólo se pueden imponer por medio de una ley, conforme a la división de poderes el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión, razón por la cual él y solo él podrá emitir leyes en sentido formal y material, cuando se trata de leyes relativas a las contribuciones, se requiere que la cámara de origen, sea precisamente la cámara de Diputados, la cual, conforme a la teoría constitucional, es la representante de la población. Nuestro sistema constitucional prevé dos excepciones al principio general: cuando se trate de situaciones de emergencia que pongan en grave peligro la seguridad del país y cuando el Ejecutivo sea autorizado por el Legislativo para dictar leyes a fin de regular la economía del país y del comercio exterior, en estos casos y solo en ellos, el Ejecutivo podrá ejercer facultades Legislativas emitiendo los llamados decretos-ley, que son formalmente decretos del Ejecutivo y materialmente normales jurídicas generales, impersonales y abstractas.

Con todo lo antes mencionado, podemos establecer que los tributos son todas aquellas aportaciones económicas que de acuerdo con la ley, exige el Estado de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, y que se destinan a cubrir el gasto público por ello que esta figura ha recibido el concepto de tributo y recibe muy diversos nombres según sea el país y el autor que lo trate, teniendo así que se han utilizado como sinónimos de tributo principalmente los términos contribución impuesto, gravamen y exacción.

1.3.-CLASIFICACIONES DE LAS CONTRIBUCIONES.

En el propio Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, establece que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, así como los accesorios que tengan su origen en situaciones tributarias.

La figura tributaria por excelencia son los impuestos determinados como los tributos más representativos ya que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares diferentes de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos denominados estos como tasas, los cuales han dado lugar a gran número de controversias respecto su naturaleza tributaria ya que una corriente representativa no considera a los derechos como tributos, en virtud de que la obligación se genera por la voluntad del sujeto que solicita el servicio, pero la generalidad de la doctrina lo incluye como tales.

Entre otras figuras la Ley de Ingresos de la Federación señala que son las que se catalogan también como tributos refiriéndonos a las aportaciones para el INFONAVIT, y las cuotas para el Seguro Social, conocidas como aportaciones de seguridad social, así como también las contribuciones de mejoras, las cuales participan de la naturaleza tributaria, sobre todo por la imposición unilateral de la exacción y el fin de su producto para un gasto de naturaleza pública.

En cuanto a las denominaciones de las aportaciones, cuotas o atribuciones, más que jurídicas son económicas, ya que se refieren a un contenido económico pero no nos informan de su estructura y mucho menos sobre los elementos jurídicos que las conforman, estos nombres sólo se utilizan para caracterizarlas con alguna diferencia nominal de los demás tributos.

A fin de precisar la naturaleza jurídica de estos gravámenes la doctrina nos proporciona una figura adecuada a la casa denominada contribuciones especiales, mismo que se establece por imposición unilateral del estado en función del beneficio claramente obtenido por el deudor, que se genera por la realización de obras públicas o por el establecimiento de servicios cuyo producto se destina a cubrir el gasto originado por la obra o el servicio.

Las especies de contribuciones son: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. En los impuestos el presupuesto de hecho esta representado por cualquier actividad de contenido económico que el estado, a través del poder legislativo considere suficiente para que al efectuarse se genere la obligación, en cuanto a los derechos tenemos que el presupuesto de hecho es la prestación de un servicio particularizado al contribuyente o el uso u aprovechamiento de bienes de dominio público de la federación. En las aportaciones de seguridad social el presupuesto de hecho será el beneficio recibido por el contribuyente como consecuencia del establecimiento de un servicio de seguridad social realizado por el estado, o por haber sido sustituido por el mismo en una obligación de seguridad social; y en las contribuciones de mejoras, lo será el beneficio que obtendrá el sujeto como consecuencia de la realización de una obra pública.

1.3.1. Los Impuestos.

Primeramente es importante señalar, que es innegable que los impuestos tienen una trascendencia en la vida económica digna de ser considerada, en virtud de las consecuencias que producen en el desarrollo integral de una nación y además por la manera en que estos impuestos son recibidos por la población o el contribuyente que resiente la carga tributaria.

Para poder llegar a una definición concreta del concepto de impuestos es preciso hacer alusión a las diversas teorías existentes al respecto dentro de las cuales encontramos las siguientes:

La Teoría de la Equivalencia, considera al impuesto como el precio correspondiente a los servicios prestados por el estado a favor de los particulares, la cual no es aceptable por que nadie recibe los beneficios de los servicios públicos en proporción a los impuestos que paga, y en muchos casos, el beneficiario particular es inversamente proporcional al impuesto pagado.

La Teoría del Seguro, considera al impuesto como una prima de seguro que los particulares pagan por la protección personal, por la seguridad que en sus bienes y en su persona les proporciona el estado, no podemos aceptar que el estado tenga como única función la protección individual, su existencia sobrepasa con mucho este cometido, además de que el producto de los impuestos tiene muy diversas finalidades.

La Teoría del Capital Nacional, establece que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo del capital del estado, afín de mantener y desarrollar la planta generadora de riqueza de un país pero el fin de los impuestos no puede circunscribirse solo a esa actividad.

La Teoría del Sacrificio, identifica al impuesto como una carga que debe ser soportada con el mínimo esfuerzo, el fundamento y la justificación jurídica de los impuestos se encuentra en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual esta ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía.

Así tenemos, que tal y como se había señalado anteriormente el Código Fiscal en el artículo 2º, fracción I, define al impuesto como las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este mismo artículo.

La anterior definición legal no es una definición, ya que definir, es fijar con precisión la naturaleza de una cosa, en primer lugar por que el concepto que nos presenta es común a todos los tributos ya que todos ellos son contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, en segundo lugar, como nos dice De la Garza tiene carácter residual es decir, que se obtiene por eliminación y no por que precise la naturaleza del impuesto, pues será impuesto la contribución que no sea aportación de seguridad social, contribución de mejoras o derechos.

Por su parte De la Garza define al impuesto como una prestación tributaria obligatoria ex-lege, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del estado referido al obligado y destinado a cubrir los gastos públicos. Es por ello que se dice que el impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el estado conforme a la ley, con carácter obligatorio a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial directo o inmediato. Así podemos determinar que los impuestos tienen cinco elementos básicos que son:

1. - El sujeto del impuesto.
2. - El objeto del impuesto.
3. - La determinación de la base.
4. - La aplicación de la tasa, tarifa o cuotas
5. - La forma, medio y fecha de pago.

En lo referente al sujeto del impuesto lo primero que debe determinarse al aplicar un gravamen, es el sujeto, encontrando un sujeto principal pero también pueden existir responsables solidarios, en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) los sujetos principales son:

Los residentes en México respecto de sus ingresos (incluyendo ingresos que proviene del extranjero).

Los residentes en el extranjero con establecimiento o base fija en el país respecto de los ingresos Atribuibles en México.

Los residentes en el extranjero respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional.

Para efectos Fiscales también existen los responsables solidarios que son aquellos sujetos responsables de las contribuciones pero que a su vez no son los sujetos principales.

El Objeto del gravamen se determina como aquello que se pretende gravar, en cada Ley existe un objetivo implícito ejemplo:

IMPUESTO	OBJETO
Impuesto sobre la renta	Grava la renta, la ganancia, la utilidad.
Impuesto al Activo	Grava el activo neto de las empresas.
Impuesto al Valor Agregado	Grava ciertos actos o actividades realizadas en territorio nacional.

En cuanto a determinación de la base tenemos que una vez determinado el sujeto del impuesto, el contribuyente deberá determinar la base y posteriormente calcular el impuesto, es así como el contribuyente se enfrenta a la causación misma que se dará cuando el contribuyente se encuentre en la situación jurídica o, de hecho, en la determinación del impuesto causado. Es así como los contribuyentes son a fin de cuentas quienes determinan su base para calcular su impuesto.

En cuanto a la tasa, tarifa o cuota tenemos que una vez que el mismo contribuyente sujeto del impuesto ha determinado la base para efectos del impuesto le quedara simplemente aplicar la tasa, tarifa o cuota, en su caso para conocer el impuesto causado, en el caso del impuesto sobre la renta que se aplica para personas morales o físicas tendrá una tasa única (fija) de 35%.

Por lo que se refiere a la tabla o tarifa, ésta se encuentra determinada progresivamente y varía conforme ha los ingresos de cada particular.

En cuanto la forma, medio y fecha de pago se establece en la legislación que deberá también definir la forma de pago (forma oficial), así como los medios (cheques) y la fecha de pago.

Esto también varía conforme al volumen de operaciones y regímenes fiscales, pueden ser diarias, semanales, mensuales, bimestrales, trimestrales, cuatrimestrales, semestrales y anuales.

Las principales leyes fiscales en México son:

- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley del Impuesto Especial Sobre la Producción de Servicios.
- Ley del Impuesto al Activo.
- Ley del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

Ley sobre Tenencia y Uso de Vehículos.

1.3.1.1 Principios de los Impuestos.

El ejercicio de la potestad tributaria debe observar una serie de principios.

La aplicación indiscriminada y arbitraria de impuestos puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un estado, de ahí la existencia de los principios fundamentales o esenciales.

Tomando en cuenta lo anterior, se comprenderá una parte fundamental constituida por el análisis de los principios de Adam Smith y otra complementaria, integrada por el estudio de los principios elaborados por el que, es considerado uno de los tratadistas hacendarios más importantes de los tiempos modernos: Harold M. Sommers.

1.- PARTE FUNDAMENTAL (ADAM SMITH)⁹

- Principio de Proporcionalidad.- Los vasallos de cualquier Estado, dice Smith, deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado... En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición. Es necesario tener presente, para todo género de contribución, que cualquier tributo que viene finalmente a pagarse por una sola de aquellas tres fuentes originarias de toda renta (ganancia, salarios y renta) de que hemos hablado más arriba, es esencialmente desigual en toda aquella parte que deja de obrar sobre las otras dos. En la investigación que acometemos de las diferentes contribuciones, rara vez haremos mención más extensa sobre esta especie de desigualdad, y en la mayoría de los casos ceñiremos nuestras observaciones a aquella que particularmente ocasione el impuesto determinado de que se trate y recaiga en forma desigual sobre aquella renta privada que reciba su inmediata influencia.
- Principio de Certidumbre o Certeza.- El Tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en momento alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Porque donde se verifique lo contrario, estaría cada vasallo, que contribuye mas o menos, bajo el poder no del Gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien, con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos del terror de semejantes gravámenes, regalos, presentes o gratificaciones inicuas para él. La certidumbre de la contribución es ocasión para la insolencia, favoreciendo las astucias de algunos de los empleados en aquellos destinos, quienes suelen ser cuando menos desatentos e intratables. La certeza de lo que cada individuo debe pagar es materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado

⁹ Smith, Adam. Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones. Libro V, Tomo II, Publicaciones Cruz O. México, 1978, págs. 408-411

todas las naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo.

- Principio de comodidad.- Todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero al mismo tiempo en que el dueño las devenga, es exigido con oportunidad ya que regularmente debe creerse que tiene entonces de dónde pagar. Los derechos cargados sobre los géneros de consumo, siendo artículos de mero lujo, viene por último a pagarse por el consumidor, y generalmente del modo menos gravoso que puede ser para él. La paga, en efecto, poco a poco, a medida que va necesítandole aquellos géneros, y como tiene también la libertad de comprarlos o no, según le parezca, será culpa suya si al tiempo de pagarlos sufre alguna incomodidad.
- Principio de Economía.- Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o a más de aquello, que entra efectivamente en el Tesoro Público del Estado.

2.- PARTE COMPLEMENTARIA (HAROLD M. SOMMERS) ¹⁰

- Principio de la Capacidad de Pago.- De acuerdo con este principio, los que poseen el mayor ingreso o riqueza pagan la mayor parte del impuesto, independientemente de los beneficios que reciban del gasto de estos fondos. El impuesto federal sobre los ingresos personales con sus tasas progresivas es un ejemplo... Un corolario del principio de la capacidad de pago es el de gravar con el objeto de igualar la distribución del ingreso y la riqueza. Puesto que a los ingresos más altos se les grava más fuertemente, la estructura del impuesto por sí sola tiene el efecto de igualar la distribución del ingreso y la riqueza.
- Principio del Beneficio.- Otra posible base par un impuesto es el principio del beneficio, según el cual los individuos y los negocios pagan de acuerdo con los beneficios que reciben de los gastos gubernamentales generales. El principio del beneficio solamente puede ser distinguido con claridad cuando el rendimiento de un impuesto se destina a financiar un servicio concreto para el contribuyente.
- Principio del Crédito por Ingreso Ganado.- Por la carencia de un nombre mejor, le llamaremos el principio del crédito por ingreso ganado, nombre que se ha tomado de una característica de una ley del Impuesto sobre Ingresos que estuvo en vigor hace algunos años, en la que se deba una deducción especial a los sueldos y salarios al computarse el ingreso gravable. La idea era que aquellos que obtuvieran sus ingresos como resultado de cualquier clase de trabajo, recibieran un tratamiento favorable, o que el ingreso que la ley consideraba como no ganado, como el que proviene de rentas, dividendos e intereses debiera ser castigado. En cierta medida, esta ese la misma razón de ser del Impuesto sobre Utilidades Excedentes. Las ganancias de guerra en exceso de cierto nivel, fueron consideradas como ganancias inesperadas que no eran atribuibles a ningún esfuerzo por parte del empresario; más bien se debieron a la situación bélica sobre la que el empresario

¹⁰ Harold M. Sommers, Finanzas Públicas e Ingreso Nacional.- Tercera Reimpresión. Fondo de Cultura Económica, México, 1970, págs 153-157

no tenía ningún control. Los impuestos sobre herencias están basados en parte en este principio. El heredero no gana el dinero que recibe; por lo tanto, debe ser gravado con tasas altas.

- Principio de la Ocupación Plena.- Los impuestos pueden estar formulados con objeto de estimar la producción y el empleo, sin tomar en cuenta consideraciones acerca de la capacidad de pago, el beneficio o la forma en que se obtenga el ingreso. Los impuestos promotores, que se establecen a fin de promover la producción y el empleo, caen en esta categoría. Los sistemas de seguro de desempleo basados en el sistema de mérito, por ejemplo, se formulan con el objeto de estimular la estabilidad en la ocupación. Bajo estos sistemas, el patrón recibe una rebaja o paga un menor impuesto de seguro contra el desempleo, si mantiene cierto grado de estabilidad e la ocupación. El Impuesto sobre ganancias no distribuidas fue establecido con objeto de estimular el consumo al forzar la distribución de las ganancias entre los accionistas. Los depósitos bancarios se han gravado algunas veces como un método para estimular el gasto. Todos estos planes tienen como finalidad lograr un alto nivel de ocupación que a veces se denomina de ocupación plena. Por ser más conveniente, todos estos principios de policía impositiva se clasifican bajo el principio de la ocupación plena. Parece existir una tendencia para dar a estos principios una parte cada vez mayor en la estructuración de la policía impositiva.
- Principio de la Conveniencia.- Algunas veces los impuestos, se establecen, con ningún fin más noble que el de recaudar lo más posible con la menor dificultad. La política seguida entonces será simplemente de conveniencia. Los impuestos sobre herencias están basados, en cierto modo, en este principio, puesto que la persona que ganó el dinero no está presente para objetar el impuesto. En este principio se basan los llamados impuestos ocultos, tales como los que se imponen en el punto de fabricación y que, como es lógico, luego se incorporaran al precio. La idea que se encuentra detrás de estos impuestos es que lo que el público no conoce no le duele.

1.3.1.2 Clasificación de los Impuestos.

Los impuestos se clasifican y se han diferenciado en impuestos directos y los indirectos, los impuestos reales y los personales, los impuestos específicos y los impuestos ad valorem, los impuestos generales y los impuestos especiales; los impuestos sobre fines fiscales e impuestos con fines extra fiscales.

Debemos distinguir que los impuestos se clasifican por el objeto- fin de los mismos en el siguiente grupo:

- Sobre el capital
- Sobre el tráfico de capitales
- Sobre la renta total
- Sobre las rentas parciales
- Sobre el gasto, uso o consumo.

Y se clasifican por el objeto-materia en estos grupos:

- Sobre los productos del suelo

Sobre los alquileres
Sobre los rendimientos del capital
Sobre los rendimientos de trabajo
Sobre el uso de automóviles, teléfonos, etc.,
Sobre el transporte de mercancías y viajeros

Existen dos criterios principales para distinguirlos, un criterio basado en la repercusión de los impuestos y un criterio conocido como administrativo, según el primer criterio los impuestos directos son aquellos en los que el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente; suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco, de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador del impuesto se confunden.

Los impuestos indirectos según el criterio de repercusión, el legislador no grava al verdadero contribuyente sino que lo grava por repercusión las calidades del sujeto del impuesto y el pagador son distintos. El legislador grava al sujeto a sabiendas de que este trasladara el impuesto al pagador. En los impuestos indirectos el sujeto que esta legalmente obligado a pagar el impuesto, el sujeto pasivo traslada el impuesto a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga.

Desde el punto de vista del criterio administrativo los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de la riqueza, gravan situaciones normales y permanentes, son relativamente estables y pueden recaudarse según listas nominativas conocidas como padrones de los contribuyentes mientras que los impuestos indirectos son aquellos que se perciben en ocasiones de un hecho, de un acto, de un cambio aislado, o accidental, por lo que no pueden formarse listas nominativas de los contribuyentes.

Directos: Impuesto Sobre la Renta.

Indirectos: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

Por lo que hace a los impuestos directos, éstos se dividen en:

Personales.

Reales.

Los Impuestos Personales son aquellos en los que se toma en cuenta las condiciones de las personas con carácter de sujetos pasivos; en principio recaen sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, teniendo en consideración su situación especial. Por ejemplo, el impuesto sobre la renta a las personas físicas.

Los Impuestos Reales recaen sobre la cosa objeto del gravamen sin considerar la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto, como en el Impuesto Predial.

Los Impuestos Indirectos se dividen en:

Impuesto sobre los actos.

Impuesto sobre el consumo.

El legislador debe tomar en cuenta una serie de elementos para determinar cuando se van a gravar los actos y cuando el consumo. El impuesto sobre los actos es aquel que recae sobre las

operaciones-actos- que son parte del proceso económico por ejemplo: el impuesto sobre importación y exportación.

En cuanto a los impuestos sobre el consumo se establecen al realizarse la última fase del proceso económico que sé esta gravando y cuando se realizan operaciones destinadas al consumo.

1.3.1.3 Efecto de los Impuestos.

Son estudiados los efectos de los impuestos en dos grupos: el primero como los efectos de los impuestos que no se pagan y el segundo como los efectos de los impuestos que se pagan.

En cuanto a los impuestos que no se pagan es, en general, la evasión o la elusión. La evasión se presenta cuando el contribuyente se sustrae al pago del impuesto recurriendo a conductas ilícitas, esto es, violatorias de la ley, ya sea por que realice lo que ésta prohíbe u omite efectuar lo que ordena, un ejemplo es el contrabando y el fraude fiscal. La elusión también consiste en sustraerse al pago del impuesto, pero sin efectuar conductas ilícitas, sino realizando conductas lícitas, como lo es el evitar coincidir con la hipótesis legal ya sea trasladando la fuente del impuesto a un lugar diferente de aquel en que debe aplicarse el tributo o, bien absteniéndose de realizar los hechos o actos específicamente gravados por la ley.

El efecto de los impuestos que se pagan es la posibilidad de translación del gravamen mismo que se conoce como repercusión. La translación del impuesto es un fenómeno económico a veces ordenado, a veces prohibido y en ocasiones permitido por la ley, no siempre regulado, que salvo que este prohibido, siempre es legal y que consiste en cargar a un tercero el impuesto originalmente a cargo del sujeto pasivo señalado por la ley, de modo que sea aquel y no este quien sufra el impacto económico, es decir, en quien incide el impuesto.

También se contempla que la translación del impuesto se encuentra verificado en tres fases: la percusión, la traslación y la incidencia.

En cuanto a la Percusión se establece que es el momento en que se realiza el presupuesto de hecho previsto por la ley fiscal para que nazca la obligación, lo cual es que el causante del tributo se adecua a la hipótesis normativa y general de la obligación fiscal.

En lo que se refiere a la translación es aquel momento en que el causante del impuesto o sea la persona a quien la ley señala como sujeto pasivo del impuesto, traslada el gravamen a un tercero que a su vez puede transmitirlo a otro. La translación puede ser hacia delante o protraslación o bien hacia atrás o retrotraslación según la dirección de la translación.

En la translación hacia adelante el causante cobra por los bienes o servicios que enajena no solo el precio de los mismos, sino además obliga al consumidor a pagar el impuesto que ha causado el contribuyente.

La retrotraslación se da cuando el adquirente de bienes obliga a su proveedor a que le pague el impuesto que causará en cuanto realice la mercancía adquirida.

Con relación a la incidencia tenemos que esta se da en el momento en que el impuesto llega a quien ya no puede trasladarlo y se ve forzado a pagar el tributo.

1.3.2 Aportaciones de Seguridad Social.

Las aportaciones de seguridad social son aquellas contribuciones establecidas en ley a cargo de individuos que son sustituidos por el estado, en cumplimiento de sus obligaciones fijadas por la constitución en materia de seguridad social, contribuciones como las aportaciones patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, son sustituidas de las obligaciones marcadas por la constitución que quedan a cargo del patrón.

El Código Fiscal de la Federación por su parte en su artículo 2º. Fracción II, define a estas como las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado.

En términos de lo dispuesto por el artículo 2º, de la Ley del Seguro Social, que señala que la seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho humano a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo el cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado.

De igual forma el artículo 3º de la Ley del Seguro Social señala que la realización de la seguridad social esta a cargo de las entidades o dependencias públicas, federales o locales y de organismos descentralizados, conforme a lo dispuesto por esta ley y demás ordenamientos legales sobre la materia.

Las aportaciones de seguridad social tienen su origen y fundamento en el artículo 123 apartado A, fracciones XIV, XXIV y XII de la Constitución Federal, y constituyen una prestación complementaria a cargo del patrón y a favor del trabajador, cuando se trata de cuotas y del deber de indemnizar a los trabajadores por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales cuando son capitales constitutivos, y de aportaciones en favor de los trabajadores, cuando se trate de aportaciones al fondo nacional de la vivienda, para constituir depósitos a favor de los trabajadores.

En virtud de lo anterior, se tiene que las aportaciones de seguridad social se causan cuando surge la relación laboral entre el prestador del trabajo y el prestatario, como sujetos del régimen obligatorio, y cuando se trate del régimen voluntario, será cuando se realice la incorporación de dicho régimen.

Tratándose de capitales constitutivos, cuando se realiza el riesgo y el instituto correspondiente efectúa erogaciones en dinero o en especie, a favor del beneficiario y a cargo del sujeto obligado llamado patrón.

1.3.2.1 Sujetos de las aportaciones de seguridad social

Los sujetos pasivos de las aportaciones de seguridad social, lo son las personas físicas y morales que tengan obligaciones en materia de seguridad social, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 123 apartado A, fracciones XIV, XXIX, y XII de la Constitución Federal; así como las personas que se beneficien en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el Estado o los organismos descentralizados.

El artículo 123 apartado A, de la Constitución Federal, fracción XIV, establece que los empresarios serán responsables de los accidentes de trabajo y de las enfermedades profesionales de trabajadores, sufridas con motivo o en ejercicio de la profesión o trabajo que ejecuten; por lo tanto, los patrones deberán pagar la indemnización correspondiente, según que haya traído como consecuencia la muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar, de acuerdo con lo que las leyes determinen. Esta responsabilidad subsistirá aun en el caso de que el patrono contrate el trabajo por un intermediario.

El mismo artículo 123 Constitucional, en su fracción XXIV establece que es de utilidad pública la Ley del Seguro Social y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de la vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicio de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y familiares.

Mientras que en su fracción XII establece que toda empresa agrícola, industria, minera o de cualquier otra clase de trabajo, estará obligada, según lo determinen las leyes reglamentarias, a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas. Esta obligación se cumplirá mediante las aportaciones que las empresas hagan a un fondo nacional de la vivienda a fin de construir depósitos en favor de sus trabajadores y establecer un sistema de financiamiento que permita otorgar a éstos crédito barato y suficiente para que adquieran en propiedad tales habitaciones.

1.3.2.2 CARACTERISTICAS

Podemos observar que las aportaciones de seguridad social tienen las siguientes características:

Son contribuciones, puesto que así se les considera por Ley

Deben estar establecidas en una ley

Derivan esencialmente de las relaciones de trabajo entre patrones y trabajadores y, excepcionalmente, cuando se permite su incorporación voluntaria a los particulares, a los organismos encargados de la realización de la seguridad social.

Son a cargo de personas físicas o morales, que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social a cargo de las personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el Estado.

Cuando se trata de cuotas, constituyen un salario solidarizado, con el carácter de una prestación del patrón a favor del trabajador.

Cuando se trata de capitales constitutivos, son la consecuencia del deber de los patrones de indemnizar a los trabajadores por accidentes y enfermedades profesionales.

Tienen su fundamento en el artículo 123 fracciones XIV, XXIX y XII, de la Constitución Federal, y no tienen relación directa con el artículo 31 fracción IV de dicho ordenamiento, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos.

Los requisitos de proporcionalidad y equidad, no rigen para las aportaciones de seguridad social, los cuales son propios de las contribuciones (impuestos, derechos y contribuciones de mejoras).

Son a favor de las entidades o dependencias públicas federales o locales, y de los organismos descentralizados que tengan a su cargo la realización de la seguridad social.

Las aportaciones de seguridad social, son consideradas contribuciones, únicamente para hacer más fácil su cobro.

1.3.2.3 Clasificación

La ley de Ingresos de la Federación clasifica aportaciones de seguridad social, de la siguiente forma:

- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones por el Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores.
- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
- Cuotas para el sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.
- Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
- Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

1.3.3 Contribuciones de mejoras.

La contribución de mejoras se ha definido como la prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra, o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o beneficia en forma específica.

De acuerdo con el Código Fiscal en su artículo 2º, fracción III, establece que dichas contribuciones son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas de infraestructura hidráulica.

La contribución de mejoras, se causa o nace en el momento en que el Estado pone en servicio alguna obra pública de interés general, que beneficia en forma particular al contribuyente.

Esta figura se aplica en la construcción o ampliación de carreteras, caminos, calles, avenidas, parques jardines, urbanización de las vías públicas tales como pavimentación, banquetas, guarniciones, alumbrado, atarjeas, introducción de agua potable, etc.

Se considera por la doctrina, que el Estado debe exigir esta prestación cuando se trate de obras o servicios de interés general, pero que beneficien en forma específica a determinadas personas, siempre y cuando no se puede recuperar el costo de la misma con su sola explotación.

Un ejemplo puede ser la contribución que se paga por el uso del sistema de distribución de agua en la ciudad de México.

1.3.3.1 Sujetos Pasivos de las contribuciones de mejoras.

Están obligados a pagar esta contribución las personas físicas y las morales, que se beneficien en forma especial por las obras públicas de infraestructura hidráulica constituidas por la administración pública federal.

Las contribuciones de mejoras cuentan con dos clases de sujetos obligados al pago de este gravamen y que son:

Los que encontrándose en una determinada situación, experimentan una particular ventaja económica como consecuencia de una actividad administrativa de interés general.

Quienes como consecuencia de las cosas o bienes que poseen o del ejercicio de una actividad empresarial, provocan un gasto o un aumento en el gasto público.

1.3.3.2 Características.

Las características de las contribuciones de mejoras son las siguientes:

Es una contribución, puesto que así la considera la legislación fiscal
Debe estar establecida en una ley, formal y materialmente legislativa, es decir, expedida por el Congreso de la Unión, con efectos jurídicos generales.

Su pago es obligatorio, en los términos del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.
Es una figura de carácter contributivo o tributario, en virtud de que el Estado la impone obligatoriamente a los particulares, surgiendo la relación fisco-contribuyente.

El pago que se realiza por concepto de la contribución especial, es en función del beneficio específico que determinadas personas han obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general.

El destino del producto de la contribución especial es para la satisfacción de los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisibles, que ocasionó la obra o servicio que beneficia a toda la colectividad, pero que en forma específica favorecen a determinadas personas.

La contribución especial solamente es pagada por el particular que obtiene el beneficio directo e inmediato.

El monto a pagar por concepto de la contribución especial, está en función del grado de beneficio obtenido o sea, es proporcional al beneficio.

El producto de la contribución especial a favor del Estado, o de los organismos públicos autorizados para tal efecto.

El servicio o la obra debe efectuarlo la administración activa o delegada directamente, o a través de la licitación que se haga para tal efecto, a fin de que sean particulares los que realicen la prestación del servicio o la realización de la obra.

1.3.4 Derechos.

Los Derechos son aquellas contribuciones que establece la ley con los siguientes objetivos:

Uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, por ejemplo explotación de bosques.

Por recibir servicios que presta él, esta en sus funciones de derecho público; ejemplo expedición de pasaportes.

Las contribuciones a cargo de organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado ejemplo el uso del agua.

El Código Fiscal define a los derechos como las contribuciones establecidas en ley por uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcertados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la ley federal de derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II del artículo 2º, del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

1.4.- SUJETOS DE LAS CONTRIBUCIONES FISCALES

Para poder determinar los sujetos de las contribuciones fiscales, debemos partir del supuesto lógico jurídico de que el Estado es el sujeto activo de los tributos, éste se encuentra estructurado por tres titulares que son la Federación, los Estados o Entidades Federativas y los Municipios, tal y como se encuentra debidamente previsto en nuestra Carta Magna.

La existencia de cargas tributarias no tendrían razón de ser de no existir un sujeto encargado de su establecimiento, recaudación y por el otro lado, otro obligado al pago.

Originalmente y por las características de cada uno de ellos, al acreedor se le ha denominado sujeto activo, y al deudor sujeto pasivo.

1.4.1. Sujeto Activo.

Primeramente hay que aclarar que el sujeto activo de toda relación jurídica tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos fijados por la ley.

Sin embargo, en materia tributaria esta facultad no es discrecional, como en el Derecho Privado, sino, por el contrario, se presenta como una facultad-obligación de carácter irrenunciable, de lo que resulta que no sólo tiene el derecho o facultad de exigir el cumplimiento sino también la obligación de hacerlo.

El sujeto activo de la obligación tributaria, es el ente público titular de un derecho legalmente establecido; o la persona legalmente obligada por disposiciones de orden público a cubrir determinadas prestaciones.

En los términos del artículo 31, fracción IV, Constitucional, es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Conforme a nuestra Constitución, la calidad de sujeto activo recae sobre la Federación, los Estados o Entidades Federativas, y los Municipios; con la diferencia de que sólo los dos primeros tienen plena potestad jurídica tributaria, pues los municipios únicamente pueden administrar libremente su hacienda, la cual se forma de las contribuciones que les señalen las legislaturas de los Estados, según el artículo 115, fracción II de la propia Constitución. Fuera de la Federación, los Estados o Municipios, ningún otro organismo o corporación puede, en nuestro país, ser acreedor de créditos fiscales.

El sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado. Mas como este se descompone en nuestro orden constitucional en diversas competencias de naturaleza y alcance diversos, en necesario delimitar el campo de acción de las mismas.

De acuerdo a lo antes señalado con la constitución tenemos que son tres los sujetos activos:

- La Federación, que es la persona jurídica que acumula el mayor número de facultades en materia fiscal.
- Los Estados o Entidades Federativas y
- Los Municipios.

Al ser el Estado el sujeto activo de los tributos, nos tenemos pues que referir a la estructura político-administrativa del Estado Mexicano que obedece a la presencia de tres órganos de poder diversos: Federación, Estados o Entidades Federativas y Municipios, cuyas características más importantes son:

a).- La Federación está constituida por la unión de las diversas entidades territoriales que componen la República Mexicana, las que a través de un pacto consagrado por la Constitución, han convenido en someterse a la autoridad de un poder soberano para la atención de todas las funciones de gobierno que por su naturaleza rebasan el ámbito meramente local de cada entidad, como lo son, entre otras, la política internacional, la emisión de moneda, la construcción y administración de vías de comunicación nacionales, el comercio exterior, la defensa nacional, etc.

La esencia del pacto federal radica en el hecho de que diversas circunscripciones territoriales que por sí mismas difícilmente podrían subsistir, se unen para dar origen a una entidad superior (la federación) que las represente y gobierne mediante el ejercicio de una serie de poderes y tributaciones que los entes creadores le otorgan y le reconocen. Así el artículo 40 Constitucional proclama: “Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental”.

Así también haciendo referencia al artículo 40 de la ley antes en mención que dice “El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del pacto Federal”.

Así tenemos que la Federación aparece como la esfera de poder supremo de la República, cuya autoridad soberana se ejerce en todo el territorio nacional y en el ámbito internacional, de acuerdo con las atribuciones que le otorga la ley fundamental.

b).- De igual forma podemos decir que la potestad tributaria de la Federación y de los Estados, inherentes a su soberanía, es ilimitada y solo mediante manifestación expresa de la voluntad contenida en el Pacto federal puede restringirse el ejercicio de esa potestad para uno de los sujetos activos en beneficio del otro. En el caso que se comenta, por manifestación expresa de la voluntad de los estados, contenida en el mencionado artículo 73, fracción XXIX de la Ley Fundamental, se restringe la potestad tributaria de las entidades federativas señalando la exclusividad de la Federación para gravar las fuentes económicas que limitativamente se enumeran en el precepto constitucional citado.

Así podemos concluir que en los términos de las fracciones XXIX y VII del artículo 73 Constitucional, la Federación posee fuentes que sólo ella puede gravar en forma exclusiva y si su rendimiento no basta a cubrir el presupuesto, el Congreso Federal puede gravar otras fuentes hasta que basten a cubrirlos; así como que, constitucionalmente, las fuentes impositivas se clasifican en exclusivas y concurrentes; las primeras sólo las pueden gravar la Federación y respecto de las segundas pueden concurrir a gravarlas, simultáneamente la Federación, los estados y los Municipios.

Ahora bien los Estados o Entidades Federativas, son las partes integrantes de la Federación, dotadas de un gobierno autónomo en lo que toca a su régimen interior, vale decir en lo relativo al manejo político-administrativo de sus respectivos problemas locales.

De acuerdo con la Constitución, el régimen interior de los estados, a pesar de su autonomía relativa, no puede en ningún caso contravenir las estipulaciones del pacto federal.

Las entidades federativas tienen facultades concurrentes con la Federación para gravar todas las demás fuentes económicas, las que no tiene prohibidas de acuerdo al artículo 117 fracciones IV a VII de la Constitución.

c).- Puede definirse al municipio como la célula de la organización del Estado Mexicano al servir de base para la división territorial y para las estructuras políticas y administrativas de las entidades y miembros de la federación.

Se considera como municipio a la reunión natural de familias dentro de una porción geográfica determinada, para satisfacer adecuadamente el conjunto de necesidades que tocan, por la periferia, la esfera de la vida doméstica que sin participar por ello de la intimidad del hogar es, sin embargo, una prolongación de este mismo lugar.

Los Municipios se representan como una serie de pequeñas circunscripciones territoriales cuyo conjunto integra una entidad federativa.

El municipio es el de situación económica más precaria, la entidad política que en forma directa satisface las necesidades esenciales de la población, principalmente a través de la prestación de diversos servicios públicos. Esta situación se debe a que el municipio tiene la imposibilidad de establecer por sí mismo sus tributos ya que los tributos municipales son establecidos por las legislaturas estatales y el municipio, ya que ellos tienen la libre administración de su hacienda pudiendo solamente sugerir a las legislaturas estatales los tributos que consideren necesarios y convenientes.

Se considera que las fuentes tributarias que deben ser exclusivas de los Estados y Municipios son las siguientes:

La propiedad o posesión de bienes inmuebles, es decir, lo que se grava a través de los impuestos territoriales o prediales.

Los ingresos de naturaleza mercantil, percibidos por actividades que no estén delegadas a la federación, es decir, los impuestos al comercio y a la industria.

Los ingresos derivados de las actividades agrícolas y ganaderas.

Francisco de la Garza en su obra Hacienda Municipal justifica el derecho del Municipio de la percepción de ingresos diciéndonos que satisface necesidades esenciales de su población mediante la prestación de una serie de servicios públicos, cuya suspensión total o parcial, ocasionaría daños y perjuicios inmediatos, ingentes e irreparables, como lo serían el trastorno y molestias que acarrearían la falta de prestación de los servicios de barrido y limpieza de las calles, recolección de basura domiciliarias, alumbrado público, de abastecimiento de agua potable, de drenaje, de policía, etc., Los que por su fundamental importancia es necesario que el municipio tenga la seguridad permanente de poder prestar.

De ahí es urgente que el municipio goce de una sólida situación financiera que le permita mantener, permanentemente y en todo momento la prestación de todos los servicios públicos, que juega un papel tan predominante en la vida municipal.

Por lo que podemos apreciar, se trata de una obligación jurídica, es decir un vínculo jurídico que constrañe al contribuyente a su cumplimiento, es decir al pago y a la realización de todas las obligaciones accesorias como pudiere ser el presentar declaraciones informativas, llevar contabilidad, expedir comprobantes, etc.

1.4.2. Sujeto Pasivo.

Adolfo Arrijo Vizcaíno señala por sujeto pasivo de la obligación tributaria “a la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución es decir, a la que se le coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa.”¹¹

El Artículo 1º. Del Código Fiscal nos señala que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, así podemos concluir que existen dos clases de sujetos pasivos:

Personas Físicas: todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir, de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones, lo cual amplía enormemente el concepto; pues aun los menores de edad e incapaces, representados desde luego por quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo.

Persona Morales: Son las que de conformidad con el artículo 8º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta , están comprendidas, entre otras, por las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

Constituidas por todas las asociaciones, o sociedades civiles o mercantiles debidamente organizadas conforme a las leyes del país que tengan establecido su domicilio social.

Dentro de nuestro sistema tributario federal, una persona física o moral adquiere el carácter de sujeto pasivo mediante la simple realización de un hecho generador de un tributo, independientemente del lugar donde tenga su domicilio.

Una persona física o una moral es susceptible de transformarse en sujeto pasivo conforme a nuestro derecho fiscal, en cuanto se coloca en la correspondiente hipótesis normativa sin importar su

¹¹ Arrijo Vizcaíno Adolfo, Derecho Fiscal, 7ma. Edición, Editorial Themis, México, año 1997, pág 56.

domicilio, nacionalidad, estatus jurídico y en el caso de los individuos, su edad, sexo, actividad o creencias personales.

En síntesis, cabe señalar que basta con que una persona física o moral obtenga un ingreso de fuente de riqueza ubicada en México y/o en el extranjero si es que en este último caso se encuentra domiciliada en el territorio nacional, para que en forma automática e inmediata adquiera el carácter de sujeto pasivo de la obligación tributaria en materia de impuestos sobre la renta sin que para dicha consideración influyan en absoluto los enunciados factores de domicilio y nacionalidad. Entendiendo por fuente de riqueza el lugar donde se produce los hechos generadores de tributo. Es decir, el sitio donde el sujeto pasivo percibe el ingreso, rendimiento o utilidad gravados por la ley tributaria o donde se derivan tales percepciones, cuando este sitio o lugar se localiza en algún punto del territorio nacional, surge para el receptor del beneficio económico la obligación de esterar los tributos o contribuciones federales que procedan conforme a las leyes aplicables.

Para Serra Rojas, el sujeto pasivo de la relación tributaria “es la persona física o la persona jurídica obligada al pago de un impuesto”¹²

Podemos decir pues, que el sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.

Al referirnos al sujeto pasivo cabe aclarar que no siempre es la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga el tributo, sino que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación y se convierte, entonces, en el sujeto pagador del tributo.

El caso se presenta cuando se da el efecto de la translación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la translación del mismo, el primero viene a ser, pues, el contribuyente de derecho y el segundo, el contribuyente de hecho y de los dos el único que interesa al Derecho Fiscal es el primero.

Otro aspecto del estudio del sujeto pasivo es la determinación del tipo de responsabilidad de quien paga la deuda impositiva pues el Derecho Fiscal con frecuencia separa la responsabilidad del pago de la titularidad de la deuda y esta separación consiste en que aunque la deuda sea a cargo de una persona, la responsabilidad de pago recae sobre otra distinta.

Debemos distinguir al titular del adeudo del tercero con responsabilidad de pago denominado al primer deudor o responsable directo y al segundo deudor o responsable indirecto.

El motivo para atribuir a un tercero ajeno a la relación fiscal la responsabilidad del pago puede derivar de una relación particular entre el deudor directo y el deudor indirecto; o de ser el sucesor de otra persona; o del incumplimiento de una obligación legal.

¹² Serra Rojas Andrés, Derecho Administrativo, doctrina, legislación y Jurisprudencia, 8va. Edición, Tomo II, Editorial Porrúa, 1977, pág. 46

Los sujetos pasivos de la obligación fiscal pueden ser a su vez las agrupaciones que constituyen una unidad económica diversa de sus miembros que carecen de personalidad jurídica.

Podemos concluir que sujeto pasivo será todo aquel (persona física o moral) que se sitúe en el supuesto jurídico previsto por la norma tributaria.

1.4.2.1 Clasificación del sujeto pasivo.

La legislación Tributaria, sin entrar en tantas complicaciones terminológicas, esencialmente regula dos tipos de sujetos pasivos: el causante directo y el responsable solidario.

Nuestro Derecho Fiscal, a pesar de hacer mención exclusivamente a dos clases de sujetos pasivos, en realidad comprende a cuatro tipos, aunque englobando a los tres últimos bajo el común denominador de “responsables solidarios”. Así se comprende a los siguientes sujetos pasivos o causantes:

- 1.- Sujeto Pasivo Contribuyente u Obligado Directo.
- 2.- Sujeto Pasivo Obligado Solidario.
- 3.- Sujeto Pasivo Obligado Subsidiariamente o por Sustitución; y
- 4.- Sujeto Pasivo Obligado por Garantía.

1.- Sujeto Pasivo Contribuyente u Obligado Directo.

Es el típico sujeto pasivo, se trata de la persona física o moral, nacional o extranjera, que lleva a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravable, de una fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en este último caso tenga establecido en México su domicilio.

Se le da tal nombre, por que sobre él recae el deber tributario, es quien específicamente se coloca dentro de la hipótesis normativa.

El obligado directo es el principal sujeto pasivo de los tributos y este a diferencia de los otros tres sujetos pasivos, es el único al que propiamente pueda denominársele “causante”. También es el único al que propiamente puede denominársele como “contribuyente”, toda vez que es quien con cargo en su patrimonio contribuye a sufragar los gastos públicos.

2.- Sujeto Pasivo Obligado Solidario.

Se le define como la persona, física o moral nacional o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo obligado directo, por disposición expresa de la ley tributaria aplicable, adquiere concomitantemente con dicho obligado directo y a elección del fisco, la obligación de cubrir un tributo originalmente a cargo del propio contribuyente directo.

3.- Sujeto Pasivo obligado Subsidiariamente o por Sustitución.

Podemos definirlo como aquella persona, generalmente física, que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe respecto de un acto jurídico generador de tributos o contribuciones y a la que la ley hace responsable de su pago bajo determinadas circunstancias en los mismos términos que al sujeto pasivo obligado directo.

Margain Manautou nos dice: “ El responsable por sustitución es aquel que, en virtud de una disposición de la ley, es responsable del pago del crédito fiscal, no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino por que la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable contribuyente el pago respectivo. Quedan comprendidos dentro de esta categoría, los funcionarios públicos, magistrados, notarios, retenedores, recaudadores, etc.”.¹³

4.- Sujetos Pasivos Obligados por Garantía.

Podemos definirlo como la persona física o moral que voluntariamente afecta un bien de su propiedad u otorga una fianza, con el objeto de responder ante el fisco, a nombre y cuenta del sujeto pasivo obligado directo, del debido entero de un tributo originalmente a cargo de este último y cuyo pago ha quedado en suspenso, en el supuesto de que al ocurrir su exigibilidad, el propio obligado directo no lo cubra oportunamente.

Así podemos mencionar como características de esta definición: que el obligado por garantía puede ser tanto una persona física como una moral. El carácter de sujeto pasivo por garantía se adquiere como consecuencia de un acto de libre manifestación de la voluntad, es decir, que este es el único sujeto pasivo que no asume tal papel por suposición de la ley, sino por voluntad propia.

El obligado por garantía adquiere expresamente el deber de responder ante la autoridad hacendaría por orden y cuenta del contribuyente directo del entero oportuno de una contribución originalmente a cargo de este último.

Para ello, debe afectar en garantía un bien de su propiedad o responder patrimonialmente poniendo a disposición del fisco sus recursos económicos si es que se trata de una institución de fianzas debidamente autorizada.

El fisco esta además en plena libertad de hacerlo efectivo, cobrándolo en forma inmediata al sujeto pasivo obligado por garantía sin necesidad de tener que llevar a cabo previamente ninguna gestión de cobro ante el contribuyente directo.

En síntesis podemos, afirmar que el sujeto obligado por garantía debe su existencia y reconocimiento legal a la ineludible necesidad de que el Estado asegure, por todos los medios a su alcance, la percepción de los ingresos tributarios.

5.2.2 Criterios de Vinculación del Sujeto Pasivo.

Llamase criterio de vinculación al señalamiento por la ley de cómo, cuándo, dónde y por qué surge el nexo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación.

Flores Zavala dice que si el Estado grava a las personas teniendo en cuenta su situación económica general de cualquiera que sea la fuente de riqueza de las rentas o de sus bienes, se le llama sujeción personal y si el Estado grava a las personas teniendo en cuenta las rentas creadas y los bienes situados en territorio y no las cualidades de las personas que los perciben o poseen, se llama sucesión real. En el primer caso se trata de los criterios subjetivos de vinculación, como son la nacionalidad y el domicilio y la residencia. En el segundo caso se trata de criterios objetivos, como son la fuente de riqueza y el establecimiento permanente.

¹³ Margain Manautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 13ª. Edición, México, Editorial Porrúa, 1997, pág. 32.

Conforme al criterio de nacionalidad, es decir, al vínculo jurídico y político que une a la persona con el Estado, los nacionales de un país están obligados a contribuir para los gastos públicos de ese país, independientemente de donde tengan su domicilio, su residencia fiscal o cuál sea el lugar de origen de sus ingresos o donde estén ubicados sus bienes.

Conforme al criterio de domicilio, están obligadas al pago de tributos en un país las personas que en él tiene su domicilio y corresponde a la legislación interna de cada país definir este concepto. En México se considera como domicilio el lugar donde reside la persona física con el propósito de establecerse en él; a falta de éste, el lugar en que tiene el principal asiento de sus negocios; y a falta de uno y otro, el lugar donde se halle. Para las personas morales su domicilio es el lugar donde se halle establecida su administración.

De acuerdo con el Código Fiscal este considera como domicilio fiscal:

a) Tratándose de personas físicas:

Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentra el principal asiento de sus negocios.

Cuando no realicen actividades señaladas en el punto anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilice como base fija para el desempeño de sus actividades.

En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

b) Tratándose de personas morales:

Cuando sean residentes en el país, el local donde se encuentre la administración principal del negocio.

Si se trata de establecimiento de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local donde se encuentre su administración principal.

Conforme al criterio de residencia, las personas están obligadas al pago de tributos en un país por su sola estancia en él.

Respecto al criterio de la fuente de riqueza, las personas están obligadas al pago de tributos en un país si en él se origina el ingreso gravado o en él se encuentran los bienes afectos al tributo, sin importar su nacionalidad, domicilio o residencia.

De igual forma, al criterio de establecimiento permanente, están obligadas al pago de tributo en un país las personas que sin tener domicilio o residencia en ese país, tengan en él un lugar de negocios en el que realicen actividades gravadas, respecto de los ingresos atribuibles al establecimiento.

También se considera que existe establecimiento permanente, aun cuando no haya lugar de negocios en territorio nacional, si un residente en el extranjero actúa en el país a través de una persona física o moral que tenga y ejerza poderes para celebrar contratos a nombre del residente en el extranjero, tendientes a la realización de las actividades empresariales de éste en el país que no sean de las mencionadas en el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación.

1.5.- CREDITO FISCAL.

Para algunos juristas como Sánchez Piña, el crédito fiscal “es la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas”.¹⁴

Mientras que Flores Zavala considera que el objeto del impuesto “es la situación que la ley señala como el hecho generador del crédito fiscal”¹⁵.

De la anterior descripción podemos claramente distinguir que el crédito fiscal es una obligación a cargo de los contribuyentes, la cual debe cumplir aún en contra de su voluntad, la cual debe de pagarse dentro de los plazos que en el caso, señale el propio Código Fiscal de la Federación.

Araujo Falcao define como hecho generador, el hecho, conjunto o estado de hechos, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo.

En esta definición se incluyen como elementos destacados para caracterizar el hecho generador los siguientes:

- a) Su previsión en Ley.
- b) La circunstancia de que el hecho generador constituye un hecho jurídico para el derecho tributario en verdad, un hecho económico de relevancia jurídica y
- c) La circunstancia de referirse al presupuesto de hecho para el surgimiento o la instauración de la obligación ex lege de pagar determinado tributo.

Desde el punto de vista terminológico, cabe observar que se han utilizado diversas expresiones como sinónimos del hecho generador, sin que ellas sean otra cosa que la simple traducción de términos consagrados en el lenguaje jurídico de otros países. Así como se usan las expresiones soporte fáctico (del alemán *Stcuenttbestand*) hecho imponible (del español) situación baso o presupuesto de hecho tributario (del italiano *fattispacie tributaria*).

No es el hecho generador el que crea, el que, por así decir genera la obligación. La fuente de tal obligación, la energía o fuerza que la crea o genera es la propia Ley. El hecho generador es tan solo el presupuesto material que el legislador establece para instaurar la relación obligacional.

La obligación tributaria nace, se crea, se instaura por fuerza de la Ley; en la Ley radican todos sus factores germinales. El llamado hecho generador fija únicamente el momento, el presupuesto, la *fattispacie* normativa para que se inicie el *vinculum juris* legalmente previsto; justificaría un paralelismo entre la relevancia de este último para el derecho tributario y la noción de crimen o delito para el derecho penal.

De igual manera tenemos al hecho imponible, definiéndose como la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la Ley para que al ser realizada por un sujeto genere la obligación tributaria; en cambio, el hecho generador es la conducta que realiza el particular o sujeto pasivo y del cual deriva el pago.

¹⁴ Sánchez Piña, José de Jesús, *Nociones de Derecho Fiscal*, 7ma. Edición, Editorial Themis, México, año 2000, pág. 57.

¹⁵ Flores Zavala Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Los Impuestos*, 5ª edición, Editorial Porrúa y Cía., México, 1959, Pág. 98

Así las cosas no podemos perder de vista, que los contribuyentes se encuentran sometidos a las disposiciones que al efecto establece el Estado, por medio de las leyes respectivas y de la contribución que al efecto se trate.

El crédito fiscal surge a través de un procedimiento denominado “determinación”, mediante el cual se precisa el monto de la obligación sustantiva, esto es, el Estado a través de la autoridad competente, ejerce su soberanía y somete a la persona a cumplir con su obligación fiscal, aún en contra de su voluntad dado que así lo señala la Ley.

Ahora bien el Código Fiscal de la Federación en su artículo 4° señala:

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

La diferencia que existe en la definición de crédito fiscal que establece el Código Fiscal de la Federación actual y el anterior, radica prácticamente en que en el anterior, señalaba que se trataba de una obligación fiscal determinada en cantidad líquida, esto es que todo ingreso que el Estado tuviera derecho de percibir, por cualquier concepto sería considerado crédito fiscal, siempre y cuando tuviera determinada su cuantía, mientras que tal y como se observa de la transcripción anterior del artículo 4° del Código Fiscal de la Federación, sólo constituyen créditos fiscales aquellas cantidades que provengan de contribuciones, de aprovechamientos y de sus accesorios, sin que dentro de ellos entren los productos.

Sin embargo también podemos decir que también se le da el nombre y carácter de crédito fiscal a las cantidades que provengan de contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, así como a otras cantidades que debe percibir el Estado, que sin tener propiamente la naturaleza de contribución, el Estado por medio de la ley le otorga ese carácter a efecto de facilitar la exigibilidad y cobro del mismo.

Así las cosas tenemos que si un individuo lleva a cabo un hecho o un acto que identifique lo que establece la ley tributaria, entonces ha generado un crédito fiscal, por lo que la actividad que desarrolla el causante está gravada con una determinada contribución y por tanto, está obligado a pagarlo, y lo que debe al estado es el crédito fiscal o lo que debe pagar al fisco es el crédito fiscal.

Es decir, la obligación fiscal nace cuando el causante realiza el hecho generador o la conducta tipificada en la Ley, pero es importante destacar que toda actividad económica contemplada en la Ley Fiscal, genera un crédito fiscal, sino únicamente obligaciones fiscales de hacer, no hacer y tolerar.

De todo lo anterior podemos dilucidar que el crédito fiscal constituye una obligación de dar y es la obligación fiscal determinada en dinero, el cual atraviesa por cuatro momentos que son su nacimiento, su liquidación, exigibilidad y extinción.

1.6.- ARTICULO 31 FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

La Garantía de Legalidad se encuentra consagrada en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en el párrafo segundo del artículo 14 de la propia Carta Magna, pues el primero de ellos, dispone que las contribuciones que los gobernados tienen obligación de sufragar, para cubrir el gasto público de la Federación, de los Estados y de los Municipios, deben estar dispuestas en ley, es decir, que ni la Federación, ni los Estados o los Municipios pueden imponer arbitrariamente las contribuciones que deberán ser pagadas por los gobernados, sino que esa facultad la tiene exclusivamente el Poder legislativo, mediante la creación de la ley correspondiente, esto es, la Ley General de Ingresos.

Asimismo el párrafo segundo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone de manera textual:

“ARTÍCULO 14. - Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

Esta restricción al Poder del Estado, es una garantía individual que la propia Constitución da a los gobernados en contra de los actos de autoridad y que incluso pueden hacer valer mediante el juicio de amparo, la cual esta bien traducida desde mi opinión por el Licenciado Sergio Francisco de la Garza al establecer la analogía de este principio en materia tributaria, con el viejo aforismo jurídico de Beccaria, establecido en su tratado de los Delitos y de las penas, que establece: “nullum crimem sine lege”, que trasladado al ámbito tributario se puede establecer “ nullum tributum sine lege”.

En sí, este principio se puede traducir en el hecho de que toda contribución debe estar en ley para tener validez, en la cual se debe de determinar el supuesto fáctico que dará como resultado la obligación tributaria, así como el sujeto pasivo de dicha obligación, el objeto de la misma y por supuesto la cantidad que deberá pagar ese sujeto a quien esta dirigida la norma tributaria cuando se ha actualizado el supuesto normativo.

Lo anterior, en virtud de que este principio no se refiere únicamente a que la contribución debe haber sido creado por el Poder legislativo Federal o Local, sino que esté además, debe contener fundamentalmente sus caracteres esenciales, la forma, contenido y alcance de la contribución, para que no quede a la arbitrariedad de la Autoridades Administrativas tales circunstancias, sino que el particular o gobernado pueda en todo momento saber y conocer la forma de contribuir para los gastos públicos que tenderán a satisfacer sus necesidades colectivas.

Ahora bien, el Poder Judicial de la Federación, en sus Jurisprudencias y Tesis Aisladas, realiza un criterio de lo que dispone el citado artículo 31 fracción IV de la Constitución, precedente que se encuentra en el Semanario Judicial de la Federación, 7ª Época, Pleno, 199-204 Primera Parte, Pág. 144, que a letra dice:

“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.”

El artículo 31 fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos

elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresando en otros términos, proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales casos deben recibir un tratamiento igual, en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Por su parte, Briseño Sierra señala “El contenido, la obligatoriedad del tributo, se fija y nace dogmáticamente de este precepto. No es factible (jurídicamente) la negación, la abstención o la discusión de este deber. Lo ha ordenado un dispositivo que tiene el carácter de básico, de inadaptable e indiscutible.”¹⁶

La obtención o manejo de los recursos obtenidos, y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente.

Las erogaciones.- La realización se determinan para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de servicios públicos, y la realización de otras actividades que el Estado realiza para satisfacer las necesidades de la sociedad.

Podemos considerar que para varios fiscalistas la actividad financiera es la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines.

Así mismo podemos definir de la siguiente manera al Derecho Fiscal, es el sistema de normas jurídicas que de acuerdo con determinados principios comunes a todos ellos, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de derecho público del Estado, derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares.

El fiscalista Martínez López señala que para definir al derecho fiscal “Se creyó mas apropiado este titulo para distinguir el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del Estado, al señalar sus recursos para sufragar los gastos públicos, ejecutar las leyes que fijan las contribuciones mediante un procedimiento especial adecuado a su finalidad de interés social, así como resolver las controversias que suscite su aplicación, por medio de un tribunal administrativo.”¹⁷

Así mismo Guiliani lo define como “La rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.”¹⁸

¹⁶ Briseño Sierra, Humberto. Derecho Procesal Fiscal, 2ª. Edición, Editorial Antigua Librería Robledo, México, 1990, Pág. 38.

¹⁷ Martínez López Luis, Derecho Fiscal Mexicano, 4ta Edición, 1ª. Reimpresión, Editorial Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México, 1976, Pág. 34.

¹⁸ Guiliani Fonrouge Carlos M., Derecho Financiero Vol. I, 4ta. Edición, Ediciones Desalma Buenos Aires, Argentina, 1987, Pág.

De la definición antes citada se desprende el ejercicio de facultades y límites que tiene la autoridad administrativa para requerir en todo momento al contribuyente, cuando éste incumpla con el pago de sus obligaciones fiscales. Sin embargo en el supuesto de que la autoridad administrativa se extralimite a sus funciones y con ello se afecte directamente la esfera jurídica del gobernado, este podrá hacer valer sus derechos.

Ahora bien el Artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ordena lo siguiente:

“Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

I. Hacer que sus hijos o pupilos concurren a las escuelas públicas o privadas, para obtener la educación primaria y secundaria, y reciban la militar, en los términos que establezca la ley;

II. Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar en que residan, para recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestros en el manejo de las armas y conocedores de la disciplina militar;

III. Alistarse y servir en la Guardia Nacional, conforme a la ley orgánica respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de la Patria, así como la tranquilidad y el orden interior, y

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En efecto, nuestro máximo ordenamiento marca la obligación para todos y no menciona ninguna excepción, por la que todos debemos de contribuir al gasto publico. Debe de pagar impuestos cada uno de los mexicanos, de manera proporcional y equitativa y no como sucede en la actualidad, en que principalmente lo hace la clase trabajadora y se exenta a las clases mas favorecidas por el sistema.

Por lo que tenemos la obligación de pagar las contribuciones que establezca el Congreso de la Unión para satisfacer el presupuesto que ha aprobado la Cámara de Diputados y si esta cámara solo aprueba el de la administración activa o centralizada, secretarías y departamentos de Estado, no hay obligación de pagar un tributo cuyo rendimiento se afecte a favor de un organismo descentralizado, por cuanto que el presupuesto de los organismos descentralizado es desconocido por el Congreso de la unión, por ello es que se declararon inconstitucionales las leyes tributarias que afectaban el rendimiento del impuesto a favor de un organismo descentralizado, por lo que hasta 1981 aparecía en la Ley de Ingresos de la Federación una disposición que establece que la recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda o Crédito Público o por las oficinas que dicha secretaría autorice, con lo cual se elimina el vicio de inconstitucionalidad de esos ordenamientos, o en los que en el futuro se cometa ese error, ya que, se repite, si tenemos la obligación de pagar contribuciones que satisfagan el presupuesto y el único que conoce la Cámara de Diputados es el de la administración activa o centralizada, no hay porque tributar o pagar impuestos cuyos rendimientos se afecten en favor de organismos descentralizados.

CAPÍTULO II

DE LA OBLIGACIÓN FISCAL A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES

CAPÍTULO II

DE LA OBLIGACIÓN FISCAL A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES

2.1.-NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

2.1.1. Concepto

La obligación contributiva o tributaria, ha sido definida como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo o contribuyente, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

El Derecho Fiscal regula no solamente la obligación del contribuyente que consiste en el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado en virtud de haberse causado un tributo, cantidad que el Estado puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno; sino que prevé otro tipo de obligaciones a cargo tanto del propio contribuyente como de terceras personas, concebidas para hacer eficaz la obligación. Este otro tipo de obligaciones es de naturaleza administrativa o de policía tributaria y sin ellas la obligación derivada de la causación del tributo difícilmente podría hacerse efectiva.

La Obligación tributaria puede definirse como el vínculo jurídico en virtud de cual el Estado denominado sujeto activo, exige a un deudor denominado sujeto pasivo el cumplimiento de una obligación pecuniaria excepcionalmente en especie. De la Garza sostiene que de la realización del presupuesto legal surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido, que es la prestación del tributo.

Podemos afirmar que el nacimiento del Tributo o contribución tiene lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la norma legal aplicable.

Sin embargo, la relación impositiva explica Mario Pugliese “Se inicia con el acta de promulgación de la Ley, pero se integra con un conjunto de actos que pertenecen al derecho tributario formal, material y procesal, pasa del acatamiento hasta el cobro y en esta secuela se funda la necesidad de estudiar el gravamen con método unitario que significa perseguir la vida del tributo desde la ley hasta la sentencia.”¹

Ciertamente, algunos juristas denominan el momento del nacimiento de los tributos o contribuciones, “hecho generador” o “hecho imponible”, es la existencia de la materia imponible no implica por sí misma, por regla general, ninguna consecuencia fiscal. El crédito del Impuesto a provecho del Tesoro no puede tomar nacimiento más que si ciertas condiciones se han realizado. El acontecimiento, el acto o la situación a veces compleja que crea estas condiciones, constituyen el hecho generador del impuesto.

¹ Mario Pluguiese, Derecho Financiero, versión Española de José de Silva, 1ª. Edición, México, FCE, 1939, pp. 132 y ss.

Por otra parte, el jurista Adolfo Carretero Pérez, afirma “El hecho imponible se define...como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley, para configurar cada tributo y cuya realización supone el nacimiento de la relación jurídico-tributaria, por lo tanto, a la tipificación de los actos del sujeto para cada clase de tributo”.²

Este autor define a la relación tributaria sustantiva como aquella virtud de la cual el acreedor tributario (la administración fiscal) tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie.

Las leyes fiscales son las que determinan las situaciones diversas que dan nacimiento al crédito fiscal, es la consagración del principio jurídico “nullum tributum sine lege” o sea es la voluntad legal la que hace nacer la relación Tributaria.

El momento del nacimiento de la obligación tributaria representa en nuestra materia gran importancia debido a que nos permite determinar cual disposición legal es aplicable a esa situación, es decir, a partir de que momento será exigible, así como el momento en que se extinguirán las facultades de las autoridades fiscales para su cuantificación.

La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, con la realización del hecho generador, por lo que serán aplicables las disposiciones legales vigentes de su nacimiento. En materia fiscal el momento de nacimiento de una obligación no coincide con el de su exigibilidad ya que por su naturaleza especial, requiere del transcurso de un cierto plazo para que sea exigible.

El hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza su hipótesis normativa, por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley. Por lo tanto la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad efectivamente preste el servicio administrativo al particular. En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o bien, en el momento en que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad que desarrolla algún particular.

El momento del nacimiento de la obligación fiscal es sumamente importante ya que permite determinar lo siguiente:

² Carretero Pérez Adolfo, Derecho Financiero, 1ª. Edición, Santillana, S.A. de Ediciones, Madrid, España, 1968, pag. 441.

Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva y aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal como son la presentación de declaraciones.

Determinar la ley aplicable que no puede ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.

Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.

Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.

Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.

Determinar la época de pago y exigibilidad de la obligación fiscal y por lo tanto, fijar el momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción.

Determinar las sanciones aplicables en función de la ley vigente en el momento de nacimiento de la obligación.

La obligación fiscal se causa, nace o genera en el momento en que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la ley.

El Código Fiscal en el artículo 6º, expresa: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes vigentes durante el lapso en que ocurran.

Es decir, para que se cause o nazca una obligación contributiva, debe realizarse el hecho o situación prevista por la ley fiscal respectiva.

Ahora bien, Delgadillo Gutiérrez señala que "la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídica o de hecho previstas en las Leyes fiscales...Sin embargo, en materia fiscal el momento del nacimiento de una obligación no coincide con el de su exigibilidad, ya que por su naturaleza especial requiere del transcurso de un cierto plazo para que sea exigible."³

De igual forma podemos decir que el objeto de la obligación contributiva o tributaria, el contenido de la obligación de contribuir, consiste en la prestación económica a cargo del contribuyente. Es esencialmente un deber de dar sumas de dinero al Estado, excepcionalmente en especie, para que pueda hacer frente a sus funciones propias de derecho público.

La causa de la obligación tributaria proviene esencialmente de la ley, cuando el Estado en ejercicio del Jus imperium que le es propio, determina que hechos o situaciones, de producirse en realidad, generan la obligación de pagar contribuciones, lo cual constituye el ejercicio de su poder fiscal.

Es el motivo por el cual se establecen las contribuciones, o sea para proporcionarle al Estado los recursos económicos necesarios para sufragar los gastos públicos, y deriva de la ley, cuando se realiza la situación prevista por la última como generadora de la obligación fiscal, en función de la capacidad contributiva de los obligados.

El momento de causación varía según la contribución de que se trate, así tenemos que cuando se trate de un impuesto, la obligación contributiva nace o se causa, en el momento en que se realiza el

³ Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, 4ta Edición, Editorial Limusa, S.A. de C.V., México, 2003, Pág. 96.

hecho o situación jurídica prevista por la ley, como generadora de la obligación de pagar la contribución correspondiente.

Por lo que se refiere a los derechos, la obligación contributiva nace o se causa, en el momento en que la autoridad o ente autorizado presta el servicio al contribuyente, o le permite el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación.

En las aportaciones de seguridad social, la obligación contributiva nace o se causa, cuando surge la relación de trabajo y el patrón esta obligado a las prestaciones de seguridad social a favor de sus trabajadores o estos soliciten su incorporación voluntaria; cuando se trata de capitales constitutivos, en el momento en que los organismos encargados de la seguridad social otorgan prestaciones en especie a los trabajadores, derivados de un riesgo de trabajo o cuando en forma voluntaria se inscriban en dichos organismos como derechohabientes, y de aportaciones a favor de los trabajadores, cuando se trate de aportaciones al Fondo Nacional de la Vivienda para construir depósitos a favor de los trabajadores.

Así tenemos también que en las contribuciones de mejora, la obligación nace o se causa, en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, que beneficia en forma particular al contribuyente.

Podemos decir que el nacimiento o causación de la obligación contributiva puede derivar de los siguientes supuestos:

1.- Porque el contribuyente haya originado el nacimiento de la obligación individualmente, al realizar los hechos gravados por la ley fiscal respectiva

2.- Porque el contribuyente haya originado el nacimiento de la obligación al realizar los hechos gravados por la ley fiscal respectiva, en concurrencia con otras personas (copropietarios).

3.- Porque el contribuyente haya sustituido al sujeto pasivo originario voluntariamente (herederos o legatarios).

4.- Porque el contribuyente haya sustituido al sujeto pasivo originario, por disposición de la ley fiscal respectiva (fedatarios públicos).

5.- Porque el incumplimiento de una obligación fiscal trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago de contribuciones, por parte del que dio nacimiento a la obligación fiscal (patrones)

6.- Por haber adquirido un bien que se encuentra afecto al pago de contribuciones adeudadas por el anterior propietario o poseedor (adquisición de negociaciones).

2.2. DETERMINACION DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.

En Italia, tanto la legislación como los tratadistas, han acuñado la palabra “accertamento” para referirse a la actividad de la autoridad administrativa o de los sujetos pasivos de los tributos encaminada a “la fijación de los elementos inciertos de la obligación”⁴

Por su parte, Delgadillo Gutiérrez señala que “La doctrina ha desarrollado ampliamente la institución de la “determinación”, figura que se estableció en nuestro país de la aparición del libro de Mario Pluguiese titulado *Instituciones de Derecho Financiero*, en cuya traducción al idioma español se utilizó la palabra italiana “*accertamento*”, que dio origen a su uso generalizado y que posteriormente se tradujo como determinación, término que se utiliza en la actualidad para señalar el hecho de fijar en cantidad líquida la cuantía del crédito fiscal.”⁵

Primeramente debemos entender por determinación, el razonamiento lógico jurídico, para precisar si la conducta realizada encuadra o no en el supuesto previsto por la ley, como generadora de la obligación contributiva o tributaria, para que a su vez se aplique el procedimiento de liquidación establecido por la ley fiscal respectiva y, previas las operaciones matemáticas correspondientes, obtener el importe a pagar en cantidad líquida, o sea el crédito fiscal a cargo del contribuyente.

Esta consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.

Giuliani Fonrouge define la determinación de la obligación tributaria como “El acto o conjunto de actos emanados de la administración de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación.”⁶. La determinación de la obligación fiscal puede correr a cargo del contribuyente, del fisco o de ambos, de común acuerdo.

Para Grazzero la determinación “es la actividad de la administración financiera dirigida a la constatación de la existencia del hecho imponible” y “el procedimiento de recolección, verificación y control de los elementos, datos y circunstancias de hecho que pueden constituir material útil para la motivada determinación del hecho generador y la sucesiva valoración razonada y responsable de tales elementos”.⁷

La determinación de las contribuciones se define como la operación matemática encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la Ley Tributaria.

Primeramente, debemos resaltar que la autoridad fiscal, permite a los contribuyentes calcular y declarar voluntariamente y de buena fe, sus obligaciones tributarias, en donde la determinación de la contribución es posterior al nacimiento de la obligación tributaria, cuyo plazo o término varía según la contribución que se trate, conforme la contribución tiene lugar cuando el sujeto pasivo se coloca en la hipótesis normativa de la ley aplicable, entendiéndose que se habla de “situaciones jurídicas o de hecho” para hablar del nacimiento del tributo o de la contribución.

⁴ Gazzeiro Filippo, Expresión de Vanoni contenido en Guiffré, 1962, pag. 9

⁵Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, 4ta Edición, Editorial Limusa, S.A. de C.V., México, 2003, pág. 104.

⁶ Guilliani Founrouge Carlos M., Derecho Financiero 2ª Edición, Editorial Desalma, Buenos Aires, 1970.

⁷ Gazzeiro, Ob cit, pag 12.

Así tenemos que existen varias clases de determinación, entre las cuales se encuentran las siguientes:

La que realiza el sujeto pasivo

La que realiza la autoridad con la colaboración del sujeto pasivo.

En efecto las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, por lo que la contribución se determina al constatar la realización de las situaciones mencionadas y los demás elementos de aquéllas, para fijar su monto, a la determinación le son aplicables las normas vigentes en el momento en que se lleven a cabo.

La ley en cambio señala que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Pero cuando los contribuyentes no realizan la determinación a su cargo correctamente, las autoridades fiscales deben realizar la determinación de los créditos fiscales, y para realizar esto, la autoridad requiere a los contribuyentes para que proporcionen documentación necesaria dentro de los plazos legales correspondientes

La liquidación, es la realización de las operaciones matemáticas para precisar el quantum de la contribución correspondiente, deberá hacerse en moneda nacional, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, y conforme a las normas vigentes en el momento de su causación.

La determinación de la obligación contributiva o tributaria puede hacerse:

a) Por el contribuyente. En nuestro sistema fiscal, prevalece el principio de la autodeterminación de las contribuciones, es decir que por disposición expresa de la ley, en principio le corresponde al contribuyente del sujeto pasivo, determinar y liquidar el importe de la contribución a su cargo, sólo que expresamente se disponga lo contrario, de conformidad con el artículo 6º, del Código Fiscal de la Federación.

Este sistema se establece porque el contribuyente es el que dispone de los elementos necesarios para determinar si su conducta encuadra o no con el supuesto previsto por la ley, como generador de la obligación contributiva o tributaria, y obtener de acuerdo a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, el importe de la contribución a pagar, reservándose la autoridad fiscal el derecho de revisar lo declarado o manifestado por el contribuyente.

b) Si es la autoridad fiscal a la que corresponde efectuar la determinación de la contribución por disposición expresa de la ley, los contribuyentes deberán proporcionar la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación, en los términos del artículo 6º, del Código Fiscal de la Federación.

c) Por acuerdo de ambos, es cuando tanto la autoridad fiscal como el contribuyente, según los datos requeridos por la ley, de que se trate, determinarán el monto a pagar. Actualmente no se utiliza en nuestra legislación por considerarse que fomenta la corrupción.

2.2.1.- MÉTODOS DOCTRINARIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.

Los principales métodos que la doctrina recomienda para la determinación de las contribuciones, los cuales varían según la naturaleza de éstas son:

EL METODO INDICIARIO:

Se basa en presunciones, toda vez que toma en consideración ciertos indicios o pruebas indirectas de la actividad del contribuyente para determinar con mayor o menor precisión su capacidad contributiva; o del objeto gravado para determinar su consumo.

Entre los principales métodos indiciarios tenemos:

- 1.- El basado en la capacidad abstracta de producción de la maquinaria y la clase de materia prima a utilizarse.

De acuerdo con este método, se determinan las contribuciones por la autoridad fiscal, tomando en cuenta la potencialidad de la producción de la maquinaria y de la materia prima empleada, estimando la producción en un periodo determinado, y sobre el volumen se aplica la cuota o tasa correspondiente, obteniéndose el importe a pagar.

- 2.- El método basado en el giro del negocio y del capital en él invertido.

Según este método, la contribución a pagar está en función de cual es el giro o actividad del negocio y del importe del capital invertido, y sobre esta base se le aplica la cuota o tasa correspondiente y se obtiene el importe de la contribución a pagar.

- 3.- El método basado en la teoría de los signos exteriores de riqueza.

En este método se determina el monto de la contribución a pagar, tomando en consideración el nivel de vida del contribuyente, en función del gasto, lo cual determina su capacidad económica, que compulsado con lo declarado se verifica su veracidad.

EL METODO OBJETIVO

Este método consiste en determinar el importe de la contribución a pagar, señalando una cuota o tasa, en razón del peso, medida, volumen, número o valor de la mercancía producida o enajenada.

La mayor parte de los impuestos indirectos utiliza este método por ser más cómodo y sencillo.

EL METODO DECLARATIVO.

Este método consiste en obtener el importe de la contribución a pagar, según los datos que se obtengan de acuerdo con la declaración o manifestación que se presente.

Los métodos declarativos más comunes son:

- 1.- El método declaración jurada, en el cual el contribuyente, al presentar su declaración lo hace bajo protesta de decir verdad que los datos asentados en la misma son ciertos.

Existen dos formas de declaración jurada, la universal y la particular.

La declaración jurada particular, es la que se realiza personalmente, ante la autoridad fiscal y previo requerimiento de que manifieste bajo protesta de decir verdad que los datos asentados en su declaración son ciertos, apercibiéndolo de las sanciones que incurren las personas que se conducen con falsedad.

2.- El método declarativo con inspección de libros, otorga a las autoridades fiscales el derecho de exigir al contribuyente que exhiba los libros de su contabilidad y la documentación comprobatoria de sus operaciones, a que esta obligado, para verificar su debido cumplimiento, y determinar en su caso las contribuciones omitidas e imponer las sanciones correspondientes.

3.- El método declarativo exigido al pagador o retenedor, es a cargo de un tercero, a quien la ley le impone la obligación de retener o efectuar su cobro, en los pagos que hagan o en los que reciban, a los sujetos pasivos por deuda propia, imputándoles responsabilidad solidaria en caso de incumplimiento, como es el caso de los patrones y fedatarios públicos.

El método para la determinación de la obligación contributiva o tributaria, es el procedimiento o sistema consignado por la ley respectiva, conforme al cual se determina y liquida cuantitativamente el importe de la contribución a pagar.

De acuerdo con la doctrina, el método que se adopte en la ley fiscal respectiva para la determinación, liquidación o cuantificación de la contribución, debe satisfacer los requisitos siguientes:

Que sea sencillo, lo cual significa que el contribuyente lo entienda y lo pueda aplicar al determinar, liquidar o cuantificar la contribución a su cargo.

Que sea económico, para que el contribuyente no se vea obligado a realizar erogaciones accesorias por honorarios elevados, para la determinación, liquidación o cuantificación de la contribución a su cargo.

Que sea cómodo, para evitar molestias innecesarias e inútiles a los contribuyentes.

Que sea limpio, lo cual significa que se evite la corrupción entre el sujeto pasivo y el personal hacendario; o sea que no se requiera el contacto entre el contribuyente y el fisco, para la determinación, liquidación o cuantificación de la contribución a pagar.

PROCEDIMIENTOS ESTABLECIDOS EN LA LEGISLACIÓN FISCAL FEDERAL PARA LA DETERMINACIÓN, LIQUIDACIÓN O CUANTIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES.

Nuestra legislación fiscal federal establece en forma expresa dos clases de procedimientos para determinar, liquidar o cuantificar el importe de las contribuciones a pagar y utiliza además, en forma implícita, los recomendados por la doctrina financiera, los cuales dependen de la naturaleza de cada contribución, sin hacer referencia a ellos en forma expresa o en términos declarativos.

Los dos Procedimientos que se utilizan en nuestra legislación fiscal federal son:

1.- El procedimiento de liquidación o cuantificación sobre base cierta, el cual es aplicable cuando se obtiene el importe de la contribución a partir de los resultados que arrojen los estados financieros (posición financiera y de resultados), cuando los contribuyentes estén obligados a llevar contabilidad; o del valor real de los bienes o actos realizados, cuando no estén obligados a llevarla.

Este procedimiento lo aplica el contribuyente, porque es al que le corresponde determinar la contribución a su cargo, ya se trate de contribuciones directas o indirectas.

También lo aplican las autoridades fiscales cuando es a ellas a las que les corresponde efectuar la determinación y liquidación, y dispongan de información cierta al ejercer las facultades de comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

2.- El procedimiento de liquidación sobre la base presunta, se presenta cuando el contribuyente incurre en irregularidades señaladas por la Ley como graves, las cuales hacen presumir que el contribuyente ha incurrido en omisión en el pago de las contribuciones a su cargo, total o parcialmente.

Este procedimiento se desprende del contenido de los artículos 55, 56, 57 y 60 del Código Fiscal de la Federación, los cuales hablan de la determinación presuntiva de la utilidad fiscal de los contribuyentes así como el valor de los actos o actividades por los que deban pagar contribuciones, en donde las autoridades fiscales calcularan los ingresos brutos de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones para el ejercicio de que se trate.

De igual forma se señala que la autoridad fiscal podrá determinar presuntivamente las contribuciones que se debieron haber retenido, cuando aparezca omisión en la retención y entero por más del 3% sobre las retenciones enteradas.

2.3. EPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACION FISCAL.

La época de pago de la obligación fiscal es el plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por lo tanto, el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señale la ley.

Emilio Margáin nos dice que “los créditos fiscales, deben enterarse dentro del término que el legislador señala en la Ley Tributaria el cual se establece no sólo en razón de comodidad del causante, sino también en atención al momento en que mejor control pueda tener la hacienda pública del propio causante.”⁸

El Artículo 6 del Código Fiscal prevé que las contribuciones se deben pagar en la fecha o dentro del plazo en las disposiciones respectivas y para el caso que haga falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que corresponda según sea el caso:

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

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

⁸ Margain, Ob cit., pág. 53

Como regla general las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deben pagarse o garantizarse junto con sus accesorios, dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos su notificación.

El artículo 66 del Código Fiscal prevé la posibilidad de que se prorrogue la época de pago de la obligación fiscal al disponer que las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes podrán autorizar el pago a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de 36 meses y durante el plazo concedido se causarán recargos sobre el saldo insoluto incluyendo los accesorios, a la tasa que mediante ley fije el congreso de la Unión tomando en consideración el costo porcentual promedio de captación de recursos del sistema bancario, proporcionado por el Banco de México.

Finalmente se dispone que cesará la autorización para pagar a plazo en forma diferida o en parcialidades, cuando:

Desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.

El contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial.

El contribuyente no pague algunas de las parcialidades, con sus recargos, a más tardar dentro de los 15 días siguientes a aquel en que vence la parcialidad.

2.4. EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACION FISCAL.

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación aun en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no satisfizo durante la época de pago, por lo tanto, no se venza o transcurra la época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo.

La exigibilidad del crédito fiscal consiste en que el ente público, esté debidamente facultado para exigir al contribuyente el pago de la prestación, cuando no se haya pagado o garantizado dentro del plazo señalad, o en las disposiciones respectivas.

Sin embargo, mientras no transcurra o venza dicho plazo, los créditos fiscales no pueden ser exigidos por el sujeto activo, salvo que de conformidad con el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación se practique embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, si se dan los supuestos y requisitos necesarios para que se tome dicha medida precautoria por la autoridad.

2.4.1 PAGO POR DECLARACIÓN.

El pago de las contribuciones correspondientes deben hacerse a la fecha o plazo señalado en la ley fiscal respectiva, y de conformidad con lo establecido por el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, dicho pago debe hacerse mediante declaración, en las formas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo proporcionar el contribuyente el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran. Los datos de identificación personal del contribuyente el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran.

Los datos de identificación personal del contribuyente se proporcionarán mediante el "Código de Barras" en los casos en que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en las reglas de carácter general que al efecto expida.

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones o aviso y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los obligados a presentarlas las formularán por escrito, por triplicado, que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretenden cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en dos ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

2.4.3.- FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

Por facultades de comprobación debemos entender el total de atribuciones otorgadas por la ley a las autoridades fiscales, con el objeto de verificar y comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales.

Las autoridades fiscales en términos de lo dispuesto en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación podrán ejercer sus facultades de comprobación conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que indican e inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

2.4.3.1.- Visitas Domiciliarias.

Las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, deben ser mediante orden por escrito dictada por autoridad competente en la que se señale el lugar o lugares a visitar y las personas que vayan a practicar la visita, además de otros requisitos formales.

Su fundamentación la encontramos expresamente en el artículo 16 Constitucional en el octavo y antepenúltimo párrafo, el cual señala que en toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, o, en su ausencia, o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Esta garantía se encuentra debidamente reglamentada por los artículos 42 fracciones II, III y V, 38, 43, 44, 45, 46, 46-A y 48 del Código Fiscal de la Federación, que regulan esencialmente el procedimiento a seguir por las autoridades fiscales, en la práctica de visitas en domicilio fiscal para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes.

2.4.3.2.- REVISIÓN DE GABINETE

El artículo 48 del Código Fiscal de la federación, regula lo relativo a la revisión de gabinete o de escritorio, el cual establece que cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes,

responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria se estará a lo siguiente:

La solicitud se notificará en el domicilio manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes por la persona a quien va dirigida y en su defecto, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en su casa habitación o lugar donde estas se encuentren.

En la solicitud se indicara el lugar y el plazo en el cual se deben proporcionar los informes o documentos.

Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularan oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.

Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV, se notificará cumpliendo con lo señalado en al fracción I del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, y en el lugar especificado, en donde el contribuyente contará con un plazo de cuando menos 15 días por ejercicio revisado o fracción de este, sin que en su conjunto exceda, todos los ejercicios revisados, de un máximo de cuarenta y cinco días, contados a partir del siguiente a aquel en el que se le notifico el oficio de observaciones, para presentar documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

Este plazo es independiente del plazo que se establece en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando esta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 64-A y 65 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el plazo señalado en el párrafo que antecede, será de tres meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de dos meses a solicitud del contribuyente.

Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, a que se refieren las fracciones VI y VII, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la

presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.

Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones omitidas, la cual se notificará al contribuyente en su domicilio fiscal.

2.4.3.3- VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES.

El artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, regula todo lo relativo a las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes para efectos fiscales, el cual señala que se llevarán a cabo en el domicilio fiscal donde se realicen las enajenaciones o se presten los servicios, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales materia de expedición de comprobantes fiscales.

Al presentarse los visitantes al lugar donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales materia de expedición de comprobantes fiscales al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

Los visitantes se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si estos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes, relativos a la expedición de comprobantes fiscales, o en su caso las irregularidades detectadas durante la inspección.

Si al cierre del acta de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar la copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma, dándose por concluida la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

Si con motivo de la orden de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, las autoridades conocieron incumplimiento a las disposiciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente.

2.4.3.4.- DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES.

Las personas físicas con actividades empresariales las personas morales que se encuentran en alguno de los siguientes supuestos, están obligadas a dictaminar, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado, en los siguientes casos:

Los que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a una cierta cantidad que será determinada debidamente en la legislación correspondiente.

Para efectos de determinar si se está en lo dispuesto, se considera como una sola persona moral el conjunto de aquellas que reúna alguna de las características que se señalan a continuación, caso en el cual cada una de estas personas morales deberán cumplir con la obligación establecida:

- Que sean poseídas por una misma persona física o moral en más de 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de las mismas.
- Cuanto una misma persona física o moral ejerza control efectivo de ellas en términos de lo dispuesto en el artículo 57-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aun cuando no determinen resultado fiscal consolidado.

Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las que se fusionen o se escindan, por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente. Tratándose de fusión deberá hacerlo por el ejercicio siguiente solamente la persona moral que subsista o la que surja con motivo de la fusión.

En los casos de liquidación tendrán obligación de hacer dictaminar sus estados financieros del periodo de liquidación los contribuyentes que en el ejercicio regular inmediato anterior al periodo de liquidación hubieran estado obligados a hacer dictaminar sus estados financieros.

Las entidades de la administración pública federal a que se refiere la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.

Los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente o base fija en el país, deberán presentar un dictamen sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos o bases, cuando se ubiquen en alguno de los supuestos de la fracción I del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación. En este caso, el dictamen se realizará de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De igual forma existen contribuyentes que no están obligados a dictaminar para efectos fiscales, como son las instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, ni los contribuyentes a que se refiere el artículo 67-I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Asimismo, a partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión de actividades, los contribuyentes a que se refiere la fracción I de este artículo, no estarán obligados a hacer dictaminar sus estados financieros, a excepción de los casos en que, de conformidad

Los contribuyentes deberán presentar dentro de los plazos autorizados el dictamen formulado por contador público registrado, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

REQUISITOS DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.

Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado, se formulen de acuerdo con las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.

Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma prevista o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

2.5. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACION FISCAL.

El principio general de la extinción de las obligaciones es que una vez satisfecha la conducta debida: dar, hacer, no hacer o tolerar, culmina su existencia, de donde derivamos que, tratándose de las obligaciones formales, su extinción se da con la realización de la conducta que la norma señala como consecuencia de haberse colocado dentro de la hipótesis contenida en la norma. La presentación de una declaración, la comprobación de un hecho, el respeto al mandato legal, la recepción de una inspección, etc., serán el cumplimiento del mandato y, por lo tanto, la extinción de la obligación formal.

2.5.1 EL PAGO.

La entrega de las cantidades que se adeudan representa la forma más común de extinción de las obligaciones sustantivas. En la actualidad, nuestro Código Fiscal de la Federación no especifica, que dicho pago se pueden efectuar en dinero o en especie, pero las leyes impositivas específicas pueden disponer que dicho pago se realice en especie.

Conforme al Código Fiscal de la Federación, el pago de las contribuciones y sus accesorios que se realice dentro del país deberá ser en moneda nacional, y cuando se deba llevar a cabo alguna conversión de moneda extranjera a nacional se hará al tipo de cambio que rija en la fecha en que se realizó el hecho generador.

Las cantidades que se paguen se aplicaran a los créditos más antiguos, siempre que se trate de un mismo tipo de contribución; y antes de aplicarse al crédito principal se aplicarán a los accesorios en el siguiente orden:

- 1.- Gastos de Ejecución.
- 2.- Recargos
- 3.- Multas
- 4.- Indemnización por devolución de cheques sin fondos.

2.5.2.- COMPENSACIÓN

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación dispone que “los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios”.

La compensación es un medio por medio del cual dos sujetos que recíprocamente reúnen la cantidad de deudores y acreedores, extinguen sus obligaciones hasta el límite del adeudo inferior. El principio básico que regula este procedimiento es el fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan.

Para que este procedimiento se pueda efectuar en materia tributaria, nuestro Código Fiscal plantea dos supuestos:

- a) Que la obligación de pago se realice mediante la presentación de una declaración.
- b) Que el crédito a favor del particular, y el pago que se vaya a realizar, sean respecto de una misma contribución.

Ahora bien, cuando se trata de créditos a favor del contribuyente que no derivan de la misma contribución que se va a cubrir, el propio Código dispone que se debe contar con la autorización expresa de la autoridad fiscal.

Para realizar el procedimiento de compensación, la Secretaría de Hacienda ha emitido formas especiales, con lo que se evita la posibilidad de confusiones o deficiencias de datos en la operación, independientemente de que también pueda realizar de oficio aun cuando el crédito a cargo del particular haya quedado firme.

2.5.3.- PRESCRIPCION.

La prescripción, es la extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo. En este caso estamos frente a una obligación fiscal que fue determinada en cantidad líquida. En el presente código se precisa con toda claridad en el artículo 146 que se trata de la extinción del crédito, es decir, de la obligación de dar, y no de las obligaciones como lo establecía el Código Fiscal anterior. También cambió la institución sustantiva del crédito fiscal a figura de procedimiento, ubicada en el capítulo relativo al Procedimiento Administrativo de Ejecución con carácter de excepción, no obstante que se establece que los particulares podrán solicitar la declaratoria a la autoridad correspondiente. Conforme al precepto señalado, el cómputo de 5 años para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que realice la autoridad, o por cualquier acto de reconocimiento del adeudo.

2.5.4 CONDONACIÓN.

Otra de las formas de extinción de las obligaciones es la condonación, la cual consiste en la remisión o perdón de deuda. Esta institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto a los derechos de las personas que, en tanto no lesione otros intereses protegidos por el derecho, los individuos pueden renunciar al ejercicio de sus derechos particulares.

Esta figura de perdón es reconocida y regulada por el derecho fiscal, sin embargo, por la naturaleza de nuestra materia y de los derechos y obligaciones que regula, los cuales establecen en razón del interés público, la condonación se encuentra sujeta a una regulación especial ya que, el derecho del

sujeto activo como un derecho de carácter público, constituye a la vez una obligación a la que no puede renunciar el órgano encargado de su cobro; cuando menos no lo puede hacer a su arbitrio, puesto que sólo se puede realizar cuando la ley expresamente lo autoriza.

Se establece que toda condonación se resolverá a petición de parte sin haber diferenciación como en los anteriores Códigos Fiscales, entre la condonación parcial y la total, además se dispone que las resoluciones que al respecto se dicten no podrán ser impugnadas, ya que se emiten con base en una facultad discrecional y que, por lo tanto, es protestativo concederla.

Otro de los aspectos relevantes para que proceda la condonación es que la multa haya quedado firme, es decir que no haya ningún medio de defensa en contra de ella y que además, ningún acto conexo a ella se encuentre en proceso de impugnación.

2.5.5. CANCELACIÓN.

Dentro de la materia de extinción de los créditos fiscales aparece indebidamente el tema de la cancelación, también llamado inadecuadamente de esta forma. Decimos que es el indebido tanto su ubicación como su nombre, porque en realidad no cancela obligación alguna.

En principio, el término cancelación de la idea de extinción, de la terminación de algo, lo cual no sucede con la cancelación en materia tributaria, ya que las disposiciones fiscales establecen que se podrán cancelar los créditos fiscales en las cuentas públicas no implica la extinción del crédito, por lo que, en cualquier momento la autoridad fiscal puede exigir su pago mientras no haya operado la prescripción; de lo que se desprende que quizás sólo se puede considerar como un paso a la extinción del crédito por prescripción ya que esta cancelación no se considera como elemento de suspensión o interrupción del término.

El último párrafo del artículo 146 del Código establece que esta cancelación procede por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor, únicos casos en que se prevé esta figura.

2.6. EXENCION EN EL PAGO DE LA OBLIGACION FISCAL.

Podemos definir la exención como una figura jurídica de carácter contributivo, en virtud de la cual se libera al sujeto pasivo de la obligación de pagar una contribución total o parcialmente por disposición expresa de la ley.

De la anterior definición podemos observar que se hace relevancia a la liberación, eximición o exoneración del pago de una contribución, de donde se tiene que se está en presencia de un contribuyente que ha realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas por las leyes fiscales como generadoras de dicha obligación, la cual se ha causado o nacido, pero que por disposición expresa de las mismas, no se lleva a cabo la determinación de la contribución en cantidad líquida o bien cuantificada en cuanto a su monto, no se paga a sea total o parcialmente por liberal al contribuyente de su pago, por disposición expresa de la ley.

La doctrina ha justificado la existencia de la exención del pago de las contribuciones en la legislación fiscal, por considerarla como un privilegio creado a favor del contribuyente, señalando que es por razones de equidad, de conveniencia o de política económica, constituyendo una excepción a la regla general de pago.

Por razones de equidad entendemos la correspondencia perfecta, ética jurídica de darle a cada quien lo que le corresponde; consiste en la aplicación de la justicia a un caso concreto, de donde se desprende el principio jurídico de que se deben tratar igual a los iguales y de manera desigual a los desiguales.

Un ejemplo claro respecto del razonamiento de equidad tenemos el artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al capítulo de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado del título IV de las personas físicas, en la cual declara exenta, libera o exime la obligación de pagar este impuesto, a todas las personas que obtienen una cantidad equivalente al salario mínimo de la zona económica donde resida el contribuyente.

Respecto de las razones de conveniencia, estas se dan cuando la legislación fiscal libera del pago de contribuciones a determinadas instituciones, organismos o agrupaciones, que en virtud del objeto social que desarrollan, ya sea de carácter político, social o cultural, el legislador ha considerado conveniente no sujetarlas a cargas contributivas, con el objeto de darles oportunidad de destinar la totalidad de sus recursos económicos al desarrollo de sus actividades, que al Estado de una u otra forma le conviene fomentar por sus evidentes beneficios de carácter colectivo.

Como ejemplo de las razones de conveniencia tenemos las exenciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en específico en su artículo 70 al considerar no contribuyentes a los sindicatos obreros y a los organismos que los agrupen, como son las federaciones de sindicatos, las asociaciones patronales, las cámaras de comercio, industria, agricultura, ganadería, pesca.

De igual forma no debemos perder de vista que en los llamados impuestos indirectos, el que realmente paga la contribución lo es el consumidor final de la mercancía o el usuario del servicio, razón por la cual el legislador exime de la obligación de pagar la contribución respectiva a quienes consuman artículos o servicios de primera necesidad, claramente determinado en la ley fiscal correspondiente.

Se entiende por razones de carácter económico el otorgar una exención, cuando el Estado tiene particular interés en fomentar el desarrollo industrial de una región del país, la creación de industrias nuevas y necesarias, la exportación de bienes manufacturados o de consumo necesario, la creación de empresas en áreas geográficas de menor desarrollo económico, aumentar la creación de empleos, fomentar la siembra y cultivo de determinados productos, o determinada actividad.

En el derecho Privado una obligación puede extinguirse por remisión de la deuda esto es por perdón del acreedor al deudor en el cumplimiento de su obligación.

Sin embargo, no siempre la remisión de la deuda es total, pues a veces solo se concede por los accesorios como son los intereses vencidos o por vencerse.

En el derecho Tributario no existe una figura semejante pues el sujeto activo tiene como obligación principal la de cobrar los créditos fiscales. Carece de facultades para perdonar el pago de los créditos ya vencidos o por vencerse, así como de los accesorios que son los recargos y sanciones.

El estado continuamente perdona a los contribuyentes omisos con la condición de que para el futuro cumplan con sus obligaciones. Esta política ha sido seguida frecuentemente por nuestra hacienda pública federal y ha dado en denominársele "Borrón y cuenta nueva" por que se perdona lo pasado

para que a partir del momento correspondiente, el particular reanude sus relaciones con el fisco como si fuera un nuevo contribuyente.

2.5.1.-CARACTERISTICAS DE LA EXENCION FISCAL

Como características de la exención fiscal, tenemos fundamentalmente las siguientes:

a) Es una figura jurídica de carácter contributivo o tributario.

Esto en razón de que la exención se presenta dentro de la relación jurídica contributiva o tributaria, enmarcada dentro del vínculo por virtud del cual el sujeto pasivo denominado contribuyente, está obligado a pagar las contribuciones causadas, al sujeto activo, al fisco; en consecuencia, al derivar la exención de esa relación jurídica contributiva o tributaria, sólo puede existir cuando haya sido previa y expresamente establecida en la ley fiscal.

b) Debe estar establecida en una ley formal y materialmente legislativa.

El ordenamiento legal que establezca una exención debe ser una ley formal y materialmente legislativa, o sea expedida por el Congreso de la Unión, de donde se deduce plenamente que las autoridades administrativas no pueden por si solas crear una exención.

c) Es un privilegio que se otorga a favor del sujeto pasivo de la obligación contributiva o tributaria.

Quien es el beneficiario de la exención, porque constituye una excepción por disposición legal, a la regla general de pago de una contribución, no obstante haberse realizado los hechos o situaciones jurídicas generadoras de la obligación contributiva o tributaria, lo que se traduce en un evidente beneficio económico a favor del contribuyente que goza de dicha exención.

d) Su aplicación es para el futuro

Una vez creada una exención, ésta regirá única y exclusivamente para el futuro, pretender darle efectos retroactivos, aplicarla a situaciones pasadas, causaría inseguridad jurídica en perjuicio del propio contribuyente.

e) Es temporal

En cuanto sólo subsiste la exención hasta en tanto no se modifique o se derogue la disposición que la decreta o el sujeto pasivo beneficiario de la misma, siga incurriendo o realizando los supuestos o requisitos exigidos por la ley fiscal respectiva para gozar la exención.

f) Es personal

Porque beneficia solamente al contribuyente previsto en la hipótesis legal o al que opera con los productos o servicios exentos.

En consecuencia, al variar los supuestos establecidos para gozar de la exención, por disposición fiscal o porque el contribuyente varíe su situación, el privilegio desaparece de inmediato y por ende deja de gozar de la exención respectiva.

g) La interpretación de las normas que la establecen es estricta o literal.

En virtud de que exención constituye una excepción a la carga de contribuir, las disposiciones que la establezcan deberán interpretarse en forma estricta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5º. del Código Fiscal de la Federación, o sea darle a la norma únicamente el alcance literal que de la misma se desprenda.

CAPITULO III

**ACTOS ADMINISTRATIVOS A TRAVES DE
LOS CUALES SE HACEN EFECTIVOS LOS
CREDITOS FISCALES.**

CAPITULO III

ACTOS ADMINISTRATIVOS A TRAVES DE LOS CUALES SE HACEN EFECTIVOS LOS CREDITOS FISCALES.

3.1.- CONCEPTO DE ACTO ADMINISTRATIVO.

El término acto administrativo, ante todo debemos circunscribirlo al Derecho Administrativo, por contraposición al acto jurídico que nos da la noción, nos define y regula el derecho civil. Dar un concepto dentro del Derecho en cualquiera de sus ramas, siempre ha sido difícil y a menudo encontramos entre nuestros prestigiosos juristas diferentes posturas e interpretaciones, pero se hace más difícil aún cuando estudiamos una rama del derecho no codificada y tan dinámica como el derecho administrativo.

Por su parte, Jean Rivero considera que “el acto administrativo es un acto jurídico, una declaración de voluntad, de deseo, de conocimiento y de juicio unilateral, externa, concreta y de ejecutiva que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: La Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea reconoce modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general.”¹

Para comprender y poder arribar a una noción de acto administrativo debemos tener en claro que el mismo es el producto de la función administrativa, independientemente del ejercicio de la misma por parte de un órgano administrativo o de los Poderes Judicial o Legislativo (recordemos que estos últimos tienen dentro de sus funciones a las llamadas funciones impropias dentro de las que se encuentra la función administrativa).

La función administrativa se encargara de llevar adelante en la practica los cometidos estatales (concepto amplio) y para ello se requerirá frecuentemente que la administración pública (mediante sus órganos o entes) declare o exteriorice su voluntad. Siendo el Estado una persona jurídica de carácter público exteriorizará su voluntad luego de cumplidos los recaudos determinados en el Ordenamiento Jurídico Administrativo y el acto por el cual se declara o exterioriza la voluntad estatal es el ACTO ADMINISTRATIVO.

A continuación analizamos los conceptos elaborados por la doctrina:

DEFINICION CLASICA:

El Acto Administrativo es una declaración de voluntad formulada por un órgano del estado en ejercicio de una potestad administrativa.

DEFINICIÓN DE ROBERTO DROMI:

¹ Jean Rivero, Droit Administratif, Editorial Dalloz, 5ta Edición, París, pag. 87 y ss.

Es toda declaración unilateral efectuada por un órgano en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos individuales en forma directa o inmediata.

DEFINICION DE RAFAEL BIELSA

Es una decisión, general o especial emanada de autoridad administrativa en ejercicio de sus funciones,
En resguardo de los derechos e intereses de los administrados.

DEFINICION DE JUAN FRANCISCO LINARES

Es un acto que parte de una norma jurídica, creado por una voluntad estatal, dictado en ejercicio de sus funciones administrativas, que origina consecuencias jurídicas de alcance individual.

Debemos resaltar que autores como MARIENHOFF coinciden con Bielsa y Diez y hablan de acto administrativo de alcance individual y acto administrativo de alcance general, términos adoptados en la Ley 19.549 de procedimiento administrativo.

Los Tribunales de nuestra nación han empleado indistintamente los términos ACTO ADMINISTRATIVO DE ALCANCE INDIVIDUAL y ACTO ADMINISTRATIVO en caso de efectos jurídicos individuales y ACTO ADMINISTRATIVO DE ALCANCE GENERAL y REGLAMENTO cuando se trata de efectos de carácter general. Transcribo a continuación un fallo, que en los conceptos vertidos, ejemplifica lo expuesto:

ACTO ADMINISTRATIVO. ACTO INDIVIDUAL O PARTICULAR. CONCEPTO. OBJETO.

Los actos administrativos pueden clasificarse, en relación con las personas, en actos de alcance general y actos de alcance particular. Son de alcance particular aquellos actos en los cuales la declaración que los constituye mira a una o más personas o casos individualmente determinados o determinables. Estos actos son la expresión típica de la potestad ejecutiva de la administración, y tienen por objeto llevar a cabo, en forma concreta e inmediata, dicha actividad.

Consideramos como la más acertada y actual la definición de DROMI.

ANALISIS DEL CONCEPTO DEL DR DROMI

Declaración: La declaración es un proceso de exteriorización intelectual. Los actos administrativos traducen siempre una declaración por lenguaje hablado o escrito o de signos convencionales, como por ejemplo las señales de un agente de tránsito. Encontramos, en el análisis doctrinario y jurisprudencial, a la hora de definir el acto administrativo

Unilateral: El acto administrativo es unilateral porque surge de una sola y única voluntad: la estatal o la pública no estatal. O sea es una voluntad emanada de un sólo sujeto de derecho: EL ESTADO.

En ejercicio de la función administrativa: Siempre el acto es en ejercicio de la función administrativa, sin importar el órgano que lo ejerce. Debe emanar de órgano competente. (Arts. 3 y 7 de la Ley N° 19.549).

Que produce efectos jurídicos: Es característica esencial la producción de efectos jurídicos, esto es una consecuencia con fuerza jurídica vinculante, significa que crea derechos u obligaciones para

ambas partes administración y administrado. Es importante destacar los tipos de efectos que produce el acto administrativo:

1) DIRECTOS: Los efectos son directos ya que surgen del acto mismo y no están sujetos a la emanación de un acto posterior.

2) INDIVIDUALES: El acto produce efectos jurídicos individuales, a diferencia de los reglamentos que producen efectos jurídicos generales.

3) INTERNOS O EXTERNOS: Los efectos jurídicos pueden ser respecto de los particulares (externos) o respecto de agentes o entes administrativos (internos).

4) PUBLICOS: Los efectos del acto quedan comprendidos dentro del derecho público salvo casos excepcionales donde se aplica el derecho privado.

En forma directa o inmediata: porque surgen del acto mismo.

RELACION ACTO JURIDICO - ACTO ADMINISTRATIVO

Es interesante marcar diferencias y coincidencias entre el ACTO JURIDICO y EL ACTO ADMINISTRATIVO ya que nos posibilitará una mayor comprensión del tema. El acto jurídico se encuentra definido en el artículo 944 del Código Civil : SON ACTOS JURIDICOS LOS ACTOS VOLUNTARIOS LICITOS, QUE TENGAN POR FIN INMEDIATO, ESTABLECER ENTRE LAS PERSONAS RELACIONES JURIDICAS, CREAR, MODIFICAR, TRANSFERIR, CONSERVAR O ANIQUILAR DERECHOS.

Partiendo de los conceptos de Acto Administrativo y Acto Jurídico enunciados vemos que ambos producen efectos jurídicos teniendo el acto jurídico una estructura más sólida al no tener tanto margen de interpretación como ocurre con el Acto Administrativo.

Yendo a las diferencias vemos que mientras en el acto jurídico las partes establecen relaciones jurídicas en condiciones de igualdad o en coordinación, en el acto administrativo hay una subordinación del administrado o empleado o funcionario y sólo hay coordinación cuando se trata de relaciones ínter orgánicas o ínter administrativas.

ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO

Según Dromi los elementos pueden ser esenciales, accidentales, de legitimidad y de merito, otros autores se dedican a mencionar solo a los elementos esenciales y otros no los clasifican.

En cuanto a los elementos esenciales el Dr. Dromi menciona a la competencia, al objeto, a la voluntad y a la forma, es importante destacar lo que mencionan otros autores que analizando la ley 19.549 manifiestan que son elementos esenciales: competencia, causa, objeto, forma, motivación, finalidad y procedimiento.

Procedimiento Administrativo.

Son requisitos esenciales del acto administrativo los siguientes:

Ser dictado por autoridad competente. (competencia)

Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable. (causa)

El objeto debe ser cierto y física y jurídicamente posible; debe decidir todas las peticiones formuladas, pero puede involucrar otras no propuestas, previa audiencia del interesado y siempre que ello no afecte derechos adquiridos. (objeto)

Antes de su emisión deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Sin perjuicio de lo que establezcan otras normas especiales, considerase también esencial el dictamen proveniente de los servicios permanentes de asesoramiento jurídico cuando el acto pudiere afectar derechos subjetivos e intereses legítimos.

Deberá ser motivado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo. (motivación)

Habrá de cumplirse con la finalidad que resulte de las normas que otorgan las facultades pertinentes del órgano emisor, sin poder perseguir encubiertamente otros fines, públicos o privados distintos de los que justifican el acto, su causa y objeto. Las medidas que el acto involucre deben ser proporcionalmente adecuadas a aquella finalidad.

Los contratos que celebre el Estado, los permisos y las concesiones administrativas se registrarán por sus respectivas leyes especiales, sin perjuicio de la aplicación analógica de las normas del presente título, si ello fuere procedente.

El acto administrativo se manifestará expresamente y por escrito; indicará el lugar y fecha en que se lo dicta y contendrá la firma de la autoridad que lo emite; sólo por excepción y si las circunstancias lo permitieren podrá utilizarse una forma distinta. (FORMA)

CARACTERES Y EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO

CARACTERES

1) Legitimidad: es la suposición de que el acto se realice conforme a derecho, todo acto administrativo que sea perfecto y eficaz se presume legítimo, o sea que ha sido dictado de acuerdo con el ordenamiento jurídico vigente.

Puede decirse también que la legitimidad o presunción de legitimidad es la presunción de validez del acto administrativo mientras su posible nulidad no haya sido declarada por autoridad competente.

El artículo 12 de la ley 19.549 lo manifiesta expresamente:

El acto administrativo goza de presunción de legitimidad; su fuerza ejecutoria faculta a la administración a ponerlo en práctica por sus propios medios -a menos que la ley o la naturaleza del acto exigieren la intervención judicial- e impide que los recursos que interpongan los administrados suspendan su ejecución y efectos, salvo que una norma expresa establezca lo contrario.

Sin embargo, la administración podrá, de oficio o a pedido de parte y mediante resolución fundada, suspender la ejecución por razones de interés público, o para evitar perjuicios graves al interesado, o cuando se alegare fundadamente una nulidad absoluta.

El fundamento básico que la doctrina da a la presunción de legitimidad lo encontramos en las garantías subjetivas y objetivas que preceden a la emanación del acto, o sea que en la ley 19.549 y en el procedimiento mismo encontramos la posibilidad de los particulares de ser oídos y existe un llamado debido proceso administrativo la jurisprudencia avala la presunción de legitimidad.

2) Ejecutividad: el acto administrativo tiene fuerza obligatoria, la ejecutividad es la obligatoriedad, el derecho a la exigibilidad y el deber de cumplimiento desde la notificación del acto administrativo.

3) Ejecutoriedad: es un carácter esencial de la función administrativa, es la capacidad del órgano administrativo para obtener el cumplimiento de sus propios actos, sin necesidad de que el órgano judicial reconozca su derecho.

CLASES

1) Contravencional: ejemplo: ejecutoriedad en las normas de faltas aplicando sanciones: por ejemplo las multas.

2) Contractual: leyes de contratación pública; posibilidad de incautación de bienes y maquinarias en razón de una obra pública.

3) Judicial: surgen del ordenamiento diferentes formas de ejecución administrativa en sede judicial: ejemplo: expropiación y juicio de apremio.

4) Estabilidad: es la irrevocabilidad del acto por parte de la propia administración, es la prohibición de revocación de los actos que crean, reconocen o declaran un derecho, una vez que hayan sido notificados.

Los actos son en principio inextinguibles en sede administrativa y solo revisable en sede judicial.

5) Impugnabilidad los actos administrativos son impugnables mediante la interposición de recursos administrativos y también en sede judicial.

3.2.-PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN:

3.2.1 Concepto de procedimiento administrativo de ejecución

Desde el siglo pasado se planteó ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación el problema de la constitucionalidad del procedimiento de ejecución que entonces todavía por muchos se llama "facultad económica-coactiva". Con este motivo, el 26 de febrero de 1870 concluyó el insigne ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Don Ignacio L. Vallarta, un estudio del procedimiento de ejecución.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación aceptó argumentos y desde entonces constituye doctrina constitucional raramente discutida y controvertida.

Por otra parte Fraga manifiesta que “esta convencido de la absoluta necesidad de que el Poder Administrativo sea el que tenga en sus manos la posibilidad de hacer efectivos, los impuestos de otra manera el Estado se vería en apuros para poder realizar las atribuciones que le están encomendadas” y que las controversias que hayan podido surgir han sido resueltas “en el sentido más conforme con la necesidad de que, el Estado pueda realizar eficazmente sus atribuciones”.²

El procedimiento administrativo de ejecución, también llamado procedimiento de ejecución o procedimiento económico coactivo, es el medio del cual disponen las autoridades para exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley fiscal respectiva.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución es un conjunto de actos administrativos que se ejecutan para la obtención de un crédito fiscal, este procedimiento es realizado hasta lograr su finalidad, pero puede suceder que durante su tramitación se den acontecimientos (causas exteriores) que lo suspendan en su avance, o bien, le pongan fin.

Tanto la doctrina nacional como la extranjera denominan a esta potestad como facultad económica coactiva, mientras que el Código Fiscal de la Federación la regula con el nombre de procedimiento administrativo de ejecución.

El procedimiento de ejecución es un procedimiento administrativo contradictorio, aún cuando la doctrina extranjera llegue a sostener su naturaleza jurisdiccional. Es un procedimiento administrativo tanto porque el órgano que lo ejecuta es la administración como porque materialmente, no tiene como finalidad la resolución de ninguna controversia.

El procedimiento de ejecución se desarrolla, como es natural, a través de una serie de actos procedimentales que tienen el carácter de actos administrativos. Esos actos recaen normalmente sobre bienes y derechos que son ajenos a la administración y en beneficio de ésta. No tiene el carácter de actos procesales, sino como decíamos meramente procedimentales, ya que no existe controversia, ni por tanto, partes en el sentido procesal, en este procedimiento de ejecución.

El procedimiento económico coactivo consiste en la serie de actos realizados por el estado a fin de proceder coercitivamente en contra de los contribuyentes que no han cumplido voluntariamente sus obligaciones contributivas dentro del plazo fijado por la ley.

Dicho procedimiento, que viene a constituir un particularismo o privilegio del crédito fiscal, consiste en el requerimiento de pago, embargo, avalúo de bienes, publicación de convocatorias para remate, el remate y la aplicación del producto del remate.

² Fraga Gabino., Derecho Administrativo, 14ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1971, pág. 279.

Las autoridades fiscales competentes para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, son las que tienen a cargo la función de recaudar los créditos fiscales. Actualmente le corresponde dicha función, por lo que corresponde a los créditos fiscales federales, al Servicio de Administración Tributaria, dentro del articulado correspondiente del Código Fiscal de la Federación; a las autoridades recaudadoras o las que aplican el procedimiento administrativo de ejecución, llamada autoridad ejecutora, jefe de la oficina ejecutora, autoridad exactora, etc.

ASPECTOS CONSTITUCIONALES.

En la Constitución Política vigente encontramos que en su artículo 22 segundo párrafo se encuentra consagrada la raíz del Procedimiento Administrativo de Ejecución, al establecer "no se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas".

ELEMENTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

Son todos los actos ejecutados por la autoridad fiscal, que se coordinan con el propósito de alcanzar la finalidad propuesta, en este caso el pago de un crédito fiscal.

ACTOS ADMINISTRATIVOS EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

Los actos administrativos del Procedimiento Administrativo de Ejecución se clasifican en:

Actos de iniciación

Actos de desarrollo

Actos de conclusión

ACTOS DE INICIACION.

Estos actos tienen por objeto requerir de pago al contribuyente o responsable solidario respecto del crédito fiscal que no hubiere sido cubierto dentro del plazo señalado por la ley. Es importante destacar que dichos actos son diferentes cuando el Procedimiento Administrativo de Ejecución se encamina contra el sujeto pasivo principal de la relación tributaria, o en contra de un responsable solidario.

REQUERIMIENTO EN CONTRA EL DEUDOR PRINCIPAL.

Se produce cuando el sujeto pasivo principal del crédito fiscal no ha efectuado voluntariamente el pago del mismo dentro de los plazos señalados por la ley.

La autoridad recaudadora en la que se encuentra radicado en crédito procederá a dictar la resolución que se conoce con el nombre de mandamiento de ejecución, en la que ordenará que se requiera al deudor para que efectúe el pago en la misma diligencia de requerimiento, con el apercibimiento que

de no hacerlo se le embargarán bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal y sus accesorios.

Si la exigibilidad del crédito se origina en una cesación de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades, porque el deudor dejó de cubrir alguna de éstas, se ordena el requerimiento para que efectúe el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efecto la notificación del requerimiento, apercibido que de no hacerlo se le embargarán bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal.

El requerimiento de pago debe ser notificado de acuerdo con lo dispuesto en las fracciones I y IV del artículo 134 del CFF:

Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios requerimientos, solicitudes de informes o documentos, y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Por correo ordinario o por telegrama

Por estrados

Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien debe notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentre en territorio nacional.

Cuando se trate de la diligencia relativa al inicio del procedimiento administrativo de ejecución, el ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se deberá constituir en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practique la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones personales, debiendo levantar las diligencias respectiva en acta pormenorizada de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma.

Cuando la notificación del crédito fiscal adeudado o del requerimiento, en su caso, se hizo por edictos, la diligencia se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes, salvo que en el momento de iniciarse la diligencia compareciere el deudor, en cuyo caso se entenderá con él.

PROCEDIMIENTO DE COBRO EN CONTRA DE OTROS DEUDORES DISTINTOS AL SUJETO PASIVO PRINCIPAL.

Cuando el sujeto pasivo principal no ha cumplido voluntariamente con su obligación tributaria, es factible que la autoridad considere conveniente exigir su pago a un sujeto pasivo por adeudo ajeno.

En la doctrina se considera que hay tres clases de responsabilidades:

La sustituta

La solidaria

La objetiva.

El Código Fiscal de la Federación no distingue responsabilidades, ya que únicamente habla de responsables solidarios, estableciendo en su artículo 26 que deben considerarse entre otros:

Los retenedores

Las personas que efectúen pagos provisionales por cuenta del contribuyente

Los liquidadores y síndicos

Los adquirentes de negociaciones

Los representantes

En relación con el responsable solidario, es necesario que previamente a la iniciación del Procedimiento Administrativo de Ejecución se le instaure un procedimiento de cobro mediante el cual se le dé la oportunidad de cumplir voluntariamente con el pago del adeudo del sujeto pasivo principal.

Esta resolución deberá constar por escrito, señalar la autoridad que la emite, estar fundada y motivada, expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, ostentar la firma del funcionario competente, el nombre de la persona a quien vaya dirigida y, además, la causa legal de la responsabilidad.

Si el responsable solidario a quien se está exigiendo el pago no lo cubre dentro del plazo será necesario que se dicte un mandamiento de ejecución, el cual constituye la iniciación el Procedimiento Administrativo de Ejecución y contiene el apercibimiento al requerido para que, de no pagar, se le embarguen bienes con objeto de hacer efectivo el crédito fiscal.

Cuando se trate de actos de inspección y vigilancia, se procederá al aseguramiento de los bienes cuya importación debió ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por éstas, siempre que quien practique la inspección este facultado para ello en la orden respectiva.

Los bienes o negociaciones embargados se dejarán bajo la guarda del o de los depositarios que se hicieren necesarios. Los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad nombrarán y removerán libremente a los depositarios, quienes desempeñaran su cargo conforme a las disposiciones legales.

El embargo de bienes podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

ACTOS DE DESARROLLO.

Son los actos procedimentales encaminados a conseguir el desenvolvimiento del Procedimiento Administrativo de Ejecución, conduciéndolo hacia la consecución del resultado que con el mismo se pretende y formándolo materialmente.

Dentro de estos actos de desarrollo encontramos:

3.2.1. EL EMBARGO PRECAUTORIO

Consiste en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de entre los que posee el deudor fijando su sometimiento a la ejecución y que tiene como contenido una intimación al deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito.

Fénech entiende por embargo de bienes “el acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de los bienes que posee el deudor- en su poder o en el de terceros- fijando su sometimiento a la ejecución y que tiene como contenido una intimación al deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito”³

Al llevarse a cabo la diligencia de requerimiento de pago, y en caso de no hacerlo el deudor, el ejecutor designado por el jefe de la oficina ejecutora, procederá como sigue:

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

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

Son sujetos del embargo:

El deudor o, en su defecto, la persona con quien se entienda la diligencia

Los testigos que pueden ser nombrados por el deudor, o ante su negativa, por el ejecutor.

El ejecutor, el cual es el elemento necesario, siendo los demás contingentes.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

1. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
2. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
3. Bienes muebles no comprendidos en los párrafos anteriores
4. Bienes muebles.

Cuando el embargo recaiga sobre bienes raíces, derechos reales o negociaciones de cualquier género, se deberá inscribir en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate, para que surta efectos contra terceros acreedores. Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda en todas ellas se inscribirá el embargo.

³ Fénech Miguel, Principios de Derecho Procesal Tributario, Barcelona, 1949, tomo II, página 55.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos y, si no lo hiciera o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.

El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden antes señalado, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia.

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

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

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

El lugar de embargo debe constituirse en el domicilio del deudor y practicar la diligencia de secuestro, con las mismas formalidades que señala el Código Fiscal de la Federación para las notificaciones personales. De esta diligencia se levantará un acta pormenorizada de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma.

Tiempo de embargo. La diligencia de embargo puede realizarse simultáneamente con la notificación del requerimiento de pago, en días y horas hábiles.

Bienes susceptibles de embargo. El Código Fiscal de la Federación establece como objeto de embargo todos los bienes del deudor, con las excepciones que el artículo 155 señala. La elección de los bienes susceptibles de embargo corresponde al deudor, siempre que sea en el orden siguiente:

- 1.- Los bienes inmuebles o la negociación
- 2.- En los demás casos: dinero y metales preciosos, acciones, bonos, alhajas y objetos de arte, frutos y rentas de toda especie.
- 3.- Bienes muebles
- 4.- Bienes raíces

Bienes exceptuados del embargo son entre otros:

El lecho cotidiano, los vestidos del deudor y sus familiares

Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.

Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.

La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.

Los granos, mientras estos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.

El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.

Los derechos de uso o de habitación

El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

Los sueldos y salarios.

Las pensiones de cualquier tipo.

Los ejidos.

En el momento de la diligencia, si al designarse bienes para el embargo, se opusiere un tercero fundándose en el dominio de ellos, no se practicara el embargo si se demuestre en el mismo acto la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor.

La resolución dictada por el ejecutor tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación, en todos los casos por la oficina ejecutora, a la que deberán allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición.

Si a juicio de la ejecutora las pruebas no son suficientes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia y, de embargarse los bienes, notificará al interesado que puede hacer valer el recurso de revocación en los términos del Código Fiscal de la Federación.

En cualquier momento del procedimiento el embargo puede ser modificado en su cuantía, por incremento o ampliación, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales y los vencimientos inmediatos.

Cuando el embargo recaiga sobre créditos será modificado directamente por la oficina ejecutora a los deudores del embargado, para que no hagan el pago de las cantidades respectivas a éste sino en la caja de la citada oficina, apercibidos de doble pago en caso de desobediencia.

Si en cumplimiento de lo dispuesto de lo anterior, se paga un crédito cuya cancelación debe anotarse en el registro público que corresponda, la oficina ejecutora requerirá al titular de los créditos embargados para que, dentro de los cinco días siguientes a la notificación, firme la escritura de pago y cancelación o el documento en que se deba constar el finiquito.

En caso de abstención del titular de los créditos embargados trascurrido el plazo indicado el jefe de la oficina ejecutora firmará la escritura o documentos relativos en rebeldía a aquél y lo hará del conocimiento del registro público que corresponda, para los efectos procedentes.

Cuando el embargo recaiga en dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios embargados, se entregaran por el depositario a la oficina ejecutora, previo inventario, dentro de un plazo que no excederá de veinticuatro horas. Tratándose de los demás bienes, el plazo será de cinco días contados a partir de aquel en que fue hecho el requerimiento para tal efecto.

Las sumas de dinero objeto del embargo, así como la cantidad que señale el propio ejecutado, la cual nunca podrá ser menor del 25% del importe de los frutos y productos de los bienes embargados, se aplicarán a cubrir el crédito fiscal al recibirse en la caja de la oficina ejecutora.

En cambio la ley no prevé una reducción del embargo, en caso de que el valor de los bienes embargados exceda notoriamente al importe del crédito fiscal garantizado y sus accesorios.

3.2.1.1.-DE LA INTERVENCIÓN

La intervención es una medida que se da dentro del procedimiento administrativo de ejecución, como forma de obtener el pago de los créditos fiscales, cuando se embarguen negociaciones, caso en el cual el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador.

Con esta medida se permite que la negociación embargada continúe funcionando y se pretende que logre cumplir con sus obligaciones fiscales.

Custodia de bienes.- En general, la guarda de los bienes embargados se encomienda a personas distintas del deudor. Dicha persona es el depositario, quien tiene el carácter de interventor encargado de la caja cuando el objeto embargado es una negociación comercial y de administrador, cuando el objeto embargado sea un bien raíz. Los depositarios son nombrados por los jefes de las oficinas ejecutoras bajo su responsabilidad, pudiendo también removerlos. Cuando el jefe de la oficina ejecutora no haya nombrado depositario previamente al embargo, éste puede ser designado por el ejecutor. El ejecutado puede ser nombrado depositario.

EL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA.

Cuando se trate de la intervención con cargo a la caja, el interventor tendrá las obligaciones y facultades siguientes:

El interventor encargado de la caja, después de separar las cantidades correspondientes a salarios y demás créditos preferentes, deberá retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y entregarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente a medida que se efectúe la recaudación.

Asimismo, cuando el interventor tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o de operaciones que pongan en peligro los intereses del fisco federal, dictará las medidas provisionales urgentes que estime necesarias para proteger dichos intereses y dará cuenta a la oficina ejecutora la que podrá ratificarlas o modificarlas. Si dichas medidas no fueren acatadas, la oficina ejecutora ordenará que cese la intervención con cargo a la caja, y se convierta en administración, o se procederá a enajenar la negociación.

En su actuación el interventor administrador no quedará supeditado al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes.

- Son obligaciones del interventor administrador:

1. Rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora
2. Recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios en la negociación intervenida y entregar su importe en la caja de oficina recaudadora a medida que se efectúe la recaudación.

Es importante señalar que las autoridades fiscales podrán proceder a la enajenación de la negociación intervenida cuando lo recaudado en tres meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal, salvo que se trate de negociaciones que obtengan sus ingresos en un determinado periodo del año, en cuyo caso el porcentaje será el que corresponda al número de meses transcurridos a razón del 8% mensual y siempre que el porcentaje recaudado no alcance para cubrir el porcentaje del crédito que resulte.

También puede ocurrir que al designarse bienes para el secuestro, ya por el deudor o por ejecutor, se opusiere un tercero fundándose en el hecho de ser el propietario de ellos. En este caso, no se deberá practicar el embargo si se demuestra en el mismo acto la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor. Tal resolución tiene el carácter de provisional y debe ser sometida a la ratificación de la oficina ejecutora.

Si los bienes señalados para la traba de ejecución están ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante, el secuestro administrativo. Los bienes embargados se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que ella o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.

Cuando los bienes embargados son inmuebles, derechos reales sobre ellos o negociaciones de cualquier genero el embargo debe inscribirse en el registro público de la propiedad o en el de comercio.

En el embargo de créditos se requiere que éste sea notificado al deudor del embargado, para efecto de que pague las cantidades adeudadas a su acreedor en la oficina ejecutora, bajo el apercibimiento de doble pago en caso de desobediencia.

Cuando se embargue dinero, metales preciosos, alhajas, objetos de arte o valores mobiliarios, el depositario los entregará a la oficina ejecutora, previo inventario, dentro de un plazo que no excederá de 24 horas.

- De igual forma tenemos que el interventor tiene las siguientes facultades.

El interventor administrador tendrá todas las facultades que normalmente correspondan a la administración de la sociedad y plenos poderes con las facultades que requieran clausura especial conforme a la ley, para ejercer actos de dominio y de administración, para pleitos y cobranzas, otorgar o suscribir títulos de crédito, presentar denuncias y querellas y desistir de estas últimas, previo acuerdo de la oficina ejecutora, así como para otorgar los poderes generales o especiales que

juzgue conveniente, revocar los otorgados por la sociedad intervenida y los que el mismo hubiere conferido.

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

El interventor administrador no quedará supeditado a su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios y partícipes.

Sin perjuicio de lo anterior la asamblea y administración de la sociedad podrán continuar reuniéndose regularmente para conocer de los asuntos que les competen y de los informes que formule el interventor administrador sobre el funcionamiento y las operaciones de la negociación, así como para opinar sobre los asuntos que les someta a su consideración. El interventor podrá convocar a asamblea de accionistas, socios o partícipes y citar a la administración de la sociedad con los propósitos que considere necesarios o convenientes.

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

Para llevar a cabo la diligencia de embargo, del ejecutor puede encontrarse con resistencia por parte del deudor o de otras personas que materialmente le impidan el acceso al domicilio del deudor o al lugar en que se encuentren los bienes, para posesionar de ellos al depositario. Para prevenir tal situación el legislador dispuso que el ejecutor este facultado para solicitar el auxilio de la policía o fuerza pública con el objeto de llevar adelante los procedimientos de ejecución.

Teniendo como base esto, el ejecutor puede utilizar las siguientes medidas de apremio:

Romper o forzar las cerraduras que fueren necesarias

Trabar embargo en los muebles cerrados y en su contenido y, una vez sellados los deberá enviar en depósito a la oficina para su posterior apertura.

VALUACION DE LOS BIENES. Es el acto procedimental que consiste en fijar un valor a los bienes embargados como acto previo a la enajenación o adjudicación forzosa. A falta de acuerdo entre las partes la autoridad practicará avalúo pericial notificando personalmente el resultado de la valuación.

3.4.- REMATE O ENAJENACION FORZOSA

Es el acto central y decisivo del Procedimiento Administrativo de Ejecución, a fin de satisfacer la pretensión de la autoridad fiscal.

La subasta Pública es el modo normal que establece el Código Fiscal para realizar la enajenación forzosa. Pallares afirma que la palabra subasta procede del latín y significa “bajo la lanza” porque en Roma las ventas públicas se realizaban al amparo de la lanza, símbolo del poder militar y de la autoridad del Estado”⁴

El Código Fiscal de la Federación usa como sinónimas las palabras “subasta” y “remate”.

El remate es el acto mediante el cual se hace el pago del crédito fiscal mediante la adjudicación de bienes en subasta o almonedas, al propio ejecutante o a terceras personas.

La enajenación de bienes embargados, dentro del procedimiento administrativo de ejecución procederá, conforme a las siguientes reglas.

Se deberá proceder al remate a partir del día siguiente a aquel en que se hubiese realizado el avalúo de los bienes, que servirá de base para el remate.

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

Cuando el embargado no proponga comprador antes de que se finque el remate.

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

El remate deberá llevarse a cabo en el local de la oficina ejecutora, salvo los casos que se autorice otro lugar, por naturaleza de los bienes embargados.

El remate puede ser en lotes piezas sueltas, tomando en cuenta el volumen y valor de los mismos.

La base para enajenación de los bienes se determina en los términos siguientes:

Si se trata de inmuebles será el avalúo

Si se trata de negociaciones, será el avalúo pericial

Los avalúos que se elaboren, deberán ser conforme a las reglas que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

En los demás casos, la base será la que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo.

A falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial y en todos los casos, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado.

Ahora bien, cuando el embargado o tercero acreedor no este de acuerdo con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación mediante la cual se haga del conocimiento del ejecutado de los terceros acreedores al avalúo practicado.

⁴ Pallares Eduardo, Diccionario de Derecho Procesal Civil, Tomo P-T, Editorial Porrúa, México, 1967, pág 477.

El remate deberá ser convocado para una fecha fijada dentro de los treinta días siguientes a aquella en que se determino el precio que deberá servir de base. La publicación de la convocatoria se hará cuando menos diez días antes del remate, en donde la convocatoria es el acto mediante el cual se le da publicidad al remate de los bienes embargados, convocando a postores, y se deja fijar en sitios visibles y usuales de la oficina ejecutora llamados estrados, y en los lugares públicos que se juzgue conveniente.

Cuando el valor de los bienes exceda de la cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al año, la convocatoria se publicará también en el órgano oficial de entidad en la que resida la autoridad ejecutora y en uno de los periódicos de mayor circulación, dos veces con intervalos de siete días. La ultima publicación se hará cuando menos diez días antes de la fecha de remate.

La enajenación forzosa puede realizarse a través de subasta, que es un medio de venta cuya función consiste en provocar la concurrencia de los compradores para que se efectúe a favor del que ofrezca el mejor precio.

En la subasta participan:

- El jefe de la oficina ejecutora, que dirige el procedimiento

- Los postores, personas interesadas en los bienes

- Los acreedores del deudor

La enajenación de bienes embargados procederá generalmente a los treinta días de practicado el embargo.

El remate debe ser anunciado para que se logre su finalidad, es decir, obtener el mejor rendimiento posible de los bienes embargados en beneficio del fisco y del propio deudor. Para ello es necesario que se publique una convocatoria cuando menos 10 días antes de la fecha en que se efectúe el remate.

Para efectuar la venta se debe fijar una base por los peritos designados por el deudor y por la oficina ejecutora, que valúan los bienes embargados.

Para poder participar en un remate, los postores tienen que exhibir un certificado de deposito por la cantidad de cuando menos el 10% del valor de los bienes. Este depósito sirve de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que adquieran por las adjudicaciones de los bienes rematados.

Previamente al acto de remate, los interesados deben presentar a la oficina ejecutora un escrito en el que se contenga su oferta como postor, esto se llama POSTURA.

Acto de remate. El jefe de la oficina ejecutora debe hacer saber que posturas fueron calificadas como legales, y dar a conocer cuál es la mejor. A partir de ese momento se abren periodos sucesivos de 5 minutos, con el objeto que se mejora la postura, y si esta no es mejorada, el jefe de la oficina declarará fincado el remate a favor del último postor.

Puede suceder que a la primera almoneda no concurren postores y, consecuentemente, no se finque el remate; por lo tanto deberá ordenarse que se convoque a una segunda almoneda la que se celebrará dentro de los 15 días siguientes, haciéndose la publicación de la convocatoria por una sola vez.

Adjudicación a favor del fisco federal. El Procedimiento Administrativo de Ejecución puede concluir anticipadamente, con la adjudicación de los bienes ofrecidos en remate a favor del fisco federal cuando en el remate:

No haya postores

A falta de pujas, etc.

ACTOS DE CONCLUSION

Son los actos que tienen como función poner fin al Procedimiento Administrativo de Ejecución. Estos actos pueden ser:

- La aplicación del producto de la enajenación cuando sólo sea el interesado el fisco federal

Puede suceder que el producto del remate, venta fuera de subasta o adjudicación, deba distribuirse sólo entre el Fisco Federal y los funcionarios y personas que hayan intervenido en el procedimiento de ejecución (ejecutores, peritos, etc.) por una parte, y el deudor rematado, por la otra, como acreedor del remanente.

En este caso el Código Fiscal de la Federación dispone que el producto del remate se aplique en el orden que establece el Código Fiscal de la Federación, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ha interpretado que al determinar que los bienes inmuebles rematados pasarán a ser propiedad del postor libres de todo gravamen; no hace distinción al respecto por lo que debe entenderse que pasan libres de cualquier clase de gravámenes y no sólo de los fiscales.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resolvió que “los gastos de ejecución no constituyen un crédito fiscal diferente del crédito principal que por medio del procedimiento económico- coactivo trate de cobrarse ... Sin ningún esfuerzo puede, por tanto, llegarse a la conclusión final de que si por cualquier motivo se declara ilícito el procedimiento de ejecución, los gastos causados por ese procedimiento deben, asimismo, declararse incobrables”, y que si se declara la nulidad de la resolución administrativa que se pretende ejecutar a través del procedimiento de ejecución, tal resolución de ninguna manera puede servir de apoyo al derecho que se pretende cobrar honorarios y gastos causados por el propio embargo.

Las cantidades excedentes, después de haber hecho la aplicación del producto del remate, venta fuera de subasta o adjudicación de los bienes secuestrados, se deben entregar al embargado, salvo que medie orden escrita de autoridad competente o que el propio embargado acepte, también por escrito, que se haga entrega parcial o total del saldo de un tercero. Dispone asimismo el Código

Fiscal de la Federación, que en caso de conflicto, el remanente se deposite en institución de crédito autorizada en tanto resuelven las autoridades competentes.

- La aplicación del producto de la enajenación cuando concurrieren con el fisco federal otros fiscos locales

Cuando concurren el Fisco Federal y fiscos locales, en el producto del remate, la venta fuera de subasta o la adjudicación, el Código Fiscal de la Federación establece las reglas de preferencia.

- La aplicación del producto de la enajenación cuando concurrieren con el fisco federal otros acreedores privados privilegiados.

CASO EN QUE NO SATISFACE TOTALMENTE EL INTERES FISCAL.

De no satisfacerse totalmente el interés fiscal con el producto de la enajenación o adjudicación, la autoridad fiscal debe proceder a investigar nuevamente la existencia de bienes embargables propiedad del deudor, con objeto de iniciar un nuevo procedimiento administrativo de ejecución, mientras no se produzca la prescripción del crédito fiscal.

CAPÍTULO IV

MEDIOS DE DEFENSA FISCAL EN CONTRA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

CAPÍTULO IV

MEDIOS DE DEFENSA FISCAL EN CONTRA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

4.1.- CONCEPTO DE MEDIO DE DEFENSA.

El objetivo principal de éste tema consiste en dar a conocer los medios de defensa regulados en materia tributaria conforme al Código Fiscal de la Federación, a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y a la Ley de Amparo vigentes, con la finalidad de que el particular conozca los medios de defensa con que dispone cuando siente que se le ha afectado sus intereses o se le ha violado un derecho por una resolución o acto administrativo determinado, para obtener en términos legales de la autoridad una revisión de tales actos emitiéndose la resolución que conforme a derecho proceda, lo anterior surge como una inquietud al tener la oportunidad de constatar la practica, las dificultades a las que se enfrentan los particulares afectados por desconocimiento al ignorar el momento procesal para interponer el medio de defensa idóneo en contra de una resolución o un acto administrativo. Por lo que su lectura y desarrollo permitirá conocer todo el procedimiento administrativo.

Se conceptúa como medio legal de defensa del que dispone el particular que se considera afectado en sus derechos o intereses por un acto o resolución administrativa determinada, para obtener en términos legales de la autoridad competente una nulidad de dicho acto, a fin de que dicha autoridad administrativa emita la resolución que conforme a derecho proceda.

Cabe destacar que además de fundar su resolución la autoridad competente en el Código Fiscal de la Federación y Ley Aduanera, también lo efectúe en base al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece que la distribución de las funciones encomendadas a cada una de las Secretarías y Departamento de Estado, así como el Acuerdo Delegatorio de Facultades a los Servidores Públicos de la citada Secretaría.

Al respecto Gardo Valencia denomina Derecho Común al conjunto de reglas generales que rigen las manifestaciones fundamentales de la conducta de las personas en cuanto a sus atributos, derechos y obligaciones etc.

Tradicionalmente como Derecho Común se entiende a la Legislación Civil haciendo eco de la doctrina al respecto. Sin embargo Lerdo de Tejada señala que no debe entenderse al Derecho Común exclusivamente referido al Derecho Civil, sino que debe interpretarse en el sentido de que todas aquellas situaciones que no puedan ser resueltas por la Ley Especial o el Código en su caso deberán resolverse en forma supletoria por las leyes específicas de cada materia y por los principios generales de Derecho.

En la práctica se aplica la ley supletoriamente al Código Civil para el Distrito Federal, el cual en su artículo primero señala que será de aplicación en toda la República. "En asuntos de orden Federal", lo que es congruente, tomando en cuenta que el Código Fiscal de la Federación como se deduce de su nominación es de aplicación Federal igualmente se aplica supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles.

En virtud de que contiene una gran cantidad de disposiciones objetivas no contenidas en el Código Civil. Todo ello sin perjuicio de que se aplique otras legislaciones cuando ello sea necesario.

Esto surge con el objeto de proporcionar seguridad jurídica a los contribuyentes mismos que deben de hacerse valer siempre a petición de la parte afectada, estos medios de defensa son el recurso administrativo de revocación y el juicio de nulidad.

En un estado de derecho el control jurídico de la actividad de la administración se realiza otorgando a los particulares la protección o tutela de sus intereses que pudieran ser vulnerados por aquella, y esto se logra mediante procedimientos tales como el recurso administrativo de revocación y el juicio contencioso administrativo o juicio de nulidad.

De esta figura se han ocupado los tratadistas, quienes atendiendo a diferentes puntos de vista han aportado muy diferentes conceptos. Sin embargo dado a la brevedad de lo que se quiere exponer solo nos referiremos a alguno de ellos, no con la intención de llevar a cabo una crítica sino a utilizar las ideas más adecuadas que se ajusten a la realización de dicho trabajo que se pretende realizar.

Así en la Doctrina de Jesús González Pérez expresa que la impugnación procesal comúnmente recibe el nombre de recurso. Define el proceso de impugnación, como "aquel proceso especial por razones jurídicas procesales que tienden a la depuración de un proceso distinto",¹ y menciona los criterios de clasificación de los procesos de impugnación: el primer criterio lo subdivide en ordinario, extraordinario; y excepcionales; los primeros no exigen para su admisión causas específicas; los segundos proceden únicamente por las causas limitativamente fijadas por la ley, y los últimos serán solamente en contra de sentencias firmes.

A diferencia de los tratadistas españoles menciona que identifica la impugnación procesal con los recursos en la doctrina cubana de Fernando Álvarez Tabio afirma que la diferencia entre impugnación y recurso es obvia: "el recurso siempre se dirige a impugnar una resolución judicial, mientras que la impugnación puede dirigirse a combatir un acto de parte; y expone dos conceptos de "Recurso" primero de acuerdo con un criterio amplio lo define como "Un acto de parte, una verdadera pretensión, en la que se le pide al órgano jurisdiccional la reforma de una resolución judicial anterior", se dice que un criterio mas estricto que la moderna técnica procesal define el recurso como "El medio de impugnación que persigue un nuevo examen del asunto ya resuelto ante un órgano judicial de categoría superior al que ha dictado la resolución que se impugna".²

Este autor clasifica los recursos según los siguientes puntos de vista:

- 1.- Atendiendo a la autoridad ante quien se interpone; gubernativas y judiciales.
2. Por el fin que se propone, de nulidad y doble instancia.
- 3.- Por su contenido: de reforma, dealzada, queja, reposición, suplica, apelación, revisión y nulidad.

Para el autor mencionado, los recursos de reforma y de alzada pertenecen al procedimiento administrativo propiamente, en tanto que los demás corresponden al proceso contencioso administrativo.

¹ González Pérez Jesús. Derecho Procesal Administrativo Mexicano. Tomo II. Editorial Porrúa, México, año 1988, pag. 182.

² Álvarez Tabio Fernando. El Proceso Contencioso Administrativo. Editorial de Ciencias Sociales, La Habana, 1954. Pág. 202.

Fernando Álvarez Tabio, explica cada uno de los recursos refiriéndose a "Reales decretos" y a la "Ley Orgánica del Poder Ejecutivo" haciendo notar respecto al desenvolvimiento histórico del proceso contencioso administrativo que, al cesar la denominación española en la isla de Cuba desaparecieron los tribunales especiales de lo contencioso administrativo por la orden militar número 33 del 1 de Abril de 1899 pasando a ejercer la justicia administrativa por jueces que forman parte del poder judicial.

Rafael Bielsa, por su parte menciona dos formas de extinción de los actos administrativos irregulares: primero (la revocatoria), que dicta la autoridad administrativa de la cual emana el acto, y segundo (la anulación) que se declara por el tribunal de lo contencioso administrativo. Explica que el recurso de anulación tiene por objeto extinguir el acto, lo que se reclama en el, no es el reconocimiento de un derecho subjetivo, sino la declaración de nulidad del acto administrativo cuando ese acto lesione un interés legítimo del recurrente.

Refiriéndose únicamente a tratadistas del Derecho Administrativo Fiscal y de lo Contencioso Administrativo, mencionaremos en primer término al jurista Gabino Fraga quien define el recurso administrativo como "El medio legal del que dispone el particular afectado en sus derechos e intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la impunidad del mismo".³

A continuación daremos a conocer conceptos que algunos autores tienen sobre el contencioso Administrativo:

Para el doctor Antonio Carrillo Flores la expresión contencioso Administrativo es más amplia y comprende fenómenos ajenos a los que quedan abarcados en el rubro de la "Justicia Administrativa". Lo Contencioso Administrativo es, estrictamente, la contienda que nace por el obrar de la Administración Pública, tanto en su seno mismo como fuera de ello, en tanto que la Justicia Administrativa se refiere a la intervención jurisdiccional que tiene como materia o como antecedente una acción Administrativa, pero no se desarrolla por órganos directos de la Administración Pública activa sino por órganos que frente a la Administración han alcanzado la autonomía indispensable para ser considerados como jueces, o como tribunales.⁴

En cambio Alfonso Nava Negrete considera que tanto el contencioso Administrativo como la Justicia Administrativa son controles jurisdiccionales, sólo que en el estudio de la segunda puede abarcar también los recursos administrativos, por cuanto que con ellos el administrado tiene la oportunidad de obtener un acto de justicia en un campo administrativo, de una autoridad administrativa y con apoyo en el derecho administrativo.

De acuerdo con el doctor Andrés Serra Rojas, el contencioso Administrativo es el juicio que se sigue en unos sistemas ante la autoridad judicial y en otros sistemas ante autoridades administrativas autónomas, sobre derechos o cosas que se litigan entre particulares y la administración pública por los actos ilegales que lesionan los derechos de aquellos. La jurisdicción administrativa es la encargada de resolver las cuestiones surgidas entre la administración y los particulares y se denomina contencioso de lo administrativo materialmente el contencioso administrativo se

³ Gabino Fraga Manuel. Derecho Administrativo, 29ª Edición. México D.F. Editorial Porrúa, 1990, pág 435.

⁴ Carrillo Flores Antonio. La Defensa Jurídica de los particulares frente a la Administración en México, 1939, Tomo I, Editorial Tribunal Fiscal de la Federación, México, pág 131

caracteriza cuando se origina un litigio o controversia entre un particular agraviado en sus derechos y la administración que realiza un acto lesivo.”⁵

4.2.- RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN

El recurso de revocación es el medio legal con que cuenta el contribuyente que se siente afectado por una resolución administrativa para obtener de la autoridad una revisión a fin de que ésta lo revoque, anule o modifique, en caso de encontrar ilegal la misma.

En un sentido general “Recursos”: Viene del latín recursos, que es la acción y efecto de recurrir, debiéndose entender que es el derecho mediante el cual un particular llamado contribuyente reclama la reconsideración a la autoridad administrativa que emitió el acto, porque afecta directamente su esfera jurídica.

Emilio Margáin Manautou.- Sustenta que el recurso administrativo “Es el medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública los actos y resoluciones por ella dictados, en perjuicio de los propios particulares por violaciones al ordenamiento aplicado o falta de aplicación a la disposición legal”.⁶

Por su parte Andrés Serra Rojas define.- Al recurso administrativo como “Una defensa legal que tiene el particular afectado, para impugnar un acto administrativo ante la propia autoridad que lo dictó, así como el superior jerárquico u otro órgano administrativo para que lo revoque, anule o reforme, una vez comprobado la ilegalidad del acto”.⁷

De las definiciones antes citadas los diversos autores coinciden en que el recurso administrativo, es el medio legal de defensa para hacer valer sus derechos, y lograr que la autoridad administrativa reconsidere sus propias decisiones, cuando éstas sean emitidas en contravención a la ley, provocando con ello una afectación en la esfera jurídica del gobernado.

Cabe señalar que la autoridad debe apegarse en todo momento a los principios legales, debiendo reconocer y respetar en el procedimiento administrativo, las garantías del particular, es decir que la resolución que se dicte deberá estar debidamente fundada y motivada, en caso contrario dicha resolución no tendrá el carácter de definitiva.

Se establece este recurso en el Código Fiscal de la Federación como un medio de defensa que los particulares pueden ejercer cuando se dañen sus intereses legítimos.

En la doctrina administrativa se distinguen dos situaciones diversas: el recurso que se reduce a la mera determinación de la legalidad del acto administrativo; y el recurso que aparece como una segunda instancia, dentro de la propia administración, en el cual el acto es considerado y se dicta una nueva resolución.

⁵ Serra Rojas Andrés. Derecho Administrativo. Tomo II, 14a. Ed., Editorial Porrúa, México, 1988. Pág. 656.

⁶ Margain, Ob cit., pp. 159-177.

⁷ Serra Rojas, Ob cit., pág. 601.

En los recursos administrativos los actos no se desligan de la función administrativa y las resoluciones que se dicten son estrictamente administrativas.

El recurso administrativo es un medio ordinario de impugnación y directo de defensa legal que tienen los gobernados afectados, en contra de un acto administrativo que lesione su esfera jurídica de derechos o intereses, ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule o modifique, una vez comprobada la ilegalidad o inoportunidad del acto, restableciendo el orden jurídico violado, en forma económica, sin tener que agotar un procedimiento jurisdiccional.

Podría decirse que el objeto de la existencia de los recursos es obtener de la autoridad la revisión de sus actos y la finalidad de la revocación, anulación, modificación o confirmación de los mismos, mediante un análisis de legalidad del procedimiento y contenido.

Los recursos administrativos forman parte del procedimiento administrativo, su resolución es administrativa.

El recurso administrativo constituye una parte del procedimiento administrativo y como tal decisión que se adopte pertenece a la función administrativa en sentido material u objetivo, rigiéndose por los principios reglas inherentes a esta función. Los recursos contenciosos-administrativos, al igual que las acciones de ese carácter, se ubican en el proceso judicial de esa especie, cuyas controversias debe resolver, en nuestro país, el llamado poder judicial. Estos recursos o acciones contencioso administrativas se tramitan según las reglas de la función jurisdiccional, siendo una de las más importantes, la de la cosa juzgada.

En el orden jurisdiccional, la palabra recurso tiene dos sentidos, en un caso es el medio que concede la ley a la parte, o al tercero que son agraviados por una resolución judicial para obtener su revocación o modificación por el propio funcionario que dictó la resolución o por un tribunal de instancia superior.

El recurso administrativo se somete a la propia organización gubernamental, al mismo funcionario o al superior jerárquico, a quien se solicite enmienda o rectifique el acto administrativo que cause agravios a un particular y en ocasiones al interés general. Es una doble garantía administrativa y jurídica.

Royo Villanova, señala “que en el procedimiento administrativo domina el llamado principio de oficialidad o inquisitivo, incumbe a la autoridad administrativa la dirección del procedimiento y la resolución de la cuestión planteada. Los interesados instan, pero no disponen de tramitación del pleito. La autoridad es la que ha de indagar y determinar los hechos a que se refiere el litigio; la que ha de comprobar la verdad de los hechos alegados mediante la práctica ex officio de la oportuna prueba, en el procedimiento administrativo todas las afirmaciones han de confrontarse con los hechos, cuya certeza ha de ser determinada para que sirvan de base a la resolución administrativa, pues únicamente esta certeza ofrece la garantía para el cumplimiento de los fines de la Administración, que son independientes de la voluntad de las partes”⁸

Es decir el particular al momento de interponer su recurso administrativo, deberá observar que su promoción esté debidamente fundada y motivada, cumpliendo con los requisitos que señala la ley fiscal como son: La existencia de una ley que de vida jurídica al recurso administrativo, la lesión a un

⁸ Royo Villanova Antonio. Elementos del Derecho Administrativo. Editorial Santaren Valladolid España, 1952, pág. 128.

derecho que le corresponde legalmente al particular, y por último la autoridad administrativa competente ante quien se debe interponer el recurso administrativo.

Por otra parte también es necesario señalar los requisitos de forma que debe cumplir el particular: el plazo dentro del cual se puede hacer valer el recurso, las pruebas que debe de acompañar a su escrito, en el que deberá estar fundado y motivado su promoción, posteriormente abundaremos este tema de los requisitos así como su fundamentación y motivación.

De lo anterior podemos deducir dos situaciones sobre el recurso administrativo:

- a) -El recurso como medio de defensa legal, y la determinación de la legalidad del acto administrativo.
- b) -El recurso que aparece como una instancia dentro del procedimiento administrativo, mediante el cual el acto es considerado por parte de la autoridad administrativa para que se dicte la resolución correspondiente.

De los dos supuestos antes citados podemos decir que el procedimiento administrativo al igual que cualquier otro procedimiento establecido en nuestro Orden Jurídico Mexicano, está destinado a mantener el equilibrio social de una manera ordenada y parcial, donde se deben de respetar los preceptos Constitucionales por parte de la autoridad al momento de emitir una resolución basándose además en la legislación fiscal para no afectar los intereses del particular.

ELEMENTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

Los elementos necesarios o constitutivos del recurso administrativo, son los siguientes, los cuales deben ser contenidos en la ley:

- 1.- Una resolución administrativa base para la impugnación por medio del recurso que puede o no agotar la vía administrativa;
En materia fiscal y de acuerdo con el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los juicios deben iniciarse en contra de resoluciones definitivas, agregando, que para estos efectos, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado.
- 2.- Debe afectar o lesionar un interés o un derecho particular; con el recurso éste colabora con la Administración Pública en mantener la legitimidad;
- 3.- La propia autoridad administrativa o el superior jerárquico ante la cual se interpone el recurso;
- 4.- Un plazo para la interposición del recurso;
- 5.- Determinados requisitos de forma para proteger principalmente el interés general; la expresión de agravios no se precisa, salvo que lo ordene la ley;
- 6.- Un procedimiento adecuado con señalamiento de pruebas, para sustanciarlo como garantía lógica necesaria para estimar la legalidad del acto; y
- 7.- La obligación que tiene la autoridad administrativa de dictar una nueva resolución en cuanto al fondo. Esta resolución puede comprender la revocación o modificación del acto

impugnado, así como su ratificación o confirmación, o la eliminación del recurso intentado.

El Recurso de revocación lo puede interponer tanto el contribuyente con interés legítimo directo como un tercero con interés legítimo indirecto.

Una vez que haya sido notificada al contribuyente la resolución que determina el crédito fiscal, y en caso de no estar conforme con la resolución emitida, tendrá derecho a inconformarse dentro de los 45 días contados a partir del siguiente a aquél en que haya surtido efectos la notificación respectiva, y podrá hacer valer como medio de defensa ante el fisco, el recurso de revocación.

El recurso procederá entre otros casos, contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos. La interposición de este recurso es opcional para el contribuyente, ya que si lo desea puede acudir directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa e interponer juicio de nulidad.

Asimismo si el contribuyente no acompaña al recurso de revocación que interponga, los documentos que acrediten su personalidad; el documento en que conste el acto impugnado, la constancia de notificación del acto impugnado (excepto cuando se declare que no fue recibido, se practicó por correo certificado con acuse de recibo, o se trate de negativa ficta), así como las pruebas documentales y el dictamen pericial, la autoridad lo requerirá para que los presente dentro de un plazo de cinco días. Si el documento requerido es alguno de los tres primeros y no se presenta dentro del plazo antes señalado, se tendrá por no interpuesto el recurso; en los otros casos, las pruebas se tendrán por no ofrecidas.

El recurso deberá presentarse ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surgido efectos la notificación

PROCEDIMIENTO:

Establece como reglas generales aplicables al recurso de revocación a las instancias de oposición al procedimiento ejecutivo, como a la impugnación de las notificaciones, las siguientes:

El escrito de interposición del recurso o instancia administrativa deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto, dentro del término de 45 días siguiente a aquel en que haya surtido sus efectos la notificación, excepto en los casos previstas por dos artículos 127 y 175 del Código Fiscal de la Federación.

Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante e plazo antes mencionado, se suspenderá hasta un año si antes no se hubiera aceptado el cargo de representante de asociación.

El escrito de interposición del recurso deberá contener los siguientes requisitos:

- a. El nombre, la denominación social y el domicilio fiscal del recurrente manifestados en el Registro Federal de Contribuyentes.
- b. Señala la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

- c. En un caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones, y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.
- d. El caso que se impugna.
- e. Los agravios que le cause el acto impugnado.
- f. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.
- g. Deberá estar firmado por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello.

Al escrito en que se interpongan el recurso, el promovente deberá anexar:

- h. Los documentos que acrediten su personalidad, cuando actúe en nombre de otro o de personas morales.
- i. El documento en que conste el acto impugnado.
- j. Constancia de notificación del acto impugnado.
- k. Las pruebas documentales que ofrezcan y el dictamen pericial, en su caso.

RESOLUCIONES O ACTOS CONTRA LOS QUE PROCEDE

En contra de	Casos en que procede
<p>Resoluciones definitivas dictadas por Autoridades fiscales federales.</p> <p>Actos de autoridad fiscal federal</p>	<ul style="list-style-type: none"> •1 Determinen: Contribuciones, accesorios (recargos, sanciones, gastos de ejecución y la indemnización del 20% por cheques devueltos) y aprovechamientos. •2 Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley. •3 Dicten las autoridades aduaneras. •4 Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular, excepto resoluciones dictadas por justicia de ventanilla. •5 Exijan el pago de créditos fiscales, en los siguientes casos: <ol style="list-style-type: none"> 1. Argumente que éstos se han extinguido o 2. Que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea atribuible a la autoridad ejecutora. 3. Se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización del 20% por cheque no pagado a su presentación en tiempo en el banco. •6 Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando el contribuyente señale que no se ajusto a la ley. •7 Afecten el interés jurídico de terceros cuando

	<p>afirme:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ser propietario de bienes, negociaciones o titular de los derechos embargados. 2. Tener derecho a que los créditos a su favor se paguen con preferencia a los fiscales. 3. Determinen el valor de avalúo de los bienes muebles, inmuebles o negociaciones.
--	--

El recurso de revocación no procede en contra de los siguientes actos administrativos:

Que no afecten el interés jurídico del particular,

Que se dicten en resoluciones de recursos administrativos o en cumplimiento de éstas o de sentencias.

Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que sean actos consentidos, es decir, aquel contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado.

Que sea conexo a otro que haya sido impugnado por algún recurso o medio de defensa diferente. (Un acto conexo a otro es que las partes son los mismos y los derechos violados son idénticos, que el acto reclamado sea el mismo o se impugnan varias partes del mismo acto, o que se reclaman actos que no son antecedentes o consecuencia de otros.)

No se amplíe el recurso administrativo o en la ampliación no se exprese agravio alguno, si el particular niega conocer el acto administrativo

Se trate de actos revocados por la autoridad

Que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

Sin embargo la naturaleza jurídica del recurso administrativo la encontramos en los artículos 120, 125 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 120 señala: “La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

El artículo 125 señala: “El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Deberá intentar la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recurso administrativo”.

Desde el momento que el particular opta por impugnar un acto de autoridad a través del recurso de revocación, considerándolo como obligatorio antes de acudir a juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de conformidad con el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación que señala: “El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o

promover directamente contra dicho acto juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

La resolución que se dicte en el recurso de revocación es impugnabile por medio de juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio.

Es importante señalar que la resolución definitiva, es el punto de partida para interponer el recurso administrativo debiéndose entender por la misma “Es aquélla que no admite instancia de revisión o de consideración alguna”. Una vez que se dicte deberá hacerse valer a través del recurso o ir directamente a juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Artículo 125 del Código Fiscal.

De lo anterior podemos citar que no serán impugnables vía recurso de revocación, las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que modifiquen la base de reparto de utilidades a los trabajadores, las que resuelvan una consulta o las que nieguen una autorización solicitada incluso cuando dicha solicitud sea para reducir los pagos provisionales de contribuciones.

Si el acto conexo que se recurre en recurso de revocación no es de los previstos en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, no se le dará trámite al recurso, declarándolo improcedente solamente en lo relativo al acto conexo y con fundamento en el precepto antes citado. Por otra parte el plazo para la interposición de dicho escrito de interposición del recurso de revocación deberá presentarse, dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, artículo 121 en relación con el 127 del Código Fiscal que señala.

“Artículo 127.-“Cuando el recurso de revocación se interponga por que el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se trate de actos imposibles reparación material o de lo previsto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación señala “cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que fue ilegalmente”, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo. Si las violaciones tuvieron lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se tratare de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta. Sin embargo toda notificación en materia fiscal surte sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas”.

El artículo 121 tercer párrafo señala: “Si el particular afectado por una resolución fiscal administrativa, que puede ser impugnada mediante el recurso de revocación, fallece antes del vencimiento del plazo de 45 días para su interposición, el citado plazo se suspenderá desde la fecha del fallecimiento hasta aquélla en que la persona que se designe, judicialmente o notarialmente, como representante de la sucesión, aceptó dicho cargo, sin que la suspensión prevista pueda exceder de un año natural contando a partir de la fecha del fallecimiento, incluso cuando al vencimiento del año hubiera sido designado representante de la sucesión”.

En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridades judiciales, cuando el particular se encuentra afectado por un acto o resolución administrativa. Se suspenderá el plazo para interponer el recurso de revocación hasta por un año. La suspensión cesará cuando se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo

en perjuicio del particular, si durante el plazo antes mencionado no se prevé sobre su representación. Artículo 121 cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Además es necesario que el recurrente exprese en que consiste dicha violación, qué le está causando agravio en su esfera jurídica, los motivos por los cuales la autoridad emisora aplicó indebidamente una disposición fiscal u omitió la aplicación de determinado precepto, también deberá de considerarse como agravio toda resolución que carezca de fundamentación y motivación, mismo que deberá ser al momento de resolverse el recurso administrativo por la autoridad administrativa.

El trámite que se da para el caso en que la autoridad ante quien se presente el recurso administrativo no sea la competente para resolver, el artículo 120 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación señala: "Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente".

Es decir cuando el contribuyente haya presentado su escrito de interposición ante la autoridad administrativa y ésta a la vez carece de competencia para resolver el recurso administrativo, deberá de turnarlo inmediatamente a la que resulte competente para conocer de dicho asunto, y deberá enviar copia del oficio de remisión de que continúe su gestión ante la autoridad correspondiente.

Cuando hay duplicidad de planteamientos, es necesario que la autoridad verifique si el interesado al momento de formular su recurso administrativo, tiene pendiente de resolver un asunto, sobre la misma problemática, o en su caso que con anterioridad se hubiese dado respuesta a un planteamiento similar, ya que si bien es cierto en la práctica se ha observado que es frecuente que se inicie un trámite simultáneamente ante dos instancias con el objeto de provocar errores, por lo que al hacer la verificación la autoridad administrativa, se estará evitando un mayor volumen de trabajo y, en su caso, la emisión de la resolución que se dicte pudieran ser contradictorias a los intereses del particular.

En el supuesto de que con anterioridad se hubiese resuelto un recurso administrativo, y el mismo promovente haya intentado con posterioridad interponer otro recurso, mediante el cual se recurre la misma resolución del primer recurso, aún cuando su planteamiento sea distinto, si la resolución le fue desfavorable al contribuyente, la segunda resolución que se dicte será en el sentido que se ha resuelto en la primera resolución emitida, para lo cual se señalará el número de oficio y la fecha en que se haya dictado la resolución.

Sin embargo el artículo 19 del Código Fiscal es muy claro al referirse, que dentro de cualquier trámite administrativo no se admitirá la gestión de negocios. Es decir la representación de las personas físicas y morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, carta poder firmada ante dos testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público o, en caso de recursos administrativos, mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal.

Así mismo el Código Fiscal de la Federación en el artículo 128 señala: "Que el tercero perjudicado que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.

De lo anterior podemos señalar que el tercero perjudicado afectado en su esfera jurídica y patrimonial por un acto de autoridad, cuyos intereses puedan verse afectados por resoluciones administrativas no establecidas conforme a derecho también puede hacer valer el medio de defensa legal que la ley fiscal establece”.

En un Estado de derecho como es el caso de nuestro país es importante que existan los medios legales de defensa, en materia tributaria a fin de que los gobernados puedan protegerse de los actos de la autoridad administrativa debiendo de prevalecer el principio de legalidad contemplado en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando el particular interponga su escrito del recurso de revocación deberá de fundamentar y motivar las causas que le perjudican en su patrimonio, con la finalidad de que la autoridad reconozca que la resolución que emitió no se dictó conforme a derecho y por tanto es necesario que exista tal medio de defensa para que la autorizada pueda corregir sus errores en los que incurrió.

Frente a estos actos de autoridad se ha reconocido la necesidad de que el Estado establezca un procedimiento administrativo a través de una ley que lo regule como es el Código Fiscal, es decir para controlar y resolver todas y cada una de las controversias que se susciten entre la autoridad administrativa y los particulares.

Sin embargo se han establecido dos medios para proteger los derechos de los particulares dentro del procedimiento administrativo, así como en la legalidad de los mismos:

a) Indirectos.

b) Directos.

Los medios Indirectos: Consisten principalmente, en las garantías que presta un buen régimen de organización administrativa. Este medio está destinado a que la autoridad administrativa debe de sujetarse a las disposiciones legales, sin violar las garantías de las cuales goza el particular dentro del procedimiento administrativo.

Los medios Directos: Estos medios consisten en proteger los derechos de los particulares establecidos por la Constitución y el Código Fiscal, y que deben ser clasificados según la autoridad que deben intervenir, al resolver el recurso administrativo en materia Fiscal Federal.

De los dos medios antes citados, se desprende del primero que la autoridad tiene la obligación de llevar a cabo un buen régimen de control de la legalidad de sus actos, debiendo de respetar la garantía de fundamentación y motivación de la cual gozan los contribuyentes en el procedimiento administrativo. En el segundo está claramente definido que la Constitución está por encima de todo precepto que derive de la misma, y a la vez deben ser respetados tales lineamientos por la autoridad administrativa al momento de resolver la promoción del particular, basándose en el principio de legalidad que es el rector del procedimiento administrativo.

De lo anterior significa que todo acto emanado de la autoridad administrativa y que afecte el interés jurídico del particular deberá ser impugnado a través del medio legal de defensa que se señala en la legislación fiscal, y que conlleve a mejorar la exacta aplicación de la norma jurídica en el procedimiento administrativo.

El medio legal de defensa que intente el particular deberá de fundarse en un orden jerárquico de disposiciones legales como son: La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el propio Código Fiscal de la Federación, el Código Federal de Procedimientos Civiles.

Pruebas que debe de acompañar al escrito de interposición el recurrente.

El artículo 123 del Código Fiscal de la Federación señala.

El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso de revocación.

I.-Los documentos que acrediten la personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los casos que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o que se cumpla con los requisitos que señala el artículo 19 del Código Fiscal, que dispone en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios.

La representación de las personas físicas y morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o notario o fedatario público o, en caso de recurso administrativo mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleva la autoridad fiscal.

II.-El documento en que conste el acto impugnado;

III.-Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

IV.-Las pruebas documentales que ofrezca el dictamen pericial, en su caso.

Los documentos a que hemos hecho referencia, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos podrá exigir al contribuyente la presentación del original y copia certificada.

Cuando las pruebas documentales ofrecidas por el recurrente, no obren en su poder, si éste no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o el lugar en que se encuentre para que deba resolver el recurso así requiera el envío de dichas pruebas cuando sea legalmente posible.

Para este efecto, deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el particular tiene su disposición los documentos, cuando legalmente puede obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de estos.

La autoridad fiscal a petición del recurrente recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido la oportunidad de obtenerlas. Además en su escrito de interposición deberá identificar con toda precisión los documentos que acompaña, en el deberá de señalar el número de oficio o documentos de que se

trate, la fecha de expedición, y la autoridad que lo dictó, así como la identificación del expediente en que se encuentre.

La imposibilidad para obtener las pruebas ofrecidas se debe demostrar mediante la exhibición de la copia sellada de la solicitud de expedición de la copia de dichos documentos, que hubiere presentado el recurrente con anterioridad a la interposición del recurso, ante la autoridad que los tenga en su poder. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente puede obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

El artículo 123 último párrafo señala: La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Así mismo cuando no se acompañen algunos de los documentos a que hemos hecho referencia, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que lo presente dentro del término de cinco días, si el promovente no los presenta dentro de dicho término se tendrá por no interpuesta su promoción desechándolo en su caso.

La autoridad fiscal encargada de resolver el recurso administrativo de revocación tendrá la obligación de notificarle al contribuyente el requerimiento de los requisitos que haya omitido dentro del término de cinco días, caso contrario sería una arbitrariedad y violación por parte de la autoridad a sus derechos del contribuyente, y por tanto el procedimiento estaría viciado por parte de la autoridad administrativa, sin embargo el contribuyente deberá esperar que dentro del término de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso la autoridad deberá dictar una resolución.

El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado. El contribuyente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presente confirmación del acto impugnado, artículo 131 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 130 del Código Fiscal señala. "En el recurso de revocación se admitirán toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la confesional de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos".

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado resolución al recurso. Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos; pero si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió; se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad. Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Para efecto de evitar que la autoridad administrativa deseche el recurso que legalmente resulta procedente, se recomienda al recurrente cumplir con las formalidades esenciales que establece el

Código Fiscal de la Federación en sus artículos 18 y 122, 123, o en su caso la autoridad administrativa lo va tener por no interpuesto, dejándolo sin efectos, así mismo la resolución que pueda recaer puede ser en contravención a los intereses de los particulares por no cumplir con dichos requisitos.

Cabe señalar que los artículos 18, 122, 123 del Código Tributario son la base para que el particular presente su promoción en el que deberá señalar los documentos que acompaña a su escrito que harán prueba plena frente a la autoridad administrativa. Es decir donde consten la narración de los hechos conjuntamente con los agravios que le causa la resolución o el acto que se impugna así mismo los hechos controvertidos que estén debidamente relacionados con las pruebas que acompañó en su caso el recurrente.

El artículo 122 del Código Fiscal de la Federación señala que cuando no se acompañen todos los medios de prueba, para desvirtuar lo actuado en el procedimiento administrativo, requerirá al recurrente para que en el término de cinco días cumpla con los medios de prueba.

De lo expuesto podemos decir que si al agotar el recurso administrativo de revocación el interesado no ofrece las pruebas idóneas, aquéllas que demuestren la legalidad del acto impugnado en la fase del procedimiento, el órgano jurisdiccional juzgara la resolución reclamada con los mismos elementos que la autoridad administrativa tuvo a su alcance para resolver, salvo que se haya negado a admitir pruebas o analizar todo lo alegado en el procedimiento administrativo, que dio origen a la resolución, no se haya dado al actor oportunidad de ofrecer medios de prueba suficientes para desvirtuar lo actuado.

ADMISIÓN DE LAS PRUEBAS Y SUS EXCEPCIONES.

El artículo 130 del Código Fiscal de la Federación: "En el recurso de revocación se admitirán toda clase de pruebas, excepto la testimonial y de la confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones". No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos agregados a ellos.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso de revocación. Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos; pero si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Conforme al párrafo tercero del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, la confesión expresa del recurrente sobre algún determinado hecho, hacen prueba plena en contra del recurrente. Igualmente hacen prueba plena las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por la autoridad en los documentos que la misma expida en ejercicio de sus funciones que tendrán la naturaleza de documentos públicos; aclarándose que si tales documentos contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, dichos documentos sólo hacen prueba plena de que ante la autoridad que los expidió, se hicieron esas declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado por el particular pero sí se debe considerar que tiene pleno valor probatorio en contra del particular que hizo la declaración o manifestación en cuestión.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad administrativa. Si por el alcance de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en el artículo antes citado debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

La autoridad administrativa encargada de resolver el recurso deberá observar que el recurrente en su escrito de interposición reúna los elementos de convicción para reconocer la legalidad de las mismas dentro del procedimiento administrativo, sin embargo estas pruebas deben de reunir los requisitos de los artículos 18, 112, 123, del Código Fiscal de la Federación.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que se acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Con respecto a las pruebas supervenientes, en principio podrán ofrecerse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso, es decir, hasta antes de que se dicte resolución que ponga fin al recurso, se podrán presentar dichas pruebas. Se debe entender que una prueba es superveniente, cuando el recurrente no las conocía al presentar su respectivo recurso y por ende no estaba en posibilidad de ofrecerlas al momento de la interposición del recurso, no reuniendo tal característica, aquellas pruebas que por omisión del propio recurrente no las haya acompañado a su escrito de interposición del recurso.

IMPUGNACIÓN A LAS NOTIFICACIONES.

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación vigente establece una reglamentación de la impugnación del acto administrativo, cuando se alegue que le fue notificado ilegalmente siempre que se trate de los actos recurribles conforme a los que señala el artículo 117 del citado Código.

Ello tomando en consideración que cuando se alega violación al procedimiento administrativo de notificación, desconociéndose el acto que da origen al requerimiento de pago o al acto impugnado, la autoridad deberá entregar de inmediato al inconforme copia autorizada del mismo para que proceda a ampliar el recurso intentado y exponga lo que a su derecho convenga; pero si notificado el recurrente del acto que dice ignorar no amplía el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, entonces se desechará por improcedente el medio de defensa intentado.

VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS.

En principio la valoración de las pruebas se sujetará a la prudente apreciación de la autoridad encargada de resolver el recurso, pero se deben de tomar en consideración las reglas para la valoración de dichas pruebas para lo que prevé el Código Fiscal de la Federación como el Código Federal de Procedimientos Civiles en su capítulo IX, a partir del artículo 197 y hasta el artículo 218 a excepción de los artículos que se refieran las pruebas confesional y testimonial.

Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas por la autoridad, de acuerdo con los hechos sobre los que verse el recurso de que se trate, dichas autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos controvertidos materia del recurso podrán valorarse las pruebas sin sujetarse a lo previsto por el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, ni tampoco a las reglas de valoración previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles, debiendo en dicho caso, fundar y motivar razonadamente la evaluación de las pruebas en cuestión.

Las pruebas ofrecidas en el escrito del recurso administrativo por parte del particular, la autoridad administrativa estará obligada a estudiarlas y valorarlas al momento de resolver el recurso, las mismas pruebas ofrecidas y exhibidas por el particular al interponer su recurso de revocación deben de ser estudiadas por la autoridad al momento de resolver el recurso administrativo, ya que de no hacerlo incurre en un vicio formal que trae como consecuencia la nulidad de tal resolución.

Si las pruebas en cuestión se acompañan al escrito de interposición, pero el particular no las especificó claramente o no las relacionó con los hechos que con ello se pretende probar, la autoridad administrativa no procederá a desecharlas, sino que deberá analizarlas y valorarlas y posteriormente emitir la resolución que corresponda al recurso, debido a esto la autoridad tendrá la obligación de seguir los lineamientos establecidos en la ley, para no afectar los intereses de los particulares.

En este sentido también el particular tendrá la obligación de presentar las pruebas suficientes para desvirtuar lo actuado de la autoridad, caso contrario si no cumple con los requisitos omitidos que señalan los artículos 18, 122, 123 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal desechará el recurso interpuesto, en el que requerirá al particular para que dentro del plazo de cinco días hábiles a su notificación cumpla con los requisitos omitidos, siempre y cuando no concurren otras causales de improcedencia.

Por último el recurrente tendrá la obligación de presentar las pruebas idóneas en su escrito para desvirtuar el acto que se impugna, y además la autoridad tendrá la misma la obligación de valorar aquellas que demuestren la legalidad del acto, y posteriormente dictar resolución al escrito de interposición del recurso.

TÉRMINO PARA LA RESOLUCIÓN DE LA NEGATIVA FICTA DEL RECURSO.

La autoridad competente para resolver el recurso, deberá dictar resolución que ponga fin al mismo y notificarla al recurrente o a la persona autorizada, para recibir notificaciones, en un plazo que no excederá de tres meses que se contarán a partir de la fecha de interposición del recurso. Una vez transcurrido el plazo de tres meses señalado, sin que la autoridad hubiera notificado la resolución que ponga fin al recurso, el recurrente podrá considerar que la autoridad lo ha resuelto desfavorablemente o de que ha confirmado el acto recurrido.

Se considera que el plazo de tres meses a que se ha hecho referencia, se inicia a partir de la fecha de interposición del recurso, cuando el mismo se presentó con todos los requisitos y anexos que

procedan, pues si se ha ofrecido una prueba que el recurrente no pueda aportar, y corresponde a la autoridad recabarla, el citado plazo se iniciará a partir de la fecha en que la autoridad que debe resolver el recurso, obtenga la prueba en cuestión, ya que antes de esa fecha se encontraba imposibilitada de dictar resolución, por no encontrarse completo el expediente de que se trate.

Transcurrido el plazo antes citado, el recurrente podrá esperar que la autoridad dicte la resolución que proceda, o bien, en cualquier tiempo después de transcurrido el plazo de tres meses, y hasta antes de que la autoridad le notifique una resolución que ponga fin al recurso, podrá impugnar mediante juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la presunta confirmación del acto recurrido, artículo 130 del Código Fiscal de la Federación.

La interposición del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en contra de la confirmación de la negativa ficta de la autoridad recaída al recurso administrativo, sólo tendrá como consecuencia que la autoridad al dar contestación a la demanda planteada se refiera a cual es el sentido de la resolución que dicte con relación con el recurso por el cual se produjo la confirmación o negativa ficta, así como los motivos y fundamentos legales de esa resolución.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha venido sosteniendo que en estos casos, no puede la autoridad contestar la demanda, señalando que el recurso es improcedente por falta de incumplimiento de alguno de los requisitos previstos en el artículo 122 fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación. o bien por no haber acompañado a su escrito de interposición del recurso, alguno de los documentos a que se refiere el artículo 123 fracciones I, II y III del citado Código.

Es importante hacer referencia que se debe de entender por resolución administrativa: Es la forma por la cual la autoridad fiscal da a conocer las decisiones acerca de los actos u omisiones cometidos por el contribuyente, con lo que se define y da certeza, a una situación legal o administrativa.

Cabe señalar que la resolución que se emita deberá reunir los siguientes requisitos previstos por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación que señala:

- a).-Constar por escrito
- b).-Señalar la autoridad que lo emite
- c).-Indicar el nombre de la persona a quien se dirige. En caso de que se ignore el nombre de la persona a quien se dirige, deben señalar los datos suficientes que permitan su identificación.
- d).-Estar firmada por el funcionario que lo emitió
- e).-Citar los preceptos legales y precisar los hechos y situaciones que los motive. Es decir estar fundado y motivado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución o impugnar en cualquier momento la presunta confirmación del acto que se impugna. Es decir lo más importante es que el contribuyente espere a que la autoridad dicte la resolución dentro del término que establece la legislación fiscal en su artículo 131 que no excederá de tres meses.

CONFIRMACIÓN DE LA NEGATIVA FICTA.

Si la autoridad que conozca del recurso de revocación no ha resuelto y notificado la resolución que corresponde dentro del término de tres meses, contados a partir de la fecha de interposición del

recurso, el recurrente podrá considerar que la autoridad lo ha resuelto desfavorablemente o de que ha confirmado el acto que se recurre, artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.

Por último contra esta confirmación de la negativa ficta del recurso, es recomendable para el contribuyente interponer juicio contra esa negativa a su promoción, es decir el silencio de la autoridad administrativa como confirmatorio del acto o hecho, que haya repercutido en el inicio del plazo de interposición del recurso.

Ejemplo de esto lo tenemos en el artículo 127, del citado ordenamiento, tratándose de actos de ejecución es decir si el recurso se hubiera hecho valer antes de que se emita la convocatoria de remate en primera almoneda, es cuando se refiere al embargo que puede llevar a cabo la autoridad. Con motivo de que el particular no haya cumplido con sus obligaciones fiscales a tiempo.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA RESOLUCIÓN.

El artículo 132 del Código Fiscal de la federación señala: “La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficientemente para desvirtuar la validez del acto impugnado bastará con el examen de dicho punto.

Con respecto a la suplencia de la queja, la autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución. No se podrán revocar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente. La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente.

La resolución que se dicte al recurso administrativo de revocación por parte de la autoridad, deberá estar fundada y motivada de acuerdo al principio de legalidad contemplados en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar, los hechos notorios, pero si uno de los agravios es suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado bastará con el estudio de dicho agravio. Artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.

A efecto de que la autoridad administrativa pueda resolver y dejar sin efectos el acto impugnado, bastará con el examen de un sólo agravio, es decir cuando el agravio en cuestión se refiera a que los hechos que motivaron el acto impugnado no se realizaran efectivamente, o que el acto impugnado no se realiza efectivamente, o que el acto se dictó contrariamente a las disposiciones aplicables o que hubo omisión en aplicar las debidas medidas por parte de la autoridad administrativa.

Los errores que se adviertan en la cita de los preceptos que el recurrente considere violados, los podrá corregir la autoridad así mismo deberá hacer un examen en su conjunto de los agravios y de

los demás razonamientos expresados en el recurso, a fin de que se llegue a la convicción efectivamente planteada, teniendo la autoridad el cuidado que en la corrección que se haga sean los necesarios para que la resolución sea dictada de acuerdo a los preceptos Constitucionales antes citados.

Además de que no se puedan variar los hechos expuestos, por parte del recurrente tanto en el acto que se recurre como en los que consten en el escrito del recurso, por lo que se deberán examinar tal y como se expresaron, en el que no se podrá cambiar el sentido o alcance de los agravios expresados en la promoción del recurrente.

Si bien es cierto que la autoridad no puede dejar sin efectos o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el promovente, también la autoridad lo hará en el caso en que hubiera dejado sin efectos o modificados una parte del acto administrativo que es el antecedente o sirviera de base a la parte impugnada.

Si un acto se declara ilegal, todos los demás actos realizados en el mismo procedimiento administrativo con posterioridad a dicho acto se deben dejar sin efectos teniendo la autoridad la obligación de apegarse a estricto derecho, para hacer válida la ilegalidad o en su caso aceptar sus errores que la misma haya ocurrido al momento de dictar una resolución sin argumento, además de afectar al recurrente en su interés jurídico.

El principio de seguridad jurídica dentro del procedimiento administrativo debe reunir los siguientes elementos formales que son:

- a).-Constar por escrito, es decir todo acto de autoridad debe constar por escrito y pueda precisarse en cualquier tiempo sus términos exactos, es decir, el contenido de la promoción y así fijar a su vez la competencia.
- b).-Estar fundado; la fundamentación consiste en que el acto debe apoyarse en una norma jurídica general y abstracto que sea exactamente aplicable al caso, lo cual debe ser claramente expresada en el texto del documento en que conste el acto.
- c).-Estar motivado; la motivación consiste en la expresión en el texto del documento en que consta el razonamiento que formuló la autoridad, según el cual llegó a la conclusión de que la situación concreta a la hipótesis normativa en que se apoya el acto.
- d).-Estar firmado .- La misma firma que sea autógrafa por parte de la autoridad administrativa, además debe de constar la misma en el documento del acto, es indispensable tanto para darle autenticidad al documento como para establecer que el acto efectivamente procede de la autoridad competente, y que ésta es responsable de su contenido.

Por último podemos señalar que la fundamentación y motivación, de acuerdo con los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se señala “que todo acto que emane de la autoridad debe estar adecuado al procedimiento además debe estar fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse, con precisión las circunstancias especiales de las razones de los particulares o las causas inmediatas en que se hayan tenido en consideración para la emisión del mismo; siendo necesarios, además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas”.

CAUSAS DE REVOCACIÓN.

La autoridad encargada de resolver el recurso podrá dejar sin efectos un acto administrativo, cuando analice únicamente un agravio, dejando de estudiar los demás expresados por el recurrente, además el agravio que se analice y se considere suficiente éste se referirá a los hechos que motivaron la resolución que se impugna y que además se realizaron, y que fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada por parte de la autoridad administrativa, y la resolución que se dictó fue en contravención de las disposiciones aplicables y que la autoridad dejó de aplicar, o simplemente se observó que en el procedimiento que dio lugar a la resolución se omitieron los requisitos formales que exige la ley, en el que además se hayan incurrido en vicios dentro procedimiento que afectaron las defensas del recurrente y que de alguna manera trascendieron al sentido de la resolución que se recurre.

Así mismo la autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios hechos valer, así como los demás razonamientos formulados por el recurrente a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin que la corrección en la cita de los preceptos implique el cambiar los hechos expuestos en la resolución del recurso, los cuales se deberán estudiar tal y como se exponen, ni tampoco cambiar el sentido o alcance de los agravios.

En principio no se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte que no fue impugnada por el recurrente, sin embargo se considera que la autoridad hubiera revocado o modificado una parte del acto administrativo que fuera el antecedente o sirviera de base a la parte no impugnada, como ejemplo de lo anterior se puede mencionar.

El caso en que habiendo revocado una resolución administrativa en lo referente a la omisión en el pago de una contribución, el recurrente no hubiera impugnado la multa establecida con base en la omisión revocada, por lo que en estos casos la autoridad también podrá revocar o modificar la multa impuesta, aún cuando la multa no hubiera sido impugnada por el recurrente.

La resolución que se dicte por la autoridad deberá señalar, los actos o la parte del acto que se revoque o modifique, así como aquellos que se confirmen indicando en su caso, el monto del crédito fiscal revocado o dejando sin efectos, y en consecuencia el monto de la parte del crédito cuya legalidad se confirma.

Se puede considerar como causales de revocación de la resolución combatida las siguientes:

- a).-La falta de competencia del funcionario o del órgano para determinar los créditos fiscales, es decir cuando el acto administrativo fue emitido por un funcionario incompetente para emitirlo.
- b).-La falta de fundamento legal o un fundamento legal mal aplicado, cuando no se fundó debidamente o careció de fundamentación.
- c).-La falta de motivación o indebida motivación del acto que se recurre por el promovente.
- d).-El desvío de poder en el caso de sanciones. Por desvío del poder se entiende que la autoridad en uso de sus facultades discrecionales, al imponer las sanciones no lo hace conforme a la ley, o bien no funda ni motiva sus actos.
- e).-La caducidad de las facultades de la autoridad para hacer la determinación, es decir cuando se hubiera hecho valer la caducidad y efectivamente hayan caducado las facultades de la autoridad para hacer la determinación del crédito fiscal recurrido.

No se considerará causal de revocación, la falta de aplicación de la jurisprudencia establecida por los tribunales, aún cuando la tesis jurisprudencial sea aplicable exactamente al caso al que se refiera el recurso.

Una vez integrado el expediente del recurso con todos los elementos de juicio necesarios, la autoridad encargada de resolverlo debe dictar su resolución. Según el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, el plazo para dictar la resolución y notificarla no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso y el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado, pero el recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

De acuerdo con el contenido del acto administrativo que le fue notificado al particular y congruente con los agravios, y los demás elementos de prueba aportados por el contribuyente, la resolución que ponga fin al recurso administrativo, tendrá determinado sentido que puede consistir:

“Artículo 133.-La resolución que ponga fin al recurso podrá:

- 1.-Desechar por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo en su caso.
- 2.-Confirmar el acto impugnado.
- 3.-Mandar reponer el procedimiento administrativo.
- 4.-Dejar sin efectos el acto impugnado.
- 5.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya”

DESECHAR POR IMPROCEDENTE.

La resolución que dicte la autoridad administrativa a su promoción del recurrente lo deberá desechar por improcedente, por haberse impugnado una resolución diversa a las establecidas en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación.

Así mismo sobreseerlo cuando el recurrente se desista del recurso, o desecharlo por improcedente, respecto del mismo se de alguna de las causales de improcedencia previstas en el artículo 124 que posteriormente las señalaremos detalladamente, además por no presentar el recurrente en su escrito dentro del plazo de 45 días, los documentos a que se refieren las fracciones I, II y III del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir el recurso es improcedente, mediante el cual deberá desecharse por incurrir el recurrente en las causales de improcedencia que se pueden presentar al analizar el recurso la autoridad administrativa y éstas pueden ser:

El artículo 124 del Código Fiscal de la Federación señala que es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos:

- I.-Que no afecten el interés jurídico del recurrente, por que el acto administrativo se dirige a otra persona distinta del recurrente o bien no se trate de un acto que se deba recurrir dentro del procedimiento.
- II.-Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias.

III.-Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es decir contra el acto administrativo se haya interpuesto previamente demanda de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que este recurso es obligatorio agotarlo antes de acudir ante el Tribunal Fiscal artículo 125 del Código Fiscal de la Federación.

IV.-Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado para tal efecto.

V.-Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de defensa diferente.

VI.-En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o sí no se expresa agravio alguno, tratándose de los previstos por la fracción II del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación que señala: "El particular tendrá un plazo de 45 días a partir del siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer para ampliar el recurso administrativo, impugnado el acto y su notificación o sólo la notificación".

VII.-Si son revocados los actos por la autoridad.

VIII.-Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Sin embargo podemos señalar otra causal de improcedencia del recurso cuando se intente contra actos que tengan por objeto hacer efectiva fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros, artículo 126 del Código Fiscal de la Federación.

En otro supuesto podrá sobreseerle también, por que el recurrente se desistió del recurso administrativo de revocación intentado o por que se dio el caso de gestión de negocios que prohíbe el Código Fiscal en su artículo 19, es decir cuando al respecto del mismo se da alguna causal de improcedencia prevista en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, o cuando el recurrente no se presentó dentro del plazo de 45 días previsto para la interposición del recurso, también cuando no reúne los requisitos del artículo 123 fracción III del Código Fiscal. Constancia de la notificación del acto impugnado, cuando el recurrente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia de notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de la negativa ficta.

CONFIRMAR EL ACTO IMPUGNADO

Es decir la autoridad administrativa encargada de tramitar y resolver el recurso, podrá confirmar el acto cuando los agravios hechos valer por el recurrente son insuficientes o improcedentes para dejarlo sin efectos, siempre y cuando el acto se encuentre debidamente fundado y motivado, es decir los agravios hechos valer por el recurrente se consideren insuficientes o improcedentes para revocar el acto que se recurre, conforme al artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir al momento de resolver dicho recurso la autoridad administrativa deberá de emitir un nuevo acto que sustituya al impugnado, sin que sea obstáculo que dicho acto sea total o parcialmente, y sea a favor del recurrente pues en estos casos la autoridad que resuelva el recurso puede dictar un acto nuevo debidamente fundado y motivado aunque sea desfavorable al contribuyente.

MANDAR REPONER EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Se ordena la reposición del procedimiento administrativo, que dio origen a la resolución impugnada cuando dicho procedimiento haya estado viciado. Esto quiere decir que si se encuentran vicios en el mismo procedimiento que hayan tenido consecuencias negativas en el sentido del acto que se recurre, por que al momento de emitirse la resolución no se dio cumplimiento a los requisitos formales establecidos por la ley como sería la debida fundamentación y motivación, o en el caso de que el acto haya sido emitido por un funcionario sin competencia para hacerlo.

DEJAR SIN EFECTOS EL ACTO IMPUGNADO.

Cuando se desvirtúe la legalidad de la resolución impugnada o sea manifiesta su ilegalidad. Es decir declarar que se dejó sin efectos el acto combatido, en virtud de que al resolver el recurso la autoridad administrativa encontró que los hechos que sirvieron para desvirtuar lo actuado se apreciaron en forma equivocada, o que se dictó contrariamente a lo previsto en las disposiciones aplicables, así mismo la autoridad encargada de resolver concluyó que los hechos que motivaron la resolución impugnada no se realizaron, y fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada o bien por que se omitió aplicar las debidas medidas.

MODIFICAR EL ACTO IMPUGNADO O DICTAR UNO NUEVO QUE LO SUSTITUYA.

Cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente: en los casos en que la resolución que ponga fin al recurso, ordene la reposición del procedimiento que dio origen a la resolución que se recurre, o bien la realización de un nuevo acto por la autoridad administrativa competente cumpliéndose con las formalidades previstas por la ley y además que hubieran sido omitidas en el acto recurrido.

Motivo por el cual la resolución que se dicte en el recurso deberá precisarse en forma pormenorizada, como deben de subsanarse la omisión de los requisitos formales o de los vicios de procedimiento en que hubiera incurrido el recurrente.

La reposición del procedimiento administrativo a que hemos hecho referencia, así como la emisión de un nuevo acto en su caso, o de una nueva resolución que se notifique al contribuyente y además que ponga fin al recurso, la autoridad debe reponer el procedimiento, aún cuando hubiere transcurrido el plazo de caducidad previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

No obstante cuando hayan transcurrido los tres meses para dictar la resolución que ponga fin al recurso, la autoridad correspondiente deberá de cumplir, ya sea con la finalidad de terminar con el procedimiento o que se haya mandado reponer lo actuado por la autoridad, o en su caso emitir una nueva resolución que para reponer el procedimiento o en su caso se considerarán caducadas las facultades de la autoridad para determinar el crédito fiscal.

4.3- JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (JUICIO DE NULIDAD)

El juicio que se tramita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de acuerdo a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se le denomina procedimiento contencioso administrativo, pero también se le conoce como juicio de nulidad o juicio de anulación, se usa indistintamente procedimiento contencioso administrativo y juicio de nulidad, en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

La Ley de Justicia Fiscal de 1936 vino a crear una especie de organismo que anteriormente era totalmente desconocido en la legislación mexicana, el Tribunal Administrativo. Este organismo tiene la peculiaridad de encontrarse dentro del marco del Poder Ejecutivo y actuar por delegación de éste, pero a su vez de realizar una función no propiamente administrativa sino jurisdiccional.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el Título Tercero, Capítulo IV que se refiere al Poder Judicial, y concretamente en la fracción primera del Artículo 104 expresamente autoriza la creación de tribunales de lo contencioso administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos y que tengan por objeto dirimir las controversias entre los particulares y la administración pública.

Del texto constitucional se puede inferir que la función de los tribunales administrativos es la de dirimir controversias, es decir, que en su materia propia realizan las mismas funciones que los órganos del Poder Judicial, que son las de “decir el derecho”

Por su parte, la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1936 decía que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa estaría colocado dentro del marco Poder Ejecutivo, pero no estaría sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese poder, sino que fallaría en representación del propio Ejecutivo, pero no estaría sujeto a dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese poder, sino que fallaría en representación del propio Ejecutivo y que ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa tendría intervención alguna en sus procedimientos o resoluciones.

De igual forma antes de entrar a estudiar el procedimiento del juicio de nulidad es importante destacar cual es el significado de esas palabras.

La exposición de motivos de la aludida Ley de Justicia Fiscal de 1936 decía que el contencioso que se regulaba sería lo que la doctrina conoce con el nombre de contencioso de anulación y agregaba que el Tribunal no tendría otra función que la de declarar la nulidad o la de reconocer la validez de actos o procedimientos y que fuera de esa órbita la administración pública conservaría sus facultades propias.

Por último, y a partir del 1° de enero del 2006, los juicios contencioso administrativos iniciados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y en donde esta Ley, sustituye al Título VI del Código Fiscal de la Federación, el cual contenía las disposiciones aplicadas hasta esta reforma para tramitar dichos juicios.

Ahora bien, la doctrina al referirse al contencioso de anulación ha dicho que este procedimiento hace antítesis al contencioso de plena jurisdicción, es decir, que el Tribunal no tiene todos los poderes habituales de juez, no puede más que pronunciar la anulación del acto que es puesto a su consideración, pero sin modificarlo ni menos aún dictar uno nuevo.

Las características anteriores han determinado que el organismo al que se alude sea, como ya se ha dicho, una institución formalmente administrativa. Sin embargo, lo que es pertinente destacar de este punto es que desde el punto de vista material su función es la de un organismo jurisdiccional, es decir, que los procedimientos y actos que de él emanan tienen esta última naturaleza.

Manuel Argañaraz define al contencioso administrativo “como el juicio, recurso o reclamación, ubicado en un determinado sistema de jurisdicción relativa, que se interpone- después de agotada la vía gubernativa- en unos sistemas ante los Tribunales Judiciales y en otros ante los Tribunales Administrativos Autónomos, sobre pretensiones o conflictos fundados en preceptos de Derecho Administrativo o facultades regladas, que se litigan entre particulares y la Administración Pública- federal o local- por las resoluciones o actos ilegales dictados por ésta, que lesionan o vulneran los derechos establecidos anteriormente a favor del reclamante, por una ley, un reglamento u otro precepto. Estos órganos cumplen una misión de control sobre la actividad administrativa.”⁹

Por su parte Gregorio Sánchez de León, señala que el derecho Procesal Administrativo y fiscal “es un conjunto de normas jurídicas que regulan el juicio en que se resuelven las litis que se originan por una parte entre los administrados o en especial los contribuyentes, con motivo de la emisión o expedición de actos administrativos en general y dentro de ellos la exigencia de las contribuciones, y por la otra las autoridades administrativas o en particular el Fisco con facultades ejecutivas, resolviendo el órgano jurisdiccional, a través de un procedimiento en el que operan principios e instituciones especiales, que surgen y se ejercitan en el proceso, debido a la trascendencia del acto administrativo o del particular impositivo en el juicio contencioso administrativo.”¹⁰

El procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad fiscal, se tramita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que es un órgano con funciones formalmente ejecutivas porque forma parte del Poder Ejecutivo, y materialmente jurisdiccionales, porque el contenido de sus resoluciones consiste en resolver controversias, que surgen entre las autoridades fiscales y los particulares.

El juicio de nulidad se hará valer ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y se tramitará ante la Sala Regional de dicho tribunal, en cuya circunscripción se encuentre el domicilio fiscal del demandante.

El ordenamiento legal que regula todo lo relativo a la integración y funcionamiento del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la cual en sus artículos 1º. y 2º. Establecen que dicho Tribunal, es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, la organización y atribuciones que dicha ley establece y que se integra por una Sala Superior y por las Salas Regionales.

⁹ Argañaraz Manuel J. Tratado de lo Contencioso Administrativo, Tipográfica, Editora Argentina, Buenos Aires, 1975, pág. 15

¹⁰ Gregorio Sánchez de León, Derecho Procesal Fiscal Mexicano, Tomo II, 11ª Edición, Editorial Cárdenas, México, 1998, pág 732.

En esta materia, las entidades federativas intervendrán como parte en los juicios que se susciten con motivo del ejercicio de las facultades que les son delegadas en los términos del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal que hayan celebrado con la Federación, y asumirán la responsabilidad en la defensa de los mismos sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría.

EL Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se encuentra constituido por Magistrados los cuales serán nombrados por el Presidente de la República, con la aprobación del Senado, ya sea para integrar la Sala Superior o las Salas Regionales, quienes duraran en su encargo seis años en el primer ejercicio de su encargo, los que se contarán a partir de la fecha de su designación. Al termino de dicho periodo los Magistrados de la Sala Superior podrán ser designados nuevamente, por única vez, por un período de nueve años; y los magistrados de las Salas Regionales podrán ser designados por un segundo periodo de seis años, al final de ese periodo, si fueren designados nuevamente serán inamovibles.

Para ser Magistrado del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se requiere ser mexicano por nacimiento, mayor de 35 años, de notoria buena conducta, licenciado en derecho con título registrado, expedido cuando menos 10 años antes de dicha fecha y con 7 años de práctica en la materia fiscal.

El Tribunal tendrá un Secretario General de Acuerdos, un Secretario Adjunto de Acuerdos para cada sección de la Sala Superior, un oficial mayor, un contralor, los secretarios, actuarios, y peritos necesarios para el despacho de los negocios del Tribunal, así como los empleados que determine el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Los Magistrados, los Secretarios y los Actuarios estarán impedidos para desempeñar cualquier otro cargo o empleo de la Federación, Estados, Distrito Federal, municipios, organismos descentralizados, empresas de participación estatal o de algún particular, excepto los cargos o empleos de carácter docente y los honoríficos, encontrándose igualmente impedidos para ejercer su profesión, salvo en causa propia.

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.

Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren los párrafos anteriores.

Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes a favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al erario federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al erario federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del Propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los estados y municipios, así como sus organismos descentralizados.

Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente.

Las que traten de las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en los párrafos anteriores, inclusive aquellos a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

INTREGRACION Y COMPETENCIA DE LA SALA SUPERIOR

La Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se compondrá de once magistrados especialmente nombrados para integrarla, de entre los cuales elegirán al presidente del Tribunal. La Sala Superior del Tribunal actuará en pleno o en dos secciones.

El pleno se compondrá de los magistrados de la Sala Superior y del Presidente del Tribunal, bastando la presencia de siete de sus miembros para que pueda sesionar.

Las resoluciones del pleno se tomarán por mayoría de votos de sus integrantes presentes, quienes no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal, en caso de empate, el asunto se diferirá por la siguiente sesión. Cuando no se apruebe un proyecto por dos veces, se cambiará de ponente.

Las sesiones del Pleno, de las secciones de la Sala Superior o de las Salas Regionales, sí como las diligencias o audiencias serán públicas. Cuando se designe presidente, se ventilen cuestiones administrativas, o la moral, el interés público o la ley así lo exijan, las sesiones del Pleno o de las secciones o de las Salas Regionales serán privadas.

COMPETENCIA DE LA SALA SUPERIOR

Es competencia de la Sala Superior

Designar de entre sus integrantes al Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Señalar la sede y número de las Salas Regionales.

Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas Regionales.

Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.

Resolver por atracción los juicios con características especiales, cuando sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones del Pleno, así como la queja y determinar las medidas de apremio.

Resolver sobre las excitativas de justicia y calificar los impedimentos en las recusaciones y excusas de los magistrados y, en su caso, designar de entre los secretarios al que deba sustituir a un magistrado de Sala Regional.

Dictar las medidas que sean necesarias para investigar las responsabilidades de los magistrados establecidas en la ley de la materia y aplicar, en su caso, a los magistrados las sanciones administrativas correspondientes, salvo en el caso de destitución la que se pondrá a la consideración del presidente de la República.

Fijar, y en su caso, cambiar la adscripción de los magistrados de las secciones y de las Salas Regionales

Expedir el Reglamento Interior del Tribunal y los demás reglamentos y acuerdos necesarios para su buen financiamiento, teniendo la facultad de crear las unidades administrativas que estime necesarias para el eficiente desempeño de las funciones del Tribunal de conformidad con el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Designar de entre los magistrados de la Sala Superior, a los magistrados que realicen visitas extraordinarias a las Salas Regionales. El magistrado designado dará cuenta del funcionamiento de éstas al Pleno del tribunal.

Designar al secretario general de acuerdos, al oficial mayor y al contralor.

Resolver todas aquellas situaciones que sean de interés para el Tribunal y cuya resolución no esté encomendada a algún otro de sus órganos.

Las demás que establezcan las leyes.

Las secciones de la Sala Superior se integrarán con cinco magistrados de entre los cuales elegirán a sus Presidentes, bastará la presencia de cuatro de sus integrantes para que pueda sesionar la sección. El presidente del Tribunal no integrará sección.

Las resoluciones de las secciones de la Sala Superior se tomarán por mayoría de votos de sus integrantes presentes, quienes no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal. En caso de empate, el asunto se diferirá para la siguiente sesión. Cuando no se apruebe un proyecto por dos veces, cambiará de sección.

Es competencia de las secciones de la Sala Superior:

- Resolver los juicios en los casos siguientes:
- Los que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.
- En los que la resolución impugnada se encuentre fundada en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscrito por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se hubiera aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos.
- Resolver por atracción los juicios con características especiales, cuando sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.
- Resolver los incidentes y recurso que procedan en contra de los actos o resoluciones de la sección, así como la queja y determinar las medidas de apremio.
- Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.
- Aprobar las tesis y los rubros de los precedentes y de la jurisprudencia fijada por la sección, así como ordenar su publicación.
- Las demás que establezcan las leyes.

INTEGRACIÓN Y COMPETENCIA DE LAS SALAS REGIONALES

El Tribunal tendrá Salas Regionales integradas por tres magistrados cada una. Para que pueda efectuar sesiones una Sala será indispensable la presencia de los tres magistrados y para resolver bastará mayoría de votos.

El territorio nacional, para los efectos de la competencia de las Salas Regionales, se divide en las siguientes regiones:

Del Noroeste, con jurisdicción en los estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora.

Del Norte Centro, con jurisdicción en los estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas.

Del Noreste, con jurisdicción en los estados de Nuevo León y Tamaulipas.

De Occidente, con jurisdicción en los estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí.

De Hidalgo-México, con jurisdicción en los estados de Hidalgo y México.

De Golfo-México con jurisdicción en los estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz.

De Guerrero, con jurisdicción en el estados de Guerrero

Del Sureste, con jurisdicción en los estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán. Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito Federal y en el Estado de Morelos.

OTRAS CAUSALES DE IMPROCEDENCIA:

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo señala otras causales de improcedencia ajena al acto, impugnables al promovente, que dan origen a la improcedencia, que dan origen a la improcedencia del juicio, como son:

- I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante.
- II. Que no le compete conocer a dicho Tribunal.

Lo anterior toda vez que el artículo 8º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, nos dice que es improcedente el juicio de nulidad contra actos, cuya impugnación no corresponda conocer a dicho tribunal, esto es, contra resoluciones no comprendidas dentro del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que señala los casos de competencia de este Tribunal, como lo pueden ser resoluciones en que se ataca la inconstitucionalidad de la ley aplicada o resoluciones dictadas por autoridades locales en materia de contribuciones estatales o municipales, etc.

III. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.

IV. Cuando hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento si no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal, en los plazos que señala esta Ley.

Se entiende que no hubo consentimiento cuando una resolución administrativa o parte de ella no impugnada, cuando derive o sea consecuencia de aquella otra que haya sido expresamente impugnada.

V. Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.

VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquéllos cuya interposición sea optativa.

VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente, cuando la ley disponga que debe agotarse la misma vía.

Para los efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurren las causas de acumulación previstas en el artículo 31 de esta Ley.

VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.

IX. Contra reglamentos.

X. Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.

El artículo 8º, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece como improcedencia del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia cuando no se hagan valer conceptos de impugnación causal esta que se presenta cuando de la lectura del escrito de demanda o se plantea ninguna causal de ilegalidad de la resolución impugnada.

Ello tomando en consideración de que el escrito de demanda debe de contener el nombre y domicilio del demandante; la resolución que impugna; las pruebas que se ofrecen, pero se omite consignar la expresión de los agravios que cause el acto impugnado.

Sin embargo, puede suceder que el promovente al exponer los hechos que den motivo a la demanda vaya expresando los agravios que cause el acto impugnado, es decir que omite consignar por separado agravios.

XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe la resolución o acto impugnados.

XII. Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.

Mediante decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones a diversas leyes relacionadas con el Tratado de Libre comercio de América del Norte, se modifica la fracción XII que pasa a ser la XIV, consecuencia de las reformas que este Decreto introduce a la Ley de Comercio Exterior, al considerar necesario asegurar que en los procedimientos para determinar si una mercancía está sujeta a cuota compensatoria, y el de revisión de cuotas compensatorias se garantice la más amplia participación de los agentes económicos que puedan verse afectados por dichas determinaciones. Por ello se propone la modificación de los artículos 60 y 68 de la Ley de Comercio exterior.

Cuando no haya aun transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción, que es de 30 días hábiles, o cuando haya sido ejercida dicha opción, el juicio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa e improcedente. Si nuestra intención es acudir directamente ante este Tribunal, hay que dejar transcurrir primero el plazo antes señalado y una vez vencido, promover el juicio de nulidad.

XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.

Esto es, que es improcedente el juicio en contra de la resolución recaída con motivo del ejercicio de la opción prevista en la Ley de Comercio Exterior en contra de los procedimientos para determinar si una mercancía esta sujeta a cuota compensatoria.

XIV. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal.

Promovido el recurso de revocación o el juicio de nulidad y estando uno y otro resuelto, se acude ante la autoridad administrativa en un procedimiento de controversia previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si la resolución que recaiga en este procedimiento es adverso al demandante, el juicio de anulación es improcedente por estarse en presencia de un asunto ya resuelto con anterioridad y en forma adversa a éste.

XV. Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

No es improcedente el juicio cuando se impugnen por vicios propios, los mencionados actos de cobro y recaudación.

XVI. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de esta Ley o de una ley fiscal o administrativa.

La procedencia del juicio será examinada aun de oficio.

Esta causal de improcedencia la recoge la fracción XIV, antes del 1° de enero de 1994, fracción XVI, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. El segundo párrafo del artículo 74 de dicho Código establece que "La solicitud de condonación de multas en términos de dicho artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código, de lo que se desprende que la resolución negando la condonación de una sanción pecuniaria debe impugnarse a través del juicio de amparo.

PARTES EN EL PROCEDIMIENTO.

En el juicio de nulidad que se ventila ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las partes son:

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 3° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, son partes en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

I. El demandante. Puede serlo un particular o la autoridad fiscal; en el primer caso porque se pida la nulidad de una resolución que causa agravio y en el segundo porque se pida la nulidad de una resolución favorable a un particular.

II. Los demandados. Tendrán ese carácter:

a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.

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

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

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

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

Se admite la posibilidad de que se apersonen en juicio como coadyuvante de las autoridades administrativas quien tenga interés directo en la modificación o anulación de un acto favorable a un particular o en la confirmación de uno que le es desfavorable. Sin embargo, no se admite la misma posibilidad del coadyuvante para el particular, no obstante que un tercero puede tener interés directo en que se anule una resolución fiscal, como es el caso de todos aquellos a quienes la ley les atribuye responsabilidad solidaria.

Por otro lado el artículo 3° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no procede la gestión de negocios, por tanto, quien promueva a nombre de otra persona debe acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha de la presentación de la demanda o de la contestación en su caso.

El mismo artículo 3° mencionado señala que la representación de los particulares debe otorgarse como se prevé en el Derecho Civil, en escritura pública o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante los secretarios del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, todo ello sin perjuicio de lo que disponga la legislación de profesiones. Señala también la representación de las autoridades corresponde a la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica.

Este mismo precepto legal dispone que los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito al Licenciado en Derecho que a nombre reciba notificaciones y quien este así autorizado podrá hacer promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos. Igualmente, las autoridades podrán nombrar delegados para los mismos fines.

SUSTANCIACION DEL PROCEDIMIENTO Y SENTENCIA.

En los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el juicio de nulidad se inicia con la presentación de la demanda, lo cual debe hacerse dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado o en que el afectado haya tenido conocimiento de él o de su ejecución, o se haya ostentado sabedor del mismo si no existe notificación legalmente hecha. Admitida la demanda, se corre traslado de ella al demandado y se le emplaza para que la conteste dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado o en que el afectado haya tenido conocimiento de él o de su ejecución, o se haya ostentado sabedor del mismo si no existe notificación legalmente hecha. Admitida la demanda, se corre traslado de ella al demandado y se le emplaza para que la conteste dentro de los 45 días siguientes a aquel en que surta sus efectos el emplazamiento; cuando alguna

autoridad que deba ser parte en el juicio no es señalada por el actor como demandada, de oficio se le corre traslado de la demanda para que la conteste en el plazo antes señalado.

Diez días después de que se haya contestado la demanda y ya se hayan desahogado las pruebas o practicado las diligencias que se hubiesen ordenado y se hayan resuelto los incidentes de previo y especial pronunciamiento se notificará a las partes que tienen un plazo de 5 días para que formulen alegatos por escrito y vencido este plazo, se hayan o no se hayan presentado alegatos, se declara cerrada la instrucción y a partir de ese momento y dentro de los 45 días siguientes se debe pronunciar la sentencia, para lo cual dentro de los 30 días siguientes al cierre de la instrucción el magistrado instructor debe formular el proyecto respectivo.

La sustanciación del procedimiento en el juicio de nulidad puede variar en los siguientes casos:

Si la demanda que se presente no satisface los requisitos y no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere el artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a VI, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones VII, VIII y IX, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Vencido el plazo, si se cumplió el requerimiento la demanda se admite y sigue su trámite normal y si no se cumplió, se hace efectivo el apercibimiento.

Cuando se impugna una negativa o una confirmación ficta, o bien una resolución escrita que carece de fundamentación y motivación, la demanda se admite y se corre traslado a las autoridades demandadas y una vez que éstas producen su contestación a la demanda y se señala en ella los motivos y fundamentos en que apoyan su resolución, se le corre traslado de esta contestación al demandante quien conforme al artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tiene derecho a ampliar su demanda dentro de los 20 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación respectiva, para poder referirse a dichos motivos y fundamentos y alegar lo que a su derecho convenga y poder ofrecer las pruebas que estime pertinentes. De la ampliación de la demanda se correrá traslado a las autoridades demandadas y se le emplaza para que la contesten dentro de los 20 días siguientes a la fecha en que surta sus efectos el emplazamiento. Hecho todo lo anterior continúa el trámite normal del procedimiento.

Si durante la sustanciación del procedimiento se invoca por alguna de las partes una notificación practicada antes de la iniciación del juicio y la contraparte considera que se hizo en contravención a las disposiciones legales respectivas, como por disposición expresa del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación ya no es procedente el recurso de nulidad de notificaciones y la nulidad de esa notificación debe hacerse valer ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante ampliación de la demanda, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se debe proceder en forma análoga a la descrita en el inciso anterior para la presentación de la ampliación de la demanda y para la contestación a la misma, hecho lo cual continua el trámite normal del procedimiento, pero somos de la opinión que previamente al estudio y resolución del fondo del asunto, debe resolverse sobre la nulidad de la notificación.

Cuando se presenta un incidente de previo y especial pronunciamiento. Son incidentes de previo y especial pronunciamiento, conforme al artículo 29 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los relativos a la incompetencia en razón de territorio; a la acumulación de autos; a la nulidad de notificaciones (las practicadas en el juicio); y a la interrupción por causa de muerte o disolución. En estos casos, a la presentación del incidente se suspende el procedimiento el que sólo se reanuda hasta que el incidente haya quedado resuelto. Los otros incidentes previstos en el juicio de nulidad son el de recusación de magistrados y peritos; el de suspensión de la ejecución de la resolución impugnada; y el de falsedad de documentos; pero al no ser de previo y especial pronunciamiento no suspenden el procedimiento, el que continúa hasta el cierre de la instrucción.

Las formalidades a que está sujeto el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa son las siguientes:

Demanda.- La demanda debe ser por escrito, formalidad que se justifica, como ya hemos señalado, por el principio de seguridad jurídica. El escrito debe ser firmado por quien lo formule y sin este requisito se tendrá por no presentada la demanda, a menos que el promoviente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital y firmará otra persona en su ruego.

De acuerdo con el artículo 14 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la demanda debe indicar:

I. El nombre del demandante y su domicilio para recibir notificaciones en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, en cuyo caso, el domicilio señalado para tal efecto deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala competente.

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

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

IV. Los hechos que den motivo a la demanda.

V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

En caso de que ofrezca pruebas documentales, podrá ofrecer también el expediente administrativo en que se haya dictado la resolución impugnada.

Se entiende por expediente administrativo el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada; dicha documentación será la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos administrativos posteriores y a la resolución impugnada. La remisión del expediente administrativo no incluirá las documentales privadas del actor, salvo que las especifique como ofrecidas. El expediente administrativo será remitido en un solo ejemplar por la autoridad, el cuál estará en la Sala correspondiente a disposición de las partes que pretendan consultarlo.

VI. Los conceptos de impugnación.

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

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

En cada escrito de demanda sólo podrá aparecer un demandante, salvo en los casos que se trate de la impugnación de resoluciones conexas, o que se afecte los intereses jurídicos de dos o más personas, mismas que podrán promover el juicio contra dichas resoluciones en un solo escrito.

El escrito de demanda en que promuevan dos o más personas en contravención de lo dispuesto en el párrafo anterior, el Magistrado Instructor requerirá a los promoventes para que en el plazo de cinco días presenten cada uno de ellos su demanda correspondiente, apercibidos que de no hacerlo se desechará la demanda inicial.

Cuando se omita el nombre del demandante o los datos precisados en las fracciones II y VI, el Magistrado Instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Si se omiten los datos previstos en las fracciones III, IV, V, VII y VIII, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del término de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

En el supuesto de que no se señale domicilio del demandante para recibir notificaciones conforme a lo dispuesto en la fracción I de este artículo o se desconozca el domicilio del tercero, las notificaciones relativas se efectuarán por lista autorizada, que se fijará en sitio visible de la propia Sala.

El artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo Contencioso señala que al escrito de demanda se deben acompañar los siguientes documentos:

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

II. El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos de registro del documento con la que esté acreditada ante el Tribunal, cuando no gestione en nombre propio.

III. El documento en que conste la resolución impugnada.

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

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

VI. Cuando no se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda, señalando la fecha en que dicha notificación se practicó. Si la autoridad demandada al contestar la demanda hace valer su extemporaneidad, anexando las constancias de notificación en que la apoya, el Magistrado Instructor procederá conforme a lo previsto en el artículo 17, fracción V, de esta Ley. Si durante el plazo previsto en el artículo 17 citado no se controvierte la legalidad de la notificación de la resolución impugnada, se presumirá legal la diligencia de notificación de la referida resolución.

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

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

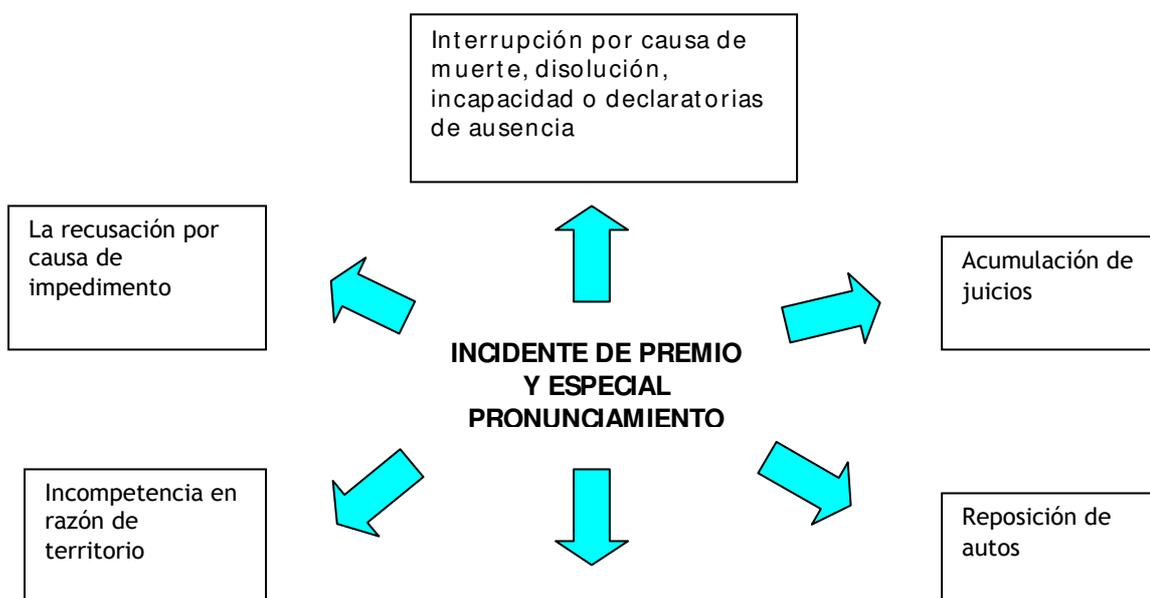
IX. Las pruebas documentales que ofrezca.

Al igual que en el recurso administrativo, se prevé que cuando las pruebas documentales no obran en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentran a disposición del demandante, éste deberá de señalar el archivo o lugar en que se encuentran para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible y para este efecto deberá el demandante identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que puede tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias. Se prevé, también, que ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.

Si no se acompañan a la demanda alguno de los documentos indicados, el magistrado instructor requerirá, mediante notificación personal al demandante, para que en el plazo de 5 días los presente, apercibiéndolo de que si no lo hace se tendrán por no ofrecidas las pruebas respectivas, si se trata de estos documentos, o se tendrá por no presentada la demanda, si se trata de los demás documentos.

B) Contestación de la demanda.- La contestación de la demanda, al igual que ésta y por las mismas razones, debe ser por escrito, el que deberá indicar, según el artículo 20 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

1.- Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar, los cuales pueden ser los siguientes:



Nulidad de Notificaciones

Además de los incidentes de previo y especial pronunciamiento, existen otros tales como, el incidente de suspensión de la ejecución y de falsedad de documentos.

2.- Las consideraciones que a juicio del demandado impiden que se emita decisión en cuanto al fondo o demuestren que no hay nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda.

3.-La referencia concreta a cada uno de los hechos que el demandante impute de manera expresa al demandado, afirmándolos, negándolos expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo cómo ocurrieron, según sea el caso y se tendrán como ciertos los hechos que el actor impute de manera precisa al demandado si éste en su contestación no se refiere a ellos, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados.

4.- La refutación de los agravios

5.- Las pruebas que se ofrecen y en caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se deben precisar los hechos sobre los que deban versar y se deben señalar los nombres y los domicilios del perito o de los testigos y sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas.

6.- El nombre y el domicilio del tercero coadyuvante, cuando lo haya.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 21 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo el demandado debe acompañar su escrito de contestación de la demanda los siguientes documentos:

I. Copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda.

II. El documento en que acredite su personalidad cuando el demandado sea un particular y no gestione en nombre propio.

III. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandado.

IV. En su caso, la ampliación del cuestionario para el desahogo de la pericial ofrecida por el demandante.

V. Las pruebas documentales que ofrezca.

Si en la contestación de la demanda no se hace alguno de los señalamientos que exige el artículo 20 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo o no se acompaña al escrito alguno de los documentos previstos en el artículo 21 del mismo ordenamiento, se procede en términos similares a lo dispuesto por los artículos 14 y 15 de la propia Ley Federal de Procedimiento

Contencioso Administrativo para el caso de la demanda y se debe formular requerimiento al demandado para que subsane la irregularidad; el plazo para cumplir y los efectos del incumplimiento son iguales a los previstos en tratándose de la demanda.

Por disposición expresa del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la contestación de la demanda no puede cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada y en caso de resolución negativa ficta (queda comprendida la confirmación ficta del recurso administrativo) la autoridad debe expresar los hechos y el derecho en que se apoya la misma. Este mismo precepto legal prevé que en la contestación de la demanda o hasta antes del cierre de la instrucción la autoridad demandada puede allanarse a las pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada.

Si hay contradicciones entre los fundamentos de hecho y de derecho dados en la contestación de la autoridad que dictó la resolución impugnada y la formulada por la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado de que dependa aquella, únicamente se tomará en cuenta, respecto a estas contradicciones, lo expuesto por estos últimos, según lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

c) Presentación oportuna. La demanda, la contestación de la demanda y la ampliación de una y otra deben presentarse dentro del plazo legalmente establecido, que para los dos primeros casos es dentro del plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución impugnada, y para la ampliación y su contestación es de 20 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación.

Si la autoridad fiscal demanda la nulidad de una resolución favorable a un particular el plazo para presentar la demanda es de 5 años siguientes a la fecha en que se haya emitido la resolución, salvo que haya producido efectos de tracto sucesivo, pues en este caso no puede presentar la demanda en cualquier época sin exceder de los 5 años del último efecto, pero, en todo caso, los efectos de la sentencia sólo pueden retrotraerse a los 5 años anteriores a la presentación de la demanda.

Señala el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que la demanda debe presentarse directamente ante la Sala Regional en cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución impugnada y para el caso de que el juicio se promueva ante una Sala incompetente, está previsto el incidente de incompetencia por razón de territorio, que, como ya hemos visto, es de previo y especial pronunciamiento, a través del cual se precisa cuál es la Sala que debe conocer el juicio.

Desde luego no obstante que el juicio se haya iniciado ante una Sala incompetente, la demanda debe considerarse presentada oportunamente si se presentó dentro del plazo legalmente establecido, pues aunque el artículo 30 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que regula el incidente citado no lo dice expresamente, de dicha regulación así se desprende que no existe disposición expresa en otro sentido.

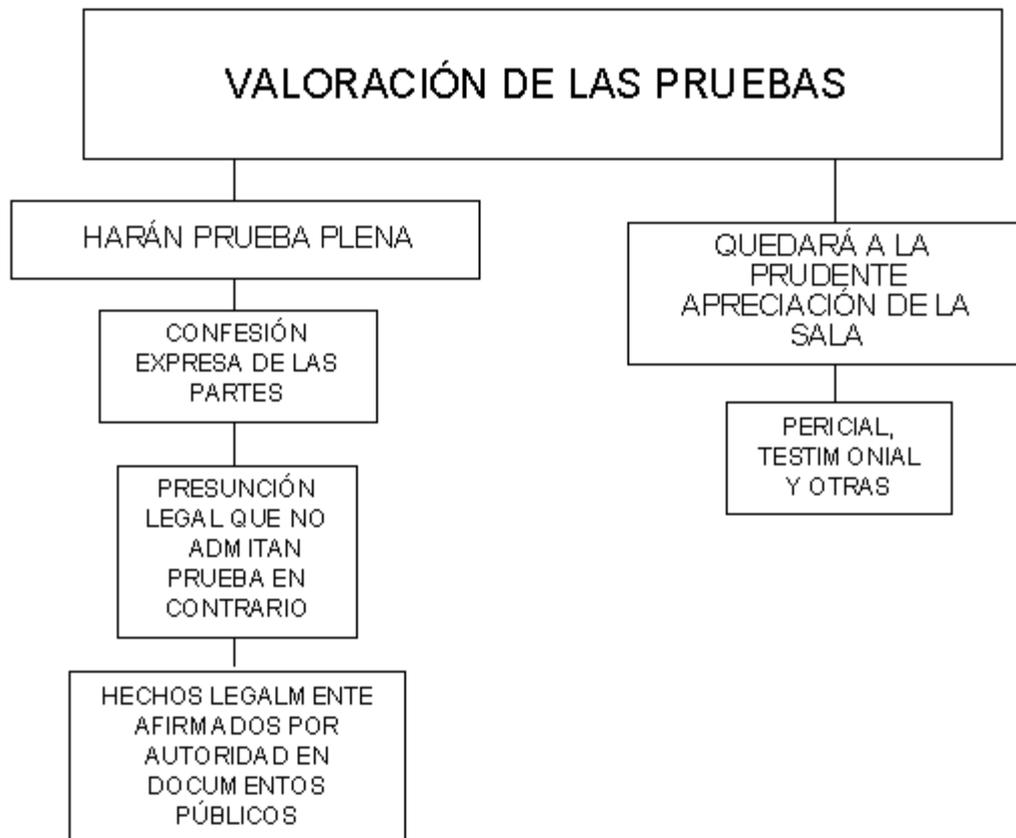
d) Periodo probatorio. Conforme a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo hay período probatorio para el desahogo de las pruebas pericial y testimonial, pero no lo hay para el desahogo de la prueba documental, pues, como ya hemos señalado, al escrito de demanda deben acompañarse los documentos que se ofrecen como prueba, bajo pena, si no se hace, de tener por no ofrecidas esas pruebas.

En los juicios que se tramitan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se admiten toda clase de pruebas como son:

- Los documentos públicos.
- Los documentos privados.
- Los dictámenes periciales.
- El reconocimiento o inspección judicial.
- Los testigos.
- Las fotografías, escritos y notas taquigráficas y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia, y
- Las presunciones.

No se admitirán { La confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones
La petición de informes } { Salvo que se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.

Las pruebas supervenientes sólo se pueden presentar antes de que se dicte la sentencia.



Esta circunstancia nos parece criticable por las siguientes razones:

La materia relativa a la prueba constituye una de las partes verdaderamente fundamentales del Derecho Procesal por la necesidad de convencer al juzgador de la existencia o de la inexistencia de los hechos o actos susceptibles de tener eficacia en relación con el resultado del proceso; por tanto, la prueba se dirige al juzgador y no al adversario, por la necesidad de colocarlo en situación de poder formular un fallo sobre la verdad o falsedad de los hechos alegados. La prueba nos vale para que el Juez pueda aplicar el Ordenamiento Jurídico. La palabra prueba puede tener dos sentidos:

1- Como actividad: Periodo probatorio. Es de extrema importancia, ya que se pueden extraer unas determinadas consecuencias jurídicas

2- Como resultado: Ese hecho esta probado

La función principal de la prueba es la obtención de la verdad para obtener la certeza del juez

Entendiéndose como prueba, al conjunto de actuaciones tendentes a aportar ante el órgano judicial elementos de convicción que ratifiquen la certeza de los hechos alegados.

Según la doctrina jurídico-procesal, el objeto de la prueba son los hechos dudosos o controvertidos, como dicen unos, o bien los hechos discutidos o discutibles, como dicen otros, de modo que al fin de la prueba es el de formar la convicción del juzgador respecto a la existencia y circunstancias del hecho que constituye su objeto. Pero hay que tener presente que la propia doctrina reconoce que el principio de la carga de la prueba o de la necesidad de probar tiene excepciones derivadas del objeto mismo de la prueba, de modo que no necesitan pruebas, entre otros, los hechos admitidos o

confesados. Esta excepción se justifica en virtud de que reconocido por hecho, la prueba que sobre él se hiciera sería completamente superflua y contraria al principio de economía procesal.

Por lo anterior, lo técnicamente correcto, jurídica y procesalmente, es que el rendimiento de las pruebas sea posterior al conocimiento de la contestación de demanda, pues solo hasta entonces se puede saber si hay hechos admitidos por las partes y que, por lo tanto, no requieren ser probados, o bien, cuales son los hechos dudosos o controvertidos que si necesitan ser probados. Esto además, permite evitar el rendimiento de pruebas superfluas que sólo abultan inútilmente los expedientes, en detrimento, como se ha dicho, del principio de economía procesal.

En relación con este tema del ofrecimiento y rendición de las pruebas documentales resulta interesante comentar la disposición contenida en el segundo párrafo del artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la cual establece que cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentran a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentran para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible, que para este efecto el demandante deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que puedan tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada; que se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias; y que ahora ya se puede ofrecer el expediente administrativo del cual derive la resolución impugnada.

Como se puede observar, en la anterior disposición y ante la exigencia legal ya comentada de acompañar a la demanda las pruebas documentales que se ofrezcan, se prevé la solución al problema que puede enfrentar el demandante cuando no tiene en su poder los documentos respectivos, que básicamente es la posibilidad de requerir a la autoridad que los tenga para que los remita al Tribunal o expida a su costa del interesado copia autorizada de ellos, previa precisa identificación de tales documentos; sin embargo, con la reforma realizada respecto al Juicio de nulidad, la posibilidad de aportar pruebas en el juicio ya no se ve limitada al permitirse el requerir el envío de un expediente administrativo.

Con tal reforma, y por ende con la posibilidad de poder solicitar el envío de un expediente administrativo, ya no se priva al particular demandante de la oportunidad de probar los hechos constitutivos de su acción, ni tampoco le impide al Tribunal allegarse de los elementos de convicción necesarios y suficientes para resolver el problema planteado.

Sobre este particular, debe ponerse de relieve que cuando la autoridad administrativa emite una resolución determinante de la situación fiscal de un contribuyente y pone fin a la fase oficiosa del procedimiento, lo hace con apoyo en las diversas constancias que obran en el expediente administrativo, los cuales no siempre son conocidas, o al menos no todas, por dicho contribuyente, por lo que éste no está en condiciones de solicitar que se le expidan copias autorizadas o de identificarlas para que la autoridad las remita al Tribunal y así puedan ser estudiadas en el juicio y se precise si fueron correctamente apreciadas en la fase oficiosa del procedimiento y, sin embargo, tuvieron influencia en el sentido de la resolución administrativa y en ella misma se hace alusión a esta circunstancia.

Ante esta situación, resultaba injustificada la prohibición de remitir el expediente administrativo, además de conculcatoria de las garantías de audiencia y del debido proceso legal, ya que constituía una indebida limitación o restricción en la actividad probatoria, inadmisibles en un Estado de Derecho,

pues como dice Carnelutti, a propósito de la importancia de las pruebas, sin ellas, el Derecho no podría, en el noventa y nueve por ciento de los casos, alcanzar su fin; o como también se ha dicho, quien tiene un derecho y carece de los medios probatorios para hacerlo valer ante los Tribunales en caso necesario, no tiene más que la sombra de un derecho.

Finalmente, en esta materia de ofrecimiento y rendición de pruebas es conveniente comentar la disposición contenida en el artículo 45 de de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Este precepto legal, íntimamente relacionado con la disposición contenida en el artículo 15, segundo párrafo de la mencionada Ley, prevé en términos generales la obligación de las autoridades o funcionarios de expedir con toda oportunidad las copias de los documentos que les soliciten las partes para que puedan rendirlos como pruebas.

Si la autoridad no cumpliera con la obligación señalada, el propio artículo 45 en comento prevé que la parte interesada puede solicitar al magistrado instructor que requiera a los omisos y si persiste la omisión se prevé que cuando sin causa justificada la autoridad demandada no expida copias de los documentos ofrecidos por el demandante para probar los hechos imputados a aquélla y siempre que los documentos solicitados hubieran sido identificados con toda precisión tanto en sus características como en su contenido, se presumirán ciertos los hechos que pretenda probar con estos documentos y si la autoridad no es parte, el magistrado instructor puede hacer valer como medida de apremio la imposición de multas hasta el monto del equivalente al salario mínimo general en la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al trimestre, a los funcionarios omisos.

En este último párrafo, el precepto legal en comentario prevé que cuando se soliciten copias de documentos que no puedan proporcionarse en la practica administrativa normal, las autoridades podrán solicitar un plazo adicional para hacer las diligencias extraordinarias que el caso amerite y si al cabo de éstas no se localizan, el magistrado instructor podrá considerar que se está en presencia de omisión por causa justificada.

La finalidad que parece advertirse en este artículo 45 de dicha Ley es la de garantizar a las partes en juicio la posibilidad de aportar las pruebas documentales que consideren convenientes a sus intereses, sin embargo, del estudio del precepto se observan defectos cuya consecuencia es la ineficacia de la disposición.

En primer lugar, debe señalarse que el precepto que nos ocupa no prevé sanción alguna para la autoridad omisa, cuando con los documentos cuya copia se le solicitó no se pretenden probar hechos imputados a la propia autoridad, sino hechos relativos a la situación personal de la parte que ofrece la prueba o a sus relaciones con terceros.

En segundo lugar, cabe destacar que la disposición contenida en el último párrafo del artículo 45 crea una situación de inseguridad jurídica al permitir que se tenga por justificada la omisión de la autoridad que no expide las copias de documentos si no pueden proporcionarse en la practica administrativa normal, ya que no se precisa lo que debe entenderse por práctica administrativa normal, es decir, si se refiere a la capacidad del personal, o a la organización y funcionamiento de la unidad administrativa; o al tiempo laborable; o a la competencia de funcionarios o empleados, etc., o tal vez todo junto o solo alguno de estos elementos y por otro lado, quien debe calificar el concepto, bastará con que la autoridad a quien se le solicitó la expedición de la copia manifieste la imposibilidad o deberá ser otra superior. Aparentemente bastará con la declaración del funcionario encargado de la unidad administrativa.

El desahogo de la prueba pericial, según lo dispuesto por el artículo 43 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se lleva a cabo de la siguiente manera:

I. En el acuerdo que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro del plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento.

II. El Magistrado Instructor, cuando a su juicio deba presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta, señalará lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial, pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes, y exigirles la práctica de nuevas diligencias.

III. En los acuerdos por los que se discierna del cargo a cada perito, el Magistrado Instructor concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda y ratifique su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

IV. Por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados en este artículo, las partes podrán solicitar la ampliación del plazo para rendir el dictamen o la sustitución de su perito, señalando en este caso, el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta. La parte que haya sustituido a su perito conforme a la fracción I, ya no podrá hacerlo en el caso previsto en la fracción III de este precepto.

V. El perito tercero será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que deba rendir dicho dictamen. Cuando haya lugar a designar perito tercero valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución de crédito, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes. En los demás casos los cubrirá el Tribunal. En el auto en que se designe perito tercero, se le concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda su dictamen.

Para el desahogo de la prueba testimonial, el artículo 44 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que debe requerir a la parte oferente la prueba para que presente a los testigos y si la parte oferente manifiesta no poder presentarlos, el magistrado instructor los debe citar para que comparezcan el día y hora que al efecto señala. De los testimonios se debe levantar acta pormenorizada y pueden serles formuladas por el magistrado o por las partes aquellas preguntas que estén en relación directa con los hechos controvertidos o persigan la aclaración de cualquier respuesta. Se prevé en este precepto legal que las autoridades rendirán su testimonio por escrito.

e) Sentencia. Las sentencias pueden pronunciarse por unanimidad o por mayoría de votos, por lo tanto, si el proyecto del magistrado instructor es aprobado por los otros dos magistrados se firma y queda elevado a la categoría de sentencia; cuando la aprobación es por mayoría, el magistrado disidente puede limitarse a expresar que vota en contra del proyecto o puede formular voto particular razonado para lo cual tiene un plazo de 10 días, transcurrido el cual, si no lo formuló pierde el derecho de hacerlo y debe devolver el expediente y si no lo devuelve incurre en responsabilidad (el Código no indica el tipo de responsabilidad ni cuál será la sanción); si el proyecto

del magistrado instructor no es aceptado por los otros magistrados, el fallo se dicta con los argumentos de la mayoría y el proyecto puede quedar como voto particular.

SENTENCIA		
↙	↓	↘
Reconozca la validez de la resolución impugnada	Declare la nulidad de la resolución impugnada	Declare la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos

Las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado.

Las Salas podrán corregir los errores en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad así como los razonamientos de las partes pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.

El artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo señala que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se deben fundar en Derecho y deben examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, teniendo los magistrados la facultad de invocar hechos notorios. Además, las Salas pueden corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación de la demanda. Desde luego, no puede haber pronunciamiento de la Sala sino sobre los actos impugnados de manera expresa en la demanda.

Las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben satisfacer el principio de congruencia, es decir, que deben tener un desenvolvimiento lógico y debe haber conformidad de extensión, concepto y alcance entre el fallo y las pretensiones de las partes (en estricto rigor, este principio es aplicable también para la resolución del recurso administrativo).

Se prevén como causales de nulidad de una resolución administrativa, según el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:

a) Cuando en un citatorio no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria, siempre que ésta se inicie con el destinatario de la orden.

b) Cuando en un citatorio no se haga constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto, siempre que la diligencia se haya efectuado en el domicilio indicado en el documento que deba notificarse.

c) Cuando en la entrega del citatorio se hayan cometido vicios de procedimiento, siempre que la diligencia prevista en dicho citatorio se haya entendido directamente con el interesado o con su representante legal.

d) Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitadas.

e) Cuando no se dé a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsión a terceros, si la resolución impugnada no se sustenta en dichos resultados.

f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el oficio de observaciones o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.

El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Los órganos arbitrales y de otra naturaleza, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo.

En cuanto al sentido de la sentencia, de acuerdo con lo previsto por el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pueden ser las siguientes:

I. Reconocer la validez de la resolución impugnada.

II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada.

III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, debiendo reponer el procedimiento, en su caso, desde el momento en que se cometió la violación.

IV. Siempre que se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, del artículo 51 de esta Ley, el Tribunal declarará la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución; en los demás casos, cuando corresponda a la pretensión deducida, también podrá indicar los términos conforme a los cuales deberá dictar su resolución la autoridad administrativa.

En los casos en que la sentencia implique una modificación a la cuantía de la resolución administrativa impugnada, la Sala Regional competente deberá precisar, el monto, el alcance y los términos de la misma para su cumplimiento.

Tratándose de sanciones, cuando dicho Tribunal aprecie que la sanción es excesiva porque no se motivó adecuadamente o no se dieron los hechos agravantes de la sanción, deberá reducir el importe de la sanción apreciando libremente las circunstancias que dieron lugar a la misma.

V. Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:

a) Reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.

b) Otorgar o restituir al actor en el goce de los derechos afectados.

c) Declarar la nulidad del acto o resolución administrativa, caso en que cesarán los efectos de los actos de ejecución que afectan al demandante, inclusive el primer acto de aplicación que hubiese impugnado. La declaración de nulidad no tendrá otros efectos para el demandante, salvo lo previsto por las leyes de la materia de que se trate.

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, conforme a lo dispuesto en las fracciones III y IV, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme.

Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aún cuando, tratándose de asuntos fiscales, hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 del Código Fiscal de la Federación.

Si el cumplimiento de la sentencia entraña el ejercicio o el goce de un derecho por parte del demandante, transcurrido el plazo señalado en el párrafo anterior sin que la autoridad hubiere cumplido con la sentencia, el beneficiario del fallo tendrá derecho a una indemnización que la Sala que haya conocido del asunto determinará, atendiendo el tiempo transcurrido hasta el total cumplimiento del fallo y los perjuicios que la omisión hubiere ocasionado, sin menoscabo de lo establecido en el artículo 58 de esta Ley. El ejercicio de dicho derecho se tramitará vía incidental.

Cuando para el cumplimiento de la sentencia, sea necesario solicitar información o realizar algún acto de la autoridad administrativa en el extranjero, se suspenderá el plazo a que se refiere el párrafo anterior, entre el momento en que se pida la información o en que se solicite realizar el acto correspondiente y la fecha en que se proporcione dicha información o se realice el acto.

Transcurrido el plazo establecido en este precepto, sin que se haya dictado la resolución definitiva, precluirá el derecho de la autoridad para emitirla salvo en los casos en que el particular, con motivo de la sentencia, tenga derecho a una resolución definitiva que le confiera una prestación, le reconozca un derecho o le abra la posibilidad de obtenerlo.

En el caso de que se interponga recurso, se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que se dicte la resolución que ponga fin a la controversia.

La sentencia se pronunciará sobre la indemnización o pago de costas, solicitados por las partes, cuando se adecue a los supuestos del artículo 6o. de esta Ley.

f) Excitativa de justicia.- Si dentro del plazo legalmente establecido el magistrado instructor no formula el proyecto de sentencia o la Sala no dicta la sentencia las partes pueden formular excitativa de justicia ante la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, según lo prevé el artículo 55 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y en este caso de acuerdo al artículo 56 de la misma Ley solicita al magistrado instructor o al Presidente de la Sala, según sea el caso, un informe, el que se debe rendir en un plazo de 5 o 3 días, respectivamente. Si se considera fundada la excitativa, se concede al magistrado instructor un nuevo plazo que no excederá de 15 días, o a la Sala uno de 10 días para que formule su proyecto o dicte la sentencia, según sea el caso, y si no se cumple se sustituye al magistrado o a los magistrados renuentes.

4.4. JUICIO DE AMPARO

4.4.1.- NATURALEZA JURÍDICA DEL JUICIO DE AMPARO.

Para establecer si nuestro medio de control constitucional tiene el carácter de “juicio” o si es un mero “recurso” stricto sensu, es necesario acudir al análisis de la naturaleza de ambos, en sus rasgos generales.

El recurso, supone siempre un procedimiento anterior, en el cual haya sido dictada la resolución o proveído impugnados, y su interposición suscita una segunda o tercera instancia, es decir, inicia, un segundo o tercer procedimiento, seguido generalmente ante órganos autoritarios superiores con el fin de que éstos revisen la resolución atacada, en atención a los agravios expresados por el recurrente. Se considera como un medio de prolongar un juicio o proceso ya iniciado, y su objeto consiste, precisamente, en revisar la resolución, bien sea confirmándolos, modificándolos o revocándolos. Siendo la revisión un acto por virtud del cual se vuelve a ver una resolución, mediante el estudio y análisis que se haga acerca de la concordancia con la ley adjetiva y sustantiva de la materia de que se trate, es evidente que el recurso, que tiene como objeto esa revisión especificada en las hipótesis procesales ya apuntadas, implica un mero control de legalidad.

No sucede lo mismo con el amparo, pues su fin directo no consiste en revisar el acto reclamado, es decir, en volverlo a considerar en cuanto a su procedencia y pertinencia legales, sino en constatar si implica o no violaciones constitucionales, en los casos previstos por el artículo 103 de la

Constitución. El amparo no pretende establecer directamente si el acto autoritario que le da nacimiento se ajusta o no a la ley que lo rige, sino si engendra una contravención al orden constitucional, por lo que se considera como un medio de control de constitucionalidad, a diferencia del recurso que es un medio de control de legalidad.

La finalidad del recurso es la revisión de la resolución atacada, declarar la procedencia o improcedencia de ambas y sus consecuencias procesales en sus respectivos casos. El amparo trata de reparar la violación cometida en perjuicio personal contra el orden constitucional.

De las anteriores consideraciones se infiere que el tribunal o el órgano administrativo que conoce del recurso, se sustituye, en cuanto a sus funciones decisorias, al inferior que pronunció el proveído recurrido, confirmando, revocando o modificando a éste. Tratándose del amparo, el órgano jurisdiccional al cual incumbe su conocimiento, la autoridad responsable, la que juzga por lo que atañe a su actuación inconstitucional califica sus actos conforme al ordenamiento supremo sin decidir acerca de las pretensiones originarias del quejoso, cuando el acuerdo recaído a ellas no implique contravenciones a la ley fundamental.

Bastan las anteriores diferencias entre el amparo y el recurso stricto sensu, para reputar a aquél como un verdadero juicio o acción sui generis distinto e independiente del procedimiento en el cual surge el acto reclamado.

CONCEPTO.

Por tanto, al considerar al amparo como un juicio, el concepto de este vocablo partirá de este punto, así tenemos que existen varios conceptos, como expresaremos a continuación.

En palabras del Dr. Ignacio Burgoa Orihuela el juicio de amparo "es medio jurídico de tutela directa de la Constitución y de tutela indirecta de la ley secundaria, preservando, bajo este último aspecto y de manera extraordinaria y definitiva, todo el derecho positivo."¹¹

Arellano García menciona en su libro "El Juicio de Amparo: "El amparo en México es un medio jurídico que preserva las garantías constitucionales del gobernado contra todo acto de autoridad que las viola, asegurando en su favor el sistema competencial existente entre la autoridad federal y la de los Estados y protegiendo también en su beneficio toda la Constitución y todo ordenamiento integrante del derecho positivo mexicano, con vista a la garantía de legalidad instituida en los artículos 14 y 16 de la Ley Fundamental y en función del interés jurídico específico del propio gobernado."¹²

Ambos conceptos coinciden en que el juicio de amparo es un control de constitucionalidad.

ELEMENTOS.

Dentro de los elementos integrativos del amparo tenemos:

¹¹ Burgoa Orihuela Ignacio. El juicio de Amparo, 35ª ED., Porrúa. México, 1995. Pág. 169.

¹² Arellano García Carlos, El juicio de amparo, 2ª ED., Porrúa. México, 1983. Pag. 310.

a) El quejoso.- En todo amparo es esencial la presencia de un sujeto actor, titular de la acción de amparo.

b) Derecho de acción.- El derecho de acción es una parte importante en el amparo debido a que sin éste el quejoso (o partes en el juicio) no podrían pedir la protección de la Justicia Federal, debido a que de hacerlo procedería el sobreseimiento.

c) Órgano jurisdiccional federal o local.- Este constituye al órgano de control, encargado de impartir la justicia federal que exige el quejoso en el juicio; que generalmente es federal y excepcionalmente local.

d) Autoridad responsable.- Es la presunta realizadora del acto que se combate por vía del amparo.

e) Acto reclamado.- Debe haber un acto de autoridad estatal que se imputa por el quejoso a la autoridad responsable, el cual le cause perjuicio o detrimento a su esfera jurídica.

f) Vulneración de garantías individuales o del sistema de distribución competencial.- Es presupuesto incondicional del amparo que se impute a la autoridad responsable una presunta vulneración de garantías individuales o del sistema de distribución competencial.

g) Agotamiento previo de los medios de impugnación ordinaria.- Antes de ir el quejoso al amparo debe agotar los recursos o medios de defensa que le otorgue el sistema jurídico del que emane el acto o ley reclamado.

h) Tercero perjudicado.- "Persona que tiene derechos opuestos a los del quejoso y, consiguientemente, interés en que subsista el acto reclamado"

FINES.

La finalidad del juicio de amparo es hacer respetar los imperativos constitucionales en beneficio del gobernado.

Al amparo le corresponde la finalidad de garantizar las libertades públicas, como objetivo fundamental, que a su vez tiene dos objetivos:

1. Coadyuvar a mantener los poderes dentro de la esfera constitucional de sus funciones, porque el amparo procede en caso de extralimitación federal o local.

2. Proporcionar a la Corte la oportunidad de establecer con obligatoriedad, mediante la jurisprudencia, la interpretación de las normas constitucionales y la interpretación de las leyes secundarias, en relación con la Constitución.

También podemos agregar lo que al respecto menciona la Ley de Amparo en su artículo primero:

El juicio de amparo tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite:

I. Por leyes o actos de autoridad que violen las garantías individuales;

II. Por leyes o actos de la autoridad federal, que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados;

III. Por leyes o actos de las autoridades de éstos, que invadan la esfera de la autoridad federal.

El autor Eduardo Pallares señala que el amparo tiene un doble objeto, uno mediato y general que consiste en mantener el orden constitucional y el principio de legalidad; el otro inmediato, estriba en conceder a la persona que lo solicita la protección de la Justicia de la Unión. En efecto, a través de las garantías de legalidad plasmadas en los artículos 14 y 16 constitucional se actualiza el primer objetivo del amparo y por esta razón, el amparo mantiene la legalidad pues, al violarse alguna disposición legislativa, simultáneamente se viola la garantía de legalidad que se encuentra establecida en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal.

Todo esto tiene su soporte jurídico en la tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe:

“AMPARO, FINALIDAD DEL. Los tribunales de amparo, al examinar las cuestiones que le son planteadas, no deben enfatizar la conveniencia de que los gobernados cumplan con sus obligaciones legales y de que los mandatos legales sean estrictamente cumplidos, pues ésta es la función propia del Poder Ejecutivo, conforme a los artículos 49 y relativos de la Constitución Federal. Y la misión esencial de los tribunales de amparo, conforme a los artículos 103, 107 y relativos de dicha Constitución, consiste en la protección de las garantías individuales de los gobernados frente a los gobernantes, y lo que dichos tribunales deben enfatizar es la conveniencia de que las autoridades se ciñan a los preceptos legales que rigen su actuación, cuando realizan su tarea de vigilar y hacer que los gobernados cumplan, a su vez, con sus obligaciones legales. De lo contrario, se desvirtuaría la función esencial del juez de amparo, al hacer de él un auxiliar de las autoridades administrativas, en vez de actuar como órgano tutelar de las garantías de los ciudadanos. Y si bien es importante que los gobernados cumplan con las leyes, también lo es que sean respetadas sus garantías individuales cuando se trata de hacerlos cumplir. O sea que cada Poder debe actuar dentro de la esfera de las metas que tiene asignadas, de donde se desprende que debe también enfatizar diferentes aspectos de las cuestiones legales a que debe atender.”

SUJETOS LEGITIMADOS PARA INTERPONERLO.

Las partes en el juicio son las que figuran en la relación procesal, activa o pasivamente; la calidad de 'parte' se determina fundamentalmente por el planteamiento contenido en la demanda misma.

Parte en general, “es la persona que, teniendo intervención en un juicio, ejercita en él una acción, opone una excepción o interpone un recurso.”

Lo que caracteriza a la parte es el interés en obtener una sentencia favorable. Las partes consideran que les asiste un derecho que deben defender en el juicio, y actuar en beneficio propio resulta consubstancial a tal carácter.

El artículo 5º de la Ley de Amparo, señala las partes en el proceso, en 4 fracciones:

1. Agraviado o agraviados
2. La autoridad responsable
3. El tercero o terceros perjudicados
4. El Ministerio Público

1. QUEJOSO.- O también llamado agraviado, es quien promueve el juicio de garantías, quien demanda la protección de la Justicia Federal, quien ejercita la acción constitucional.

“Es aquél que ataca un acto de autoridad que considera lesivo a sus derechos, ya sea porque estime que viola en su detrimento garantías individuales; o porque, proveniente de autoridad federal, considere que vulnera o restringe la soberanía de los Estados; o, por el contrario, porque haya sido emitido por las autoridades de éstos con invasión de la esfera que corresponde a las autoridades federales (Art. 103 Constitucional, reproducido por el 1° de la Ley de Amparo)”.

Es pertinente precisar, que las personas morales privadas deben pedir amparo por medio de sus legítimos representantes y las oficiales por conducto de los funcionarios o representantes que tengan dicha representación de acuerdo a lo establecido por la ley.

El Estado tiene una doble personalidad: la de carácter público y la de carácter privado. Desde luego que el Estado como persona de derecho público, revestido de imperio no puede legalmente pedir amparo y ser por lo mismo, quejoso en el juicio constitucional, puesto que resulta ilógico que lo pidiera contra sí y ante sí mismo.

Por el contrario, el Estado como persona de derecho privado si está en aptitud legal de promover el juicio de amparo, puesto que está en desprovisto de su imperio actúa como cualquier particular y se somete a las leyes ordinarias. El artículo 9° de la Ley de Amparo limita el derecho del Estado de promover el juicio en cuestión, al supuesto de que la ley o el acto que reclame le afecten en sus “intereses patrimoniales”.

2. AUTORIDAD RESPONSABLE.- “Es la parte contra la cual se demanda la protección de la justicia federal; es el órgano del Estado, que forma parte de su gobierno, de quien promueve el acto que se reclama (ley o acto en sentido estricto) que se impugna por estimar el quejoso que lesiona las garantías individuales”. Es obvio, que la personalidad del Estado en este caso será la de carácter público, cuyo acto reclamado satisfaga las características de unilateralidad, imperatividad y coercitividad.

El artículo 11 de la Ley de Amparo menciona que “es autoridad responsable la que dicta, promulga, publica, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o acto reclamado.”

De ahí se desprende que existen dos tipos de autoridades ordenadoras y ejecutoras, y en ambos casos las autoridades responsables, lo son, no solamente la autoridad superior que ordena el acto, sino también las subalternas que lo ejecuten o traten de ejecutarlo, y contra cualquiera de ellas procede el amparo.

3. TERCERO PERJUDICADO.- “Es quien resulta beneficiado con el acto que el quejoso impugna en el juicio de amparo y tiene por lo mismo interés en que tal acto subsista y no sea destruido por la sentencia que en el mencionado juicio se pronuncie.”

El artículo 5° fracción III estatuye que pueden intervenir con tal carácter:

a).- La contraparte del agraviado cuando el acto reclamado emana de un juicio o controversia que no sea del orden penal o cualquiera de las partes en el mismo juicio cuando el amparo sea promovido por persona extraña al procedimiento.”

Cuando menciona “cualquiera de las partes en el mismo juicio” el legislador quiso decir que en el anterior supuesto serán terceros perjudicados tanto el actor como el demandado, los dos; ya que ambos tienen interés en la sentencia que llegare a pronunciarse en el juicio de garantías y, por lo mismo, en aportar pruebas y hacer valer los alegatos que a sus derechos convengan.

“b).- El ofendido o persona que, conforme a la ley, tenga derecho a la reparación del daño o a exigir la responsabilidad civil proveniente de la comisión de un delito, en su caso, en juicios de amparo promovidos contra actos judiciales del orden penal, siempre que éstos afecten dicha reparación o responsabilidad.”

Se le da el carácter de tercero perjudicado, al ofendido en el caso de un amparo penal, porque la ley otorga al Ministerio Público en el artículo 21 constitucional, el ejercicio de la acción penal, y el ofendido solo puede comparecer con tal carácter. En los demás casos es cualquier particular que encuadre en este supuesto.

“c).- La persona o personas que hayan gestionado en su favor el acto contra el que se pide amparo, cuando se trate de providencias dictadas por autoridades distintos de la judicial o del trabajo.”

4. MINISTERIO PÚBLICO.- Solo intervendrá en el caso en que afecte, la fracción IV del multicitado artículo 5° de la Ley de Amparo denota que el Representante de la Sociedad siempre debe ser llamado a juicio constitucional como parte y él tiene la facultad de decidir si interviene o no, según estime que el caso afecta o no el interés público.

Como puede advertirse, es la circunstancia de que legalmente el Ministerio Público intervenga o pueda intervenir en tales casos lo que, si en ellos se produce un acto autoritario respecto del cual se emite en el juicio de amparo una resolución que estima perjudicial para el interés público, le confiere la legitimación necesaria para recurrir, legitimación que por consiguiente existirá si a propósito de esos casos llega a promoverse el juicio de amparo en que se reclame la ley que los rige.

AUTORIDADES ANTE LAS QUE SE INTERPONE EL JUICIO DE AMPARO.

El juicio de amparo se interpone ante determinadas autoridades, según lo establece la ley de la materia, que en este caso son: la Ley de Amparo y la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. La competencia otorgada por estas leyes en el juicio de amparo es para los Jueces de Distrito, los Tribunales Colegiados de Circuito y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debido a que son estas autoridades quienes conocen el mencionado medio de preservación de la Constitución.

Para efectos de este trabajo, es indispensable únicamente hablar de la competencia del Tribunal Colegiado de Circuito, debido a que es ésta la autoridad ante la cual se desahoga el recurso de revisión.

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO

Artículo 158.- El juicio de amparo directo es competencia del Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, en los términos establecidos por las fracciones V y VI del artículo 107 constitucional, y procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en ellas o que, cometida durante el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados.

Para los efectos de este artículo, sólo será procedente el juicio de amparo directo contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales civiles, administrativos, o del trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a los principios generales de derecho a falta de ley aplicable, cuando comprendan acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto del juicio, o cuando no las comprendan todos, por omisión o negación expresa.

Cuando dentro del juicio surjan cuestiones que no sean de imposible reparación, sobre constitucionalidad de leyes, tratados internacionales o reglamentos, solo podrán hacerse valer en el amparo directo que proceda en contra de la sentencia definitiva, laudo o solución que ponga fin al juicio.

ARTÍCULO 37, FRACCION I y V DE LA LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL FEDERAL.- Con las salvedades a que se refieren los artículos 10 y 21 de esta ley, son competentes los Tribunales Colegiados de Circuito para conocer:

I. De los juicios de Amparo Directo contra sentencias definitivas o laudos o contra resoluciones que pongan fin al juicio por violaciones cometidas en ellas o durante la secuela del procedimiento, cuando se trate:

- a) En materia penal de sentencias o resoluciones dictadas por autoridades en incidente de reparación de daño exigible a personas distintas de los inculpados, o en los de responsabilidad civil pronunciadas por los tribunales que conozcan o hayan conocido de los procesos respectivos o por tribunales diversos, en los juicios de responsabilidad, cuando la acción se funde en la comisión del delito de que se trate y de las sentencias o resoluciones dictadas por tribunales militares cualesquiera que sean penas impuestas;
- b) En materia administrativa de sentencias o resoluciones dictadas por tribunales administrativos o judiciales, sean locales o federales;
- c) En materia civil o mercantil, de sentencias o resoluciones respecto de las que no proceda el recurso de apelación, de acuerdo a las leyes que las rigen, o de sentencias o resoluciones dictadas en apelación en juicios de orden común o federal, y
- d) En materia laboral, de laudos o resoluciones dictados por juntas o tribunales laborales federales o locales.

IV. De los recursos de revisión que las leyes establezcan en términos de la fracción I-B del artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

COMPETENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION

Esta se le confiere a la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el artículo 10 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

ARTICULO 10 FRACCIONES I, VII, XI, XII.- La Suprema Corte de Justicia conocerá funcionando en Pleno:

I. De las controversias constitucionales y acciones de inconstitucionalidad a que se refieren las fracciones I y II del artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

VII. De la aplicación de la fracción XVI del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

XI. De cualquiera otro asunto de la competencia de la Suprema Corte de Justicia, cuyo conocimiento no corresponda a las Salas, y

XII. De las demás que expresamente le confieren las leyes.

ANALISIS COMPARATIVO DE LA NATURALEZA JURIDICA DEL JUICIO DE AMPARO Y EL RECURSO DE REVISION EN MATERIA FISCAL

Naturaleza jurídica del juicio de amparo y del recurso de revisión.

El juicio de amparo, tiene varias discrepancias en su naturaleza jurídica en cuanto a si es un juicio o un recurso, pero haciendo referencia a lo aportado en capítulos anteriores, estamos de acuerdo con el punto de vista que toma al amparo como un verdadero juicio, puesto que es un proceso que se da fuera de un procedimiento ya establecido; además de como bien lo puntualiza la jurisprudencia que se cita con anterioridad, la finalidad del amparo es vigilar que no se violen las garantías

constitucionales de los gobernados, mientras que en el recurso se ventilan cuestiones que versan sobre el mismo punto de que se trató el litigio o el acto de la administración controvertido o impugnado, esto quiere decir, que se reconsidere la resolución que se dio respecto al acto impugnado.

El recurso de revisión se interpone debido a una inconformidad que el recurrente haga valer ante una resolución dictada por la Sala Regional correspondiente, esto quiere decir, que se cuestionan los principios de legalidad del acto reclamado y, ante esta circunstancia estamos ante un recurso, según lo que hemos estado analizando.

Así las cosas, podemos percatarnos que el recurso y el juicio son diferentes en su connotación, entonces ante tales conclusiones, cabe hacer la siguiente pregunta, ¿porqué el recurso de revisión se desahoga o tramita como un juicio y no como lo que es, un recurso?

Esta afirmación se puede concluir claramente cuando vemos la tramitación que le da el Código Fiscal de la Federación en su artículo 248, en el momento en que dice “interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la Sala Regional respectiva”.

Por la autoridad ante la que se interpone se maneja al recurso de revisión como un juicio, ya que el Tribunal Colegiado de Circuito conoce solo cuestiones en las que se ventile un amparo directo, y no entra en asuntos en los que se trata una controversia dentro de un procedimiento como es en el caso del recurso de revisión fiscal.

Desde el momento en que es redactado el decreto de 1946 en donde se publica la creación del recurso de revisión, se denota la intención del legislador de que el recurso pudiera interponerse por ambas partes; posteriormente cambió a una sola de las partes (según el decreto del 30 de diciembre de 1950) o sea, a la autoridad fiscal.

Pero hasta ese momento el error cometido por los legisladores no era completo, puesto que hasta 1988, el recurso de revisión lo conocía la Sala superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo cual es correcto ya que se trata de un recurso y no de un juicio como para que se interponga ante el Tribunal Colegiado de Circuito como se ve en la actualidad según lo redactado en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora, a parte de que no hay equilibrio procesal, tampoco se tramita como lo que es, un recurso.

La Suprema Corte en su jurisprudencia argumenta que se creó el recurso de revisión exclusivamente para las autoridades ante la imposibilidad de éstos de acudir al juicio de amparo por tratarse de una autoridad; pero reflexionando un poco sobre el asunto, cuando se entabla un juicio de nulidad, las partes son el particular y la autoridad administrativa, el actor puede recaer en cualquiera de los dos y por consiguiente ambos se sujetan a una autoridad superior, entonces ¿porqué si es parte en un juicio no se le toma en cuenta para llegar al amparo?.

También cabe mencionar la afirmación que hacen los legisladores en su exposición de motivos de la segunda reforma a la fracción I del artículo 104 constitucional cuando dice “para que cese la actual injustificada situación en que a través del amparo, el negocio más insignificante puede llegar a la Suprema Corte de Justicia, mientras esté negado el acceso al Tribunal supremo o negocios importantísimos en que los intereses públicos están de por medio.” Tal afirmación está completamente fuera de contexto, puesto que para el particular las cosas no son ‘insignificantes’, porque existe una afectación a su esfera jurídica y sobre todo patrimonial.

Como podemos ver, varias anomalías se presentan en el recurso de revisión desde el momento de su concepción hasta el día de hoy y en dos vertientes: en su tramitación y en su naturaleza jurídica.

4.5.- DEL RECURSO DE REVISIÓN EN MATERIA FISCAL.

Para poder entender completamente como se maneja el recurso de revisión, es necesario que sepamos su entorno de procedibilidad, es decir, el marco jurídico dentro del cual se puede encontrar dicho recurso.

La formación de dicho recurso tiene su base jurídica en el artículo 104 fracción I-B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en el decreto del 30 de diciembre de 1946 el cual fue reformado cuatro años después, el 30 de diciembre de 1950, y la procedencia del recurso de revisión se integró en el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo dentro del juicio de nulidad.

El artículo 104 constitucional fracción I-B, dice:

“Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo a que se refieren la fracción XXIX-H del artículo 73 y fracción IV, inciso e del artículo 122 de esta Constitución, sólo en los casos que señalan las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno.

Este juicio se promueve ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a petición de la persona afectada por aquéllos actos de autoridad que sean contrarios a derecho, con la intención de determinar y resolver la validez y legalidad de dichos actos, y en su caso obtener la nulidad de los mismos.

A mayor abundamiento, se puede observar que en las fracciones del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se mencionan los casos en los cuales le compete conocer al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sobre algún asunto que se relacione con la Administración Pública Federal:

“Artículo 11.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

I.- Las dictadas por las autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

II.- Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

III.- Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.

IV.- Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

V.- Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes a favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal solo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración.

VI.- Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

VII.- Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.

VIII.- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

IX.- Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y Municipios, así como sus organismos descentralizados.

X.- Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente.

XI.- Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

XII.- Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

XIII.- Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo, inclusive aquéllos a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

XIV.- Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

Ahora bien, en el juicio de nulidad existen numerosos recursos que se pueden agotar ante alguna anomalía legal que se pueda presentar, los cuales están reglamentados en los artículos 59 al 64 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dichos artículos encuadran las hipótesis jurídicas normativas compuestas por los recursos de reclamación y de revisión.

Para aterrizar al recurso que nos ocupa en este análisis, invocamos el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, el cual es una especie de revisión-informidad que se interpone en contra de las resoluciones dictadas por las Salas que ponen fin a un juicio, es decir, se trata de un recurso en contra de las sentencias definitivas que concluyen el juicio contencioso-administrativo:

"Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta dentro de los 15 días siguientes al día en que surta efectos su notificación, siempre que se refiera a cualquiera de los siguientes supuestos:

I. Sea de cuantía que exceda de 3,500 veces el salario mínimo general diario en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de la emisión de la resolución o sentencia.

En el caso de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a 12 meses, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

II. Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada en la fracción I, o de cuantía indeterminada, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

III. Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales y siempre que el asunto se refiera a:

a) Interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.

b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.

c) Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.

d) Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trascienda al sentido del fallo.

e) Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

f) Las que afecten el interés fiscal de la federación.

IV. Sea una resolución dictada en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integren la base de cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos de trabajo.

El recurso de revisión también será procedente contra resoluciones o sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en los casos de atracción a que se refiere la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas e ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

Causas de procedibilidad del Recurso de Revisión

Es importante también señalar la procedencia del recurso, éste procederá en contra de: resoluciones que decreten o nieguen sobreseimientos y sentencias definitivas. Los supuestos en los que debe encuadrar la resolución o sentencia son:

I. En el caso de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

II. Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada en la fracción primera, o de cuantía indeterminada, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

III. Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria o por autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales y siempre que el asunto se refiera a:

a) Interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.

b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.

c) Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.

d) Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.

e) Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

f) Las que afecten el interés fiscal de la Federación.

III. Sea una resolución dictada en materia de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

IV. Sea una resolución dictada en materia de Comercio Exterior.

V. Sea una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integren la base de cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo o sobre cualquier aspecto relacionado con pensiones que otorga el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

En los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por el Servicio de Administración Tributaria.

Con el escrito de expresión de agravios, el recurrente deberá exhibir una copia del mismo para el expediente y una para cada una de las partes que hubiesen intervenido en el juicio contencioso administrativo, a las que se les deberá emplazar para que, dentro del término de quince días, comparezcan ante el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca de la revisión a defender sus derechos.

En todos los casos a que se refiere este artículo, la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, dentro del plazo de quince días contados a partir de la fecha en la que se le notifique la admisión del recurso, expresando los agravios correspondientes; en este caso la adhesión al recurso sigue la suerte procesal de éste.

Este recurso de revisión deberá tramitarse en los términos previstos en la Ley de Amparo en cuanto a la regulación del recurso de revisión.

La procedencia del recurso de revisión ha dado lugar a una diversidad de criterios por parte de los tribunales revisores, sobre todo en lo que se refiere a cuestiones donde la ley es omisa; así, la problemática comienza con el requisito de importancia y trascendencia, y que vuelve a resurgir por la reforma que entró en vigor el 1° de enero de este año, en la que nuevamente se contemple que la autoridad razone porque considera que el asunto es de importancia y trascendencia.

De lo anterior podemos concluir que la importancia del asunto implica lo excepcional, aquello que no es común, como por ejemplo, no tendría ese carácter un asunto que tuviera por materia una sanción por incumplimiento al requerimiento.

Por trascendencia se atiende más al efecto que la sentencia pudiera tener, que de alguna manera podría estimarse a partir de la gravedad de esos efectos o consecuencias.

f) Trámite procesal del recurso: el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo regula el trámite del recurso, requiriendo que:

1. La interposición del recurso sea por escrito dirigido al juez de Distrito del Tribunal Colegiado de Circuito.

2. Al recibirse el recurso se designará al magistrado instructor el que admitirá el recurso, si procede, y mandará correr traslado a la parte contraria por el término de 5 días, para que exponga lo

que a su derecho convenga. Vencido dicho término, el magistrado instructor, dentro del plazo de un mes, formulará el proyecto de resolución que someterá al Pleno del Tribunal Colegiado de Circuito.

3. Se sujetará a la tramitación dictada por la Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Federal, fija para la revisión de amparo indirecto.

4. El recurso de revisión en el proceso fiscal, solo procede para impugnar las resoluciones de sobreseimiento y las sentencias definitivas dictadas por las salas regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Conoce del mismo el Tribunal Colegiado de Circuito.

5. Únicamente están legitimadas para interponerlo las autoridades administrativas y se debe tratar de un asunto de importancia y trascendencia a juicio del titular de la secretaría, departamento administrativo u organismo descentralizado que corresponda, así como por las violaciones procesales que afecten las defensas del recurrente y trasciendan el sentido del fallo.

Formalidades del Recurso de Revisión.

Aunque la ley no señala en rigor la forma que ha de revestir el recurso de revisión, ya que solo indica que deberá ser un escrito, es pertinente comentar que por razón de orden y claridad en la promoción, ésta debe contener:

- 1.- Lugar y Fecha.
- 2.- Autoridad a la que va dirigida
- 3.- Autoridad recurrente y en que carácter acude.
- 4.- Fundamentos legales y reglamentarios que lo legitimen.
- 5.- Mención de que interpone recurso de revisión.
- 6.- Fecha de notificación de la sentencia.
- 7.- Sala que dictó la sentencia.
- 8.- Materia acerca de la que versó el juicio.
- 9.- El o los agravios que le causa la resolución impugnada.
- 10.- Cita de Tesis Jurisprudenciales o criterios que apoyen la pretensión.
- 11.- Pruebas supervenientes, si las hubiera.
- 12.- Puntos petitorios.
- 13.- Firma del recurrente.

El recurso de revisión deberá interponerse mediante oficio, requisitado debidamente, como puede ser el número de oficio, lugar y fecha del asunto o rubro, en este caso es aconsejable que se

identifique correctamente el juicio, el promovente del mismo, seguido de la leyenda “se interpone recurso de revisión”. Como destinatario, el nombre de la Sala del conocimiento, su dirección.

El cuerpo del oficio inicia con el nombre de la autoridad que interpone el recurso, a manera de comparecencia, se indicará la sentencia que se recurre indicando su fecha de emisión y en su caso, de notificación.

El primer capítulo, iniciará con la procedencia del recurso, indicando los preceptos legales en los que se pretende encuadrar. Es correcto y conveniente que se transcriba la parte considerativa de la sentencia que se va a combatir en el recurso, con la finalidad de fijar la procedencia y la materia de revisión.

Después, se abre un capítulo de agravios, que constituyen los argumentos lógico-jurídicos encaminados a combatir o desvirtuar todas las consideraciones que la Sala tomó en cuenta para emitir su fallo. Estos argumentos deben ser una verdadera confrontación de carácter legal, apoyándose para ello de ser necesario y posible, con doctrina, jurisprudencia e incluso criterios aislados.

No debe perderse de vista que no pueden hacerse valer argumentos novedosos, argumentos que no fueron planteados en el juicio original en contestación de demanda, ello no implica que no se pueda reforzar la posición que se alegó en el juicio, siempre y cuando se mantengan como sustancia de la defensa original.

Es necesario hacer notar una de las irregularidades del recurso de revisión, en el sentido que la naturaleza jurídica de un recurso menciona que éstos se deben interponer ante la autoridad que emite la resolución que se impugna, y en este caso, el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, está diciendo que se interpondrá el recurso ante el Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, el cual es un Tribunal que ventila cuestiones de inconstitucionalidad de los actos o resoluciones de cualquier tipo de autoridades, y no los recursos que se puedan dar en el ámbito administrativo.

Así desde el Código Fiscal de 1938, hasta la reforma fiscal que entró en vigor el 15 de enero de 1988, conoció del recurso de revisión el propio Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; a partir de dicha reforma, la facultad de conocer este recurso se otorgó a los Tribunales Colegiados de Circuito, con lo cual el Poder Judicial incursionó como órgano revisor en segunda instancia en materia de juicio de nulidad, hasta la fecha.

Ante el proceso, los particulares y las autoridades son iguales; en consecuencia deben ser tratados de igual manera y darles los mismos derechos y el recurso de revisión fiscal se niega a una de las partes, (he aquí una de las contradicciones) y precisamente la más débil como es el causante. Por lo tanto, es obvio que tal artículo es inconstitucional.

Debido a que los autores como Porras y López plantean que, la revisión es un recurso de legalidad; al respecto la corte ha dicho: “Como la Suprema Corte actúa con el carácter de Tribunal de segunda instancia al conocer de las revisiones fiscales su intervención está limitada a estudiar y resolver a través de los agravios que se le propongan, si la Sala del Tribunal Fiscal que dictó la sentencia respectiva apreció debidamente los hechos que le fueron planteados y aplicó correctamente las

normas de derecho y preceptos legales correspondientes, sin estudiar el aspecto constitucional, cuyo conocimiento no es de competencia del Tribunal indicado”¹³

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha querido justificar la presencia de este recurso con varias opiniones que ha emitido a cerca del tema diciendo entre otras:

“Quiso el legislador equiparar a los particulares, quienes pueden acudir al juicio de amparo, y al estado, privado de poder llegar a la Suprema Corte para defender sus intereses y de ahí la creación del recurso de que se trata”.

“El recurso se dio para el Estado con la finalidad ya señalada atendiendo a la categoría de este alto tribunal como supremo vigilante de la estricta aplicación de las leyes federales principalmente las de materia tributaria”.

“La revisión tiende a los actos de aplicación y ejecución de la ley pero no a su inconstitucionalidad”.

Ahora bien, ante esta afirmación por parte de la Corte, es necesario lanzar al aire la pregunta de: ¿si la función del Tribunal Colegiado de Circuito (que es ante quien se interpone el recurso de revisión), no es la de ventilar cuestiones de inconstitucionalidad?, y si esto es correcto, entonces que hace un Tribunal Colegiado de Circuito resolviendo cuestiones de legalidad, va en contra de su naturaleza jurídica.

En opinión de J. Kayé, independientemente de que se haya abusado o no del recurso de revisión debe señalarse que esta constituye una forma de equilibrio procesal entre el particular y la autoridad administrativa, pues mientras que aquel cuenta con el amparo en contra de sentencias que le fueron contrarias, ésta en caso de no existir el recurso que se comenta, no tendría medio alguno para hacer valer una segunda instancia en contra de sentencias que le perjudicaran.¹⁴

Pero en contradicción a lo dicho por Dionisio J. Kayé, podemos darnos cuenta de que, es realmente desigual el trato que se le da al particular, debido a que la autoridad tiene la obligación de emitir sus resoluciones con total apego a la ley, en cambio el particular solo se encuentra a la expectativa de que la autoridad resuelva del asunto de que se está tratando en base a derecho confiando en la honestidad de la autoridad, aun cuando a ésta le sea desfavorable la resolución que emita el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Es decir, se presupone que la autoridad actúa conforme a derecho, y realiza una exacta aplicación de la ley; y si se da a la autoridad la oportunidad de recurrir al recurso de revisión se está dudando de la honestidad del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para dictar sus fallos.

Además de que el mencionado juicio de amparo se estableció para los particulares precisamente por cualquier anomalía o abuso de poder que se pudiese presentar de parte de la autoridad y crear así una igualdad entre ambas partes, y con la creación del recurso se está volviendo a lo mismo.

Comparación entre el recurso de revisión original y el actual.

¹³ Porras y López Armando, Derecho Procesal Fiscal. 2ª ED., Textos Universitarios. México, 1974. Pp. 171

¹⁴ Kaye J., Dionisio, Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa. 3ª. Ed., Ediciones Fiscales ISEF, México, 1986. Pág.144.

El recurso que se analiza fue establecido por decreto expedido por el Presidente Miguel Alemán Valdés el 30 de diciembre de 1946, publicado el 31 de diciembre de 1948 y en dicho decreto se leía: "las sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa serán revisables a petición de parte por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación".

Debemos percatarnos como este recurso se otorgaba a las dos partes en el proceso, es decir, lo mismo a las autoridades que a los particulares. A diferencia del vigente en el Código Fiscal de la Federación donde los particulares tendrán derecho a recurrir al juicio de amparo indirecto y en su caso la revisión que se da dentro del mismo proceso, es decir, se obliga al particular a instaurar dos instancias, lo que no sucede con las autoridades que en este sentido su situación es privilegiada, pues solo tendrán una sola "instancia" por el conocimiento que de la revisión tiene el más alto Tribunal del país; situación a todas luces injusta por desigual en el trato de las partes dentro del proceso fiscal.

Lo comentado anteriormente es la diferencia esencial entre el recurso original y el actual, además de las cantidades, que ahora varían por el paso del tiempo, lo cual resulta obvio. Además de que se agregó el concepto de "importancia y trascendencia", debido a que como apunta acertadamente Fix Zamudio, la Secretaría de Hacienda interponía de manera indiscriminada recursos ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no obstante que la mayoría se declaraban infundados, logrando con esto una saturación de trabajo para la Suprema Corte".¹⁵

Pero subsiste el problema que se ha venido tratando en el presente trabajo, la desigualdad procesal. Los motivos dados por la Cámara de Diputados y Senadores son completamente rebatibles, principalmente en la conclusión a la que llegan:

"Como la Suprema Corte de Justicia de la Nación estima que solo una reforma constitucional puede concederle jurisdicción para que el estado tenga el recurso de llegar a ella; y como seguramente se estará de acuerdo que la situación del estado es injusta y antijurídica, pues mientras se permita a los intereses privados, a través del juicio de amparo, acudir a la Suprema Corte, se niega a los intereses públicos este derecho, es indispensable la reforma de que se trata, a efecto de que la jurisdicción de la Suprema Corte esté fijada en principios uniformes, lo mismo dentro del amparo que fuera de él, para que cese la actual injustificada situación en que a través del amparo, el negocio más insignificante puede llegar a la Suprema Corte de Justicia, mientras esté negado el acceso al tribunal supremo a negocios importantísimos en que los intereses públicos están de por medio."

En cuanto al párrafo en el cual menciona la importancia de los intereses públicos, cabe hacer mención de la importancia de las garantías individuales del gobernado, porque debemos darnos cuenta de que así como la autoridad fiscal considera importantísimos los asuntos que trata y que dice afectan el interés público, también para el contribuyente es de suma importancia el asunto que hace llegar al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y le causa un detrimento patrimonial importante.

¹⁵ Fix Zamudio Héctor. Introducción a los Recursos Administrativos "estudios comparados". Ed. Fondo de Cultura Económica, México, 1972. Pág. 266-270.

CAPITULO V

ESTUDIO, INTERPRETACIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

CAPITULO V

ESTUDIO, INTERPRETACIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Es importante ubicar primeramente el concepto de la notificación así como la impugnación de la misma, en nuestro Derecho Positivo Mexicano, esto conforme a las reglas establecidas para las demandas realizadas en las cuales en específico se impugna los actos no notificados o notificados ilegalmente, es decir, se hace referencia a la impugnación de las notificaciones, el cual se encuentra debidamente regulado en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, algunos autores definen a la notificación de la siguiente manera:

“La notificación es el acto formal del órgano destinado a comunicar a los interesados, o cualquier persona a quien se refiere, una resolución administrativa o un escrito de un particular que una resolución mande comunicar”.

Para Rafael Piña la notificación: “es el acto mediante el cual, de acuerdo con las formalidades preestablecidas se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona a la que se conoce como interesado en su conocimiento o para que cumpla un acto procesal”.

El maestro Francisco A. Olascoaga Valdés dice al respecto de las notificaciones administrativas que:

“Es bien sabido que la notificación, es el medio legal por el cual se da a conocer a las partes o a un tercero el contenido de una resolución de la autoridad”. La notificación no consiste, en una declaración sino en producir una condición física mediante la cual la declaración llegue a ser percibida por alguien de tal modo que se de a conocer su contenido.

Expuestos los conceptos de los diversos autores, se han tomado los elementos que se consideran importantes y esenciales para definir la notificación administrativa de la siguiente manera:

“Es el medio señalado en el Código Fiscal de la Federación, a través del cual la autoridad da a conocer a los contribuyentes o a los terceros el contenido de un acto administrativo, cumpliendo con los requisitos y formalidades previstos legalmente, donde se participa del conocimiento de un hecho, acto, determinación, situación jurídica o resolución emitida por la autoridad fiscal a las personas físicas y morales, o entes públicos o privados en cuyo interés trascienda esa comunicación, con el fin de que se tenga la certeza necesaria y ejerzan o gocen de un derecho, se liberen de una carga o gravamen, realicen un trámite o función o cumplan con una obligación”.

De ahí se desprende que existen formalidades legales que se deben de cumplir, al observarse que existen notificaciones con informalidades y otras en las que se requiere el cumplimiento de algún acto administrativo. Es decir la notificación es considerada como un medio legal mediante el cual se

da a conocer a la parte interesada o a un tercero, una resolución de autoridad con el fin de que el notificado conozca el contenido del acto que se notifica.

Hasta la reforma de diciembre de 1987, las notificaciones ilegalmente hechas o no hechas por parte de la autoridad administrativa en contra de los contribuyentes, se debían impugnar por medio del recurso administrativo o por el juicio de nulidad con fundamento en lo dispuesto en el artículo 209 Bis del Código Fiscal de la Federación vigente en esa época.

“La reforma de 1987, estuvo motivada según lo expone la iniciativa de Decreto correspondiente disponía que el, “Sistema actual de defensas en materia fiscal permite que las controversias sigan un proceso diferente, es decir determinando en cada caso del acto administrativo que se combate, ya sea derivado esto de la liquidación de un crédito fiscal, o la ejecución del mismo crédito, o el de la notificación”.

Sin embargo dicha circunstancia originaba que la resolución definitiva que se dictara en el proceso en que se impugnó la notificación del crédito, permitía con esto, la apertura de una nueva controversia en la fase siguiente de la determinación de dicho crédito, y así sucesivamente con lo que se prolongaban las controversias y se dificultaba notablemente la consecución de los postulados constitucionales de justicia pronta y completa.

Al respecto el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente establece una reglamentación de la impugnación del acto administrativo, cuando se alegue que le fue notificado ilegalmente siempre que se trate de los actos impugnables conforme a los que señala el artículo 11 de la Ley Orgánica del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Cabe mencionar que las reglas para poder impugnar las notificaciones de materia Tributaria, las encontramos en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, mediante el cual se determina claramente el procedimiento que se tiene que seguir para poder impugnar las notificaciones de los actos administrativos, en el que se puedan presentar situaciones en las que se violen los legítimos derechos del particular, es decir cuando la autoridad no se ajustó a las disposiciones legales en su actividad notificadora.

5.1.1.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En efecto en términos de lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo ésta establece que cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los impugnables en el juicio contencioso administrativo, se estará a las siguientes reglas:

16.-

Cuando se alegue que la resolución administrativa no fue notificada o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de las impugnables en el juicio contencioso administrativo federal, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el demandante afirma conocer la resolución administrativa, los conceptos de impugnación contra su notificación y contra la resolución misma, deberán hacerse valer en la demanda, en la que manifestará la fecha en que la conoció.

II. Si el actor manifiesta que no conoce la resolución administrativa que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien la

atribuye, su notificación o su ejecución. En este caso, al contestar la demanda, la autoridad acompañará constancia de la resolución administrativa y de su notificación, mismas que el actor deberá combatir mediante ampliación de la demanda.

III. El Tribunal estudiará los conceptos de impugnación expresados contra la notificación, en forma previa al examen de los agravios expresados en contra de la resolución administrativa.

Si resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, considerará que el actor fue sabedor de la resolución administrativa desde la fecha en que manifestó conocerla o en la que se le dio a conocer, según se trate, quedando sin efectos todo lo actuado en base a dicha notificación, y procederá al estudio de la impugnación que se hubiese formulado contra la resolución.

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello la demanda fue presentada extemporáneamente, sobreseerá el juicio en relación con la resolución administrativa combatida.

De todo lo anterior se desprende que partiendo de que la notificación es un medio legal, mediante el cual se da a conocer a la parte interesada o a un tercero una resolución de autoridad con el fin de que la persona a notificar conozca el contenido del acto que se pretende notificar o se notifica, del precepto transcrito se desprende ciertas formas de controvertir junto con el acto administrativo que no fue notificado o que lo fue ilegalmente.

Así las cosas el Código Fiscal de la Federación, nos manifiesta las clases de notificaciones que se pueden impugnar por medio del recurso administrativo de revocación o por medio del juicio de nulidad, dentro del procedimiento administrativo de carácter Fiscal Federal, mismas que tienen su fundamento legal en los artículos 134, 135, 137, 139, y 140 del Código Fiscal de la Federación, donde se regula la forma, requisitos y procedimiento que debe de observarse al notificar las resoluciones de carácter fiscal federal, ya sea de manera personal o de las diversas formas en que pueden realizarse las notificaciones que son, personal, por correo certificado, por correo ordinario o telegrama, por estrados, por edictos y por instructivo así como el momento en que surten efectos las mismas.

“Artículo 134.- señala las notificaciones de los actos administrativos se harán:

- a) Personal por correo certificado.
- b) Por correo ordinario o telegrama.
- c) Por estrados.
- d) Por edictos.
- c) Por instructivo.

El artículo 134 fracción I del Código Fiscal señala acerca de aquellas notificaciones que se deben de realizar al contribuyente por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos solicitudes de informes o documentos, con relación a lo que disponen los artículos, 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación que señala, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios o las personas autorizadas por estos, y tratándose de una sociedad mercantil, deberá entregarse a su representante legal.

Por consiguiente para tener hecha legalmente una notificación a una persona moral es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo en la que se haga constar que la notificación se entregó a su representante legal.

Por disposición expresa del Código Fiscal de la Federación contenida en su artículo 134 fracción III, señala la notificación por estrados. De acuerdo con el diccionario de la lengua Española, se entiende por estrados:

Pasaje del edificio en que se administra la justicia, donde en ocasiones se fijan para su conocimiento público los edictos de notificación, citatorio o emplazamiento a interesados que no tienen representación en los autos.

Ahora bien, para tener una mayor claridad de los tipos de notificaciones que regula en su caso el Código Fiscal de la Federación, y entender un poco mejor cuales son los requisitos que deben seguirse para realizar las notificaciones veamos como deben realizarse las notificaciones y en que consisten cada una de ellas.

I: Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que pueden ser recurridos.

II: Por correo ordinario o telegrama cuando se trate de actos distintos, al punto anterior.

III: Por estrados, cuando la persona a quien debe de notificarse desaparezca después de iniciarse las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación, o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 o sea desocupación del local sin dar aviso de cambio de domicilio.

IV: Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, o se ignore su domicilio, o que éste o el de su representante o no se encuentre en territorio nacional.

V: Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación que señala en dicho párrafo: tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución.

Todas las diligencias de las notificaciones antes mencionadas podrán efectuarse en los días y horas hábiles, comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. La diligencia de notificación en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin que se afecte su validez. Las autoridades fiscales para la práctica de notificaciones podrán habilitar los días inhábiles cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días y horas hábiles. Artículo 13 del Código Fiscal de la Federación.

De igual manera es importante tomar en cuenta que para efectos de la notificación se deben de contar los plazos que señala la ley para la realización de las notificaciones los cuales son los siguientes:

- 1.- En los plazos fijados en días se contarán sólo los hábiles
- 2.- En los plazos fijados por periodos o los que señalen una fecha determinada para su extensión se cuentan también los días inhábiles.

Es importante que cuando el contribuyente reciba una notificación de las autoridades administrativas, se cerciore de que se hayan anotado bien sus datos así como la fecha en que se practicó la diligencia, ya que es el punto de partida para empezar a contar los plazos legales, y en su caso impugnar la resolución que dicte la autoridad fiscalizadora.

En este orden de ideas, es además importante señalar que para efectos de la notificación resulta indispensable para que pueda considerarse legal, que la misma sea realizada en el domicilio fiscal, o en su caso en las propias oficinas de la autoridad, lo cual se encuentra regulado en el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala a la letra lo siguiente:

“Artículo 136.- Los lugares para la práctica de las notificaciones.

Las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quien se requiere se presentan en las mismas.

También se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, salvo que hubiera designado otro para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aún cuando no se efectúe en el domicilio respectivo, o en las oficinas de las autoridades fiscales.

En los casos de sociedades en liquidación, cuando se hubieran nombrado varios liquidadores, las notificaciones o diligencias que deban efectuarse con las mismas podrán practicarse válidamente con cualquiera de ellos.

Por su parte también el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, establece reglas que deben de seguirse a efecto de realizar la notificación personal de algún acto administrativo y el notificador no encuentre a quien deba notificar en forma personal y deba dejar un citatorio para la espera del día siguiente, en donde dicho precepto a la letra ordena:

“Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificarse le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en un lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador, asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora. La manifestación que haga el interesado

o su representante legal de conocer el acto administrativo surtirá sus efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir sus efectos la notificación, artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de notificaciones por edictos se tiene como fecha de notificación la de su última publicación, que se hará mediante publicación durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación, y uno de los periódicos de mayor circulación en la República, y contendrá un resumen de los actos que se notifican. Artículo 140 del Código Fiscal de la Federación.

En cuanto a la notificación por estrados surtirá sus efectos al sexto día hábil siguiente a aquel en que se hubiera fijado el documento. Se harán las publicaciones fijando durante cinco días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación, artículo 139 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, tomando en consideración lo antes señalado del lugar y domicilio en donde se debe de efectuar la notificación de todo acto administrativo que realicen las autoridades fiscales, igualmente debe atenderse a ciertas reglas para poder llevar a cabo la notificación en el supuesto de que la persona a notificar no se encuentre, como son:

- 1.-Tratándose de notificaciones que se deban hacer personalmente, el notificador dejará un citatorio en el domicilio para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o acuda a notificarse, en un plazo de 6 días a las oficinas de las autoridades fiscales.
- 2.-Es importante señalar que el particular al momento de practicarse la diligencia de la notificación deberá de exigirle a la persona señale a que autoridad administrativa representa, además le exigirá que le muestre su gafete y que éste vigente, y esté autorizado para llevar a cabo la práctica de las diligencias de notificación.
- 3.-Una vez que se haya identificado la persona ante el contribuyente, realizada y concluida la visita de notificación, se debe de cerciorar el contribuyente que haya anotado conforme a lo señalado en el formato todas y cada una de las características que correspondan a la persona física o moral.
- 4.-En el procedimiento de notificación de los actos administrativos pueden presentarse situaciones en que se violenten los legítimos derechos del particular, es decir que la autoridad no se haya ajustado a las disposiciones legales en su actividad notificadora.

Finalmente, cuando se practiquen las diligencias de notificaciones personales, o por correo ordinario o certificado, surtirán sus efectos el día hábil siguiente aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarle al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

A excepción al Código Federal de Procedimientos Civiles, en materia de notificaciones relativas a la fase oficiosa del Procedimiento Tributario Federal, por existir disposición legal expresa que regula dicha figura jurídica como son las contenidas en los artículos 134 al 140 del Código de la materia, no es procedente la aplicación supletoria de las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles que regulan la figura de la notificación en el Procedimiento Fiscal Federal.

Es oportuno mencionar que el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha emitido la siguiente jurisprudencia al respecto:

NOTIFICACIONES PERSONALES, EL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES NO ES APLICABLE EN FORMA SUPLETORIA A LAS NOTIFICACIONES PERSONALES PRACTICADAS POR LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. La aplicación supletoria de un ordenamiento legal respecto de otro opera cuando estando previsto en este una determinada institución, no se contenga su reglamentación, sea diferente tratándose de notificaciones personales practicadas por autoridades administrativas, los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, no sólo contemplan la institución, si no además previenen las condiciones, términos y detalles conforme a los cuales las multicitadas notificaciones personales deben realizarse. En consecuencia el Código Federal de Procedimientos Civiles no es aplicable en forma supletoria en esta materia y las autoridades administrativas al llevar acabo una diligencia de esta naturaleza, deben sujetarse únicamente a los requisitos exigidos por los citados artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, a nuestro juicio existe una incorrecta reglamentación en este sentido como hemos venido hablando sobre los términos y plazos en que deben de llevarse a cabo la práctica de las diligencias de las notificaciones en materia tributaria, motivo por el cual la autoridad debe de sujetarse al principio de legalidad que se señala en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así mismo al Código Fiscal de la Federación, para que las prácticas de las diligencias de las notificaciones se lleven conforme a derecho.

Podemos observar que cuando el acto administrativo que deba notificarse a través de un citatorio, es decir un mandamiento por el cual se le cita al particular para que espere en un lugar cierto a una hora fija de un día determinado para llevar acabo la diligencia de la notificación.

En cambio el requerimiento por parte de la autoridad a un particular es para que desarrolle determinada actividad; comúnmente se realiza con la finalidad de dar a conocer sobre del incumplimiento de alguna obligación fiscal o presentación de una declaración o aviso, pago, etc. Además se hace con el correspondiente apercibimiento de la aplicación de los medios de apremio o para el caso de desobediencia del particular.

Sin embargo en relación con los actos administrativos respecto a dicho acto se expresa cuales son las formalidades esenciales que tiene que observar la autoridad:

a) Serán aquellas que otorgue cada ley o cada reglamento en particular en relación con los actos que le afecten directamente al particular.

b) En que el recurrente debe de reunir los requisitos mínimos que señale el Código Fiscal y su Reglamento, para que se pueda realizar el acto, con la finalidad de que el procedimiento administrativo se realice de una manera ordenada preservando el principio de legalidad.

c) Es indispensable que necesariamente exista en el Código Fiscal de la Federación como el Reglamento del Servicio de Administración Tributaria (SAT), de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) para que la resolución que se dicte esté debidamente fundada y motivada.

d) La ley debe señalar claramente cuales son los principios que se tienen que seguir en el procedimiento administrativo como es el de legalidad y certeza jurídica, el particular tendrá derecho a exigir a la autoridad que cumpla de una manera ordenada y eficaz las garantías Constitucionales.

e) El procedimiento concluye con la resolución que se dicta al recurso mediante el cual debe ser notificado al contribuyente.

“Por tal motivo es necesario que exista una formalidad para la realización de los actos a notificar por parte de la autoridad administrativa, para que el acto que se notifique surta sus efectos, para crear, modificar, y extinguir derechos y obligaciones”.

Por último se desprende que la figura de la notificación, es el medio por el cual la autoridad administrativa haga del conocimiento al particular del acto que le causa agravio, y que además debe ser impugnado mediante el recurso administrativo de revocación debiéndose de observar los artículos relativos que se señalan en el Código Fiscal de la Federación para su impugnación o mediante el juicio contencioso administrativo.

5.1.1.1.- Actos administrativos notificados ilegalmente.

Como analizamos y estudiamos en el punto anterior, podemos observar las reglas y los procedimientos que se deben llevar a cabo para realizar la notificación de un acto administrativo emitido por alguna autoridad fiscal o la demanda sobre ese acto no notificado o realizado ilegalmente, por lo tanto, el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece las reglas a seguir cuando un acto fue notificado ilegalmente, regulada en la fracción I de dicho ordenamiento mismo que preceptúa lo siguiente:

“Artículo 16.- (...)

I.- Si el demandante afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer en la demanda en la que manifestará la fecha en que lo conoció.

En caso de que también impugne el acto administrativo, los conceptos de nulidad se expresarán en la demanda, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

En este sentido para proceder a controvertir o impugnar ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que el acto administrativo fue ilegalmente notificado debemos partir que la promovente debe hacer valer en su escrito inicial de demanda que conoce del acto administrativo que impugna a partir de la fecha de presentación ante el citado Tribunal, en la vía contenciosa, para con esto igualmente controvertir en su caso la notificación ilegal.

En tal orden de ideas, a mi particular punto de vista, y a fin de optimizar el procedimiento contencioso administrativo, ya no resultaría necesario el que la autoridad demandada tuviera que dar a conocer el acto de notificación y la resolución impugnada al momento de contestar la demanda de nulidad, cuando en el caso la notificación hubiera sido ilegal, esto es, si existe el reconocimiento de los actos impugnados y que estos fueron notificados ilegalmente, lo procedente sería la impugnación directa de la propia resolución impugnada, al posibilitar al contribuyente para controvertirlos y así el Juzgador pueda determinar así su legalidad o ilegalidad respectivamente.

Sin embargo dicha fracción del artículo 16 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, no implica por otro lado la aceptación o consentimiento de la notificación del acto

administrativo por haber reconocido o afirmado conocer dicho acto, sino que, éste precepto permite que la notificación de dicho acto pueda ser motivo de controversia y con ello determinar desde que momento la accionante tiene conocimiento real y verdadero del acto administrativo partiendo precisamente del análisis que se realice de la notificación.

Además igualmente será imprescindible que en caso de que la accionante pretenda controvertir el acto administrativo lo haga igualmente en el mismo escrito donde controvierte su notificación, ya que al determinarse la ilegalidad o legalidad de la notificación, por ende, puede determinarse sobre la procedencia o improcedencia del juicio, y que en caso de resolverse que fue ilegal la notificación se tendrá como conocedora a partir de que se hizo sabedora del acto administrativo, determinando en tal caso el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, si la impugnación del acto administrativo se encuentra realizado dentro del plazo legal que señala el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En efecto, en este caso se considera que la contribuyente aún y cuando conoce tanto del acto administrativo como de la notificación, el primero de estos puede ser objeto de controversia con motivo de que al concluirse que la notificación es ilegal, se tendrá como sabedora del acto administrativo a la promovente, desde el momento en que manifiesta conocerlo, y tiene salvaguardados sus derechos para manifestar lo que en derecho corresponda a efecto de desvirtuar la legalidad del acto de autoridad.

5.1.1.2.- Acto Administrativo no notificado.

Ahora bien, tenemos como segunda hipótesis, establecida en el artículo 16 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, aquellos casos en los que el demandante niega conocer el acto e igualmente impugna tal situación, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual se encuentra establecida en la fracción II del citado precepto legal el cual estipula:

“Artículo 16.- (...)

II. Si el actor manifiesta que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye su notificación o su ejecución. En este caso, al contestar la demanda, la autoridad acompañará constancia de la resolución administrativa y de su notificación, mismas que el actor deberá combatir mediante ampliación de la demanda.

En cuanto hace a la regla transcrita se denota que el promovente al controvertir el acto administrativo del cual alega que no le fue notificado, se parte en primera instancia de la manifestación que al respecto señale la actora sobre que no tiene pleno conocimiento del acto a controvertir, de ahí que surja la necesidad de que la autoridad realice actos dentro del juicio contencioso administrativo tendientes a dar a conocer el acto administrativo y su notificación a efecto de que el particular esté en posibilidad de hacer valer impugnación del acto administrativo que

manifiesta desconocer, o en su caso para desvirtuar la manifestación del actor y en tal circunstancia no se deje en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.

Ahora bien, es de destacarse la situación de que la regla que nos ocupa se despliega cuando se alegue que el acto administrativo motivo de impugnación no fue notificado regla que establece como principio que sea de los impugnables en el juicio contencioso administrativo, lo cual será expresado en el escrito inicial de demanda, la autoridad a quien atribuye el acto el acto, su notificación o ejecución.

Además dentro del procedimiento del contencioso administrativo al contestar la demanda la autoridad a la que se le atribuye el acto le corresponderá acompañar la constancia del acto administrativo del cual la accionante manifestó no conocer, así como de su notificación el cual al darse a conocer en la contestación de la demanda podrá en un momento dado combatir mediante la ampliación del escrito de demanda en términos del artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por otra parte, el penúltimo y último párrafos del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, determinan que en caso de no acreditarse que hubo notificación o que fue ilegal, se considerará que el actor fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II del precepto en comento, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y por tanto, el Tribunal en su caso, procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, se hubiese formulado contra dicho acto.

Finalmente, si el Tribunal al resolver sobre el escrito de demanda y en específico si determina que la notificación fue legalmente practicada y como consecuencia de ello se considerará que la demanda fue presentada en forma extemporánea ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa debe con ello concluirse que debe sobreseerse el juicio en relación con el acto administrativo combatido el cual como se ha manifestado resulta ser el que aparentemente señala como desconocido.

De las anteriores reglas para impugnar la notificación, se desprende que parten del supuesto de que la accionante manifiesta en el caso de la fracción I, conocer el acto administrativo e impugna a su vez la notificación de dicho acto como consecuencia de su ilegalidad y, por otro lado, la fracción II de la manifestación que hace el accionante de no conocer el acto administrativo que pretende controvertir, expresión que lo hará valer en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye tal actuación por ende, es importante en el segundo de los supuestos la manifestación que exprese en tal sentido la actora para con ello poder tener acceso al supuesto de darle a conocer por parte de la autoridad del acto que aparentemente al presentar su demanda desconoce.

5.2.- CONCEPTO DE MANIFESTACIÓN.

A este respecto es necesario para comprender el alcance del contenido de la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el que se contiene una de las reglas para demandar el acto administrativo que no conoce el cual no fue notificado o que es ilegal en donde se describe la acción del actor de **manifestarlo**.

Para lo cual consideraremos la definición que señala el Diccionario Enciclopédico Ilustrado Océano Uno Ediciones Océanos S.A, Edición 1992, manifestación que significa:

“Manifestación: Acción de manifestar o manifestarse...”.

Manifestar: Declarar, dar conocer, descubrir, poner a la vista ...”

Ahora bien, la importancia que tiene en este capítulo el concepto de manifestación, es la expresión de exteriorización de que no conoce un acto, en este caso, realizado por una autoridad administrativa para que por ello pueda ser motivo de impugnación por medio del juicio contencioso-administrativo, en virtud de que el propio contribuyente argumenta tal circunstancia para considerando por ende, cierto de que no conoce el acto administrativo.

En este sentido sin necesidad de que el ordenamiento de la materia obligue al particular a señalar que bajo protesta de decir verdad manifiesta desconocer el acto y sólo con la simple manifestación, de dar a conocer descubrir o poner a la vista de un Juzgador que no conoce el acto administrativo, resulta suficiente para que al contestarse la demanda, la autoridad demandada se vea obligada a acompañar constancia del acto administrativo y de su notificación, entendiéndose así que la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, otorga potestad a la simple manifestación que haga el contribuyente sin que acredite o atestigüe que verdadera y efectivamente se den los supuestos de un acto administrativo no notificado o realizado en forma ilegal.

Asimismo, no será necesario cumplir con todos los requisitos que para la presentación de la demanda de nulidad son exigidos por el ordenamiento de la materia dentro del cual tenemos la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual señala que el demandante deberá de adjuntar a su demanda el documento con que conste el acto impugnado ya que si lo esta impugnando como desconocimiento en términos de lo que establece el artículo 16, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, bajo su manifestación de no conocerlo implica no tener la obligación de acompañarlo.

5.3.- INTERPOSICIÓN DEL JUICIO DE NULIDAD CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Primeramente, en el capítulo Cuarto de la presente tesis se estudio la interposición y procedencia del juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de donde se destaca que dicha procedencia será de aquellos actos que se ubiquen en el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal en comento, esto es, de aquellos actos que pueden ser motivo de impugnación o controversia.

Además, como se ha señalado en los puntos anteriores del presente capítulo existen supuestos en los que el acto administrativo puede ser motivo de impugnación ante el Tribunal ya sea conociendo esté y su ilegal notificación, y cuando se desconoce el acto administrativo, pero se atribuye tal actuar a alguna autoridad administrativa de la cual tiene que dar a conocer el acto desconocido.

En tal sentido con el cumplimiento de la contribuyente actora en el juicio contencioso-administrativo de los requisitos del artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, resulta suficiente para que sea procedente su escrito de demanda y respecto a la justificación de la fracción II de éste precepto referido a la resolución que se impugna, según lo dispone el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, específicamente en cuanto hace a la fracción II de dicha Ley, sólo será necesario que manifieste que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar.

Para lo cual la autoridad al contestar la demanda le dará a conocer dicho acto administrativo que pretende impugnar y su notificación, para que derivado de las constancias que sean ofrecidas por la autoridad se esté en aptitud de que el contribuyente actor amplíe su demanda, y dicha notificación sea motivo de impugnación en términos de lo que establece el artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

5.3.1.- Conforme a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Resulta procedente el juicio de nulidad que se interpone con fundamento en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, siempre y cuando el acto administrativo, su notificación o su desconocimiento sea de los impugnables conforme a lo que dispone la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en su artículo 11, mismo que establece lo siguiente:

Artículo 11.-

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

- I.- Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.
- II.- Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.
- III.- Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.
- IV.- Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.
- V.- Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Federal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración.

VI.- Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

VII.- Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.

VIII.- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

IX.- Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados.

X.- Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente.

XI.- Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

XII.- Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

XIII.- Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

XIV.- Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo.

XV.- Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

También conocerá de los juicios que se promuevan contra una resolución negativa ficta configurada, en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen las disposiciones aplicables o, en su defecto, por la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. Asimismo, conocerá de los juicios que se promuevan en contra de la negativa de la autoridad a expedir la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiese afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa.

En estas consideraciones se observa que el juicio de nulidad procede contra todos aquellos actos que se encuentran claramente señalados en las fracciones del artículo así como no estar en alguna de las causales de improcedencia y sobreseimiento que se establecen en los artículos 8 y 9 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales establecen.

“ARTÍCULO 8o.- Es improcedente el juicio ante el Tribunal en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante.

II. Que no le competa conocer a dicho Tribunal.

III. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.

IV. Cuando hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento si no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal, en los plazos que señala esta Ley.

Se entiende que no hubo consentimiento cuando una resolución administrativa o parte de ella no impugnada, cuando derive o sea consecuencia de aquella otra que haya sido expresamente impugnada.

V. Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.

VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquéllos cuya interposición sea optativa.

VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente, cuando la ley disponga que debe agotarse la misma vía.

Para los efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurren las causas de acumulación previstas en el artículo 31 de esta Ley.

VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.

IX. Contra reglamentos.

X. Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.

XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe la resolución o acto impugnados.

XII. Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.

XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.

XIV. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal.

XV. Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

No es improcedente el juicio cuando se impugnen por vicios propios, los mencionados actos de cobro y recaudación.

XVI. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de esta Ley o de una ley fiscal o administrativa.

La procedencia del juicio será examinada aun de oficio.

ARTÍCULO 9o.- Procede el sobreseimiento:

I. Por desistimiento del demandante.

II. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior.

III. En el caso de que el demandante muera durante el juicio si su pretensión es intransmisible o, si su muerte, deja sin materia el proceso.

IV. Si la autoridad demandada deja sin efecto la resolución o acto impugnados, siempre y cuando se satisfaga la pretensión del demandante.

V. Si el juicio queda sin materia.

VI. En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.

El sobreseimiento del juicio podrá ser total o parcial.

5.3.2.- Conforme a lo que dispone el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es procedente el juicio de nulidad contra las resoluciones de las cuales se manifiesta el desconocimiento del acto impugnado ello en términos del artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los cuales se pretenda acreditar la violación de un procedimiento en la que se afecte la defensa del particular y trasciendan al sentido de una resolución impugnada, esta causal de ilegalidad podría aludir a dos violaciones, primero al procedimiento administrativo de notificación y segundo al del acto administrativo que manifestó desconocer.

A este respecto es oportuno considerar como antecedente la reforma introducida al Código Fiscal de la Federación vigente en 1988, cuando se exponía esta causal y seguro se estaba de su

procedencia, alegar violaciones en cuanto al fondo del asunto que no se iban a examinar era dar a conocer por anticipado cual sería las defensas y por ende las fallas de la resolución que podría tomar en consideración la autoridad al reponer el procedimiento violado, corrigiendo su nuevo acto.

Considerando este aspecto el legislador consideró que el citado vicio era una pérdida de tiempo, por tanto en el supuesto de esta causal de ilegalidad, determinó, que cuando se expusiese como agravio la violación al procedimiento administrativo de notificación y para con esto evitar pérdida de tiempo con una nueva notificación que por el trámite que llevaría, podría favorecer al particular el que se adicionara el artículo 209 Bis del Código Fiscal de la Federación y actualmente el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De tal forma se advierte que las violaciones que al procedimiento administrativo de notificación pueden invocarse se dividen:

Atendiendo a la autoridad que las comete, en:

- a. Por la autoridad administrativa que efectúa la notificación.
- b. Por la autoridad de correos.

En el primer caso, la violación la comete quien emite el acto y procede ella misma a notificarlo o bien por quien tiene a su cargo efectuar la notificación.

Muchas veces, por la premura del caso, la autoridad administrativa que expide el acto procede a notificarlas en sus propias oficinas al interesado o en el domicilio de éste y omite cerciorarse, ante la ausencia del interesado o en tratándose de una persona moral que la persona con quien se entienda la diligencia de notificación esta autorizada por quien debe ser notificado o por la persona moral para oír y recibir toda clase de notificaciones que se le hagan durante el procedimiento administrativo, sobre todo, en los casos de la persona moral que el sujeto con quien se entienda la diligencia de notificación es conforme a derecho el representante legal.

En materia administrativa el Código Fiscal de la Federación señala el procedimiento de notificación, por lo que solo las autoridades fiscales deben ajustarse al procedimiento que establece el Código Fiscal de la Federación, en este ordenamiento se regula la clase de notificaciones las cuales serán personalmente por correo certificado con acuse de recibo o por correo ordinario, por telegrama, por estrados y por edictos, tipos de notificaciones que ya estudiamos con anterioridad en este mismo capítulo.

Ahora bien, atendiendo a las diferentes formas en que la autoridad administrativa puede dar a conocer a los particulares sus actos, a través de las formas de notificación, tenemos que existe la excepción de que cuando se ignora el origen del acto principal y el particular opta por acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, exponiendo como agravio que el acto impugnado es ilegal al demostrarse vicios de procedimientos que afecten las defensas del particular y trascienda el sentido de la resolución impugnada, como lo es notificarle la resolución origen de los actos impugnados emitida por determinada autoridad de la cual se hace referencia a cierto oficio que en el se cita, pero que manifiesta nunca haber tenido conocimiento el particular haciéndolo ver en el escrito de demanda que interpone ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La autoridad responsable, al producir su contestación y presentar como prueba el acto principal, conforme lo dispone la ley de la materia adjunta a su contestación de demanda el acto impugnado para que la actora haga las manifestaciones que conforme a derecho correspondan de dicho acto mediante ampliación de demanda y precise las causales de ilegalidad de que adolece, ofreciendo y presentando nuevas pruebas si fuesen necesarias.

El anterior supuesto es muy notorio en los actos de cobro que realiza la autoridad administrativa para hacer efectivo los créditos fiscales que por el paso del tiempo ya se han transformado en exigibles conforme lo establecen los artículos 145, y 151 del Código fiscal de la Federación, produciéndose como consecuencia, el procedimiento administrativo de ejecución, para lo cual la autoridad administrativa realiza actos tendientes al cobro de los créditos fiscales, llámese mandamientos de ejecución, actas de requerimiento de pago y embargos, embargos así como la intervención o designación de un interventor o depositario de la negociación para hacer efectivo el crédito.

A este sentido al momento en que se les da a conocer dichos actos de cobro el particular realiza la defensa ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa apoyado en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, manifestando que los actos de cobro resultan ilegales ya que desconoce el origen de los mismos y que será hasta el momento en que la autoridad ya demandada se los da a conocer en la contestación de la demanda que como defensa jurídica realiza en el correspondiente juicio de nulidad cuando estará obligada a darle a conocer los actos origen precisamente de los actos de cobro, para con ello plantear agravios en defensa del documento determinante y origen de los inicialmente controvertidos en la demanda de nulidad como consecuencia del desconocimiento

En este sentido, como ya se ha señalado el particular puede interponer la demanda de nulidad en contra de todos aquellos actos en contra de los cuales manifiesta su desconocimiento, ya sea de los actos mismos o de su notificación y emplazar a la autoridad a quien se le atribuye el acto a efecto de que al momento de contestar la demanda de nulidad le dé a conocer los actos de los cuales se señaló el desconocimiento.

5.3.2.1.- Actos de los cuales se manifiesta desconocimiento

En este sentido, como ya se ha apuntado dos son con los actos que puede llegar a desconocer el particular de los que no le fueron notificados o que se realizaron ilegalmente, así como del acto administrativo en sí que el particular manifiesta desconocer.

A este respecto, es de suma importancia el que se deba de partir de un acto administrativo de los que se pueda desconocer que en principio sea de los que establece la ley de la materia como de aquellos que pueden ser sujetos de impugnación, esto es, que no solo por el hecho de desconocer cierto acto de autoridad conlleve a que se le tenga que dar a conocer, sino que para tal efecto el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo primer párrafo, es categórico al establecer que una de las reglas para que opere dicho precepto es que aún cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, debe de ser siempre de los tratados como impugnables en el juicio contencioso administrativo.

Lo anterior derivado de que precisamente de la consecuencia que traerá el hecho de que se le dé a conocer conforme a la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el acto que manifiesta que no conoce y que pretende impugnar para lo cual lo expresa en la demanda, señalando a la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución, y que como se ha señalado al contestar la demanda la autoridad acompañará la constancia del acto administrativo y de su notificación para que con esto el particular vía ampliación de la demanda pueda combatir dicho acto que desconoce.

En tal sentido la importancia de que sea un acto administrativo y de los impugnables, el desconocido por el particular estriba a que éste tendrá la posibilidad vía ampliación de demanda ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa el de controvertir el acto y su notificación actualizándose con esto lo establecido en la fracción III del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al establecer que el Tribunal estudiara como preferente los agravios referentes a la notificación del acto administrativo y que si determina que no hubo notificación o que fue ilegal determinará que el actor fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que se le dio a conocer en términos de la fracción II, quedando sin efectos todo lo actuado con base en aquélla.

Asimismo, después de haber realizado un estudio de la notificación procederá a determinar si esta fue o no ilegal, ya que en caso de considerar legal la notificación concluirá en que es extemporánea la impugnación en contra del acto administrativo y, por ende, la improcedencia de la demanda de nulidad o bien al analizar y determinar que fue ilegal procederá a estudiar la impugnación del acto administrativo en caso de haberlos efectuado el actor, y se hace sabedor desde la fecha en que se le dio a conocer precisamente en la que se le notificó el traslado de la contestación de la demanda con las pruebas en donde se contiene el acto administrativo del que se manifiesta desconocedor, todo esto de acuerdo con lo que establece el artículo 16 fracciones I y II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

5.3.3.- Jurisprudencia aplicable al caso.

A este respecto, existen diversos criterios emitidos tanto por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, así como los diversos órganos de alzada del Poder Judicial de la Federación en donde han definido los supuestos de ubicación del 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que antes lo era el artículo 209 Bis fracción II del Código Fiscal de la Federación, en cuanto hace al desconocimiento del acto administrativo y su notificación dentro de las cuales se establecen las siguientes:

ACTO ADMINISTRATIVO. SI EL ACTOR NIEGA CONOCERLO, LA AUTORIDAD DEMANDADA ESTÁ OBLIGADA A EXHIBIRLO, ASÍ COMO LA CONSTANCIA DE SU NOTIFICACIÓN, AL FORMULAR SU CONTESTACIÓN DE DEMANDA, CONFORME LO DISPONEN LOS ARTÍCULOS 209 BIS Y 210 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Regto: 188,707

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Octubre de 2001

Página: 1073

Tesis: VI.2o.A.26 A

ACTO ADMINISTRATIVO. SI EL ACTOR NIEGA CONOCERLO, LA AUTORIDAD DEMANDADA ESTÁ OBLIGADA A EXHIBIRLO, ASÍ COMO LA CONSTANCIA DE SU NOTIFICACIÓN, AL FORMULAR SU CONTESTACIÓN DE DEMANDA, CONFORME LO DISPONEN LOS ARTÍCULOS 209 BIS Y 210 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De la interpretación armónica y sistemática de los artículos 209 bis, fracción II y 210, ambos del Código Fiscal de la Federación, se arriba a la conclusión de que cuando la parte actora en el juicio contencioso administrativo manifieste desconocer el acto administrativo que da origen a la resolución impugnada, lo exprese así en su demanda de nulidad, y señale a la autoridad a quien se le atribuye el acto, su notificación o su ejecución, se actualiza con ello una obligación insoslayable para la autoridad correspondiente, para que al momento de formular su contestación de demanda exhiba tanto las constancias del acto, como de su notificación, a fin de que el particular tenga oportunidad de combatirlos mediante la ampliación de demanda; considerar lo contrario, dejaría en estado de indefensión al gobernado, ya que se haría nugatorio su derecho de verter conceptos de anulación contra el acto que dijo desconocer y que le causa un daño a su esfera jurídica.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 75/2001. Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla Norte y otros. 26 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Antonio Meza Alarcón. Secretario: Roberto Genchi Recinos.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, abril de 2000, página 924, tesis XXI.2o.15 A, de rubro: "ACTO ADMINISTRATIVO NO NOTIFICADO O NOTIFICADO ILEGALMENTE. ARTÍCULO 209 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN CON VIGENCIA A PARTIR DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE."

Regto: 188,584

Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIV, Octubre de 2001
Página: 1137
Tesis: IV.2o.A.5 A

JUICIO DE NULIDAD. SI EN LA DEMANDA EL ACTOR MANIFIESTA DESCONOCER LOS MOTIVOS Y FUNDAMENTOS DEL CRÉDITO QUE SE EXIGE, SE DEBE CONCEDER TÉRMINO PARA SU AMPLIACIÓN. De conformidad con lo dispuesto por los artículos 209 bis, fracción II y 210 del Código Fiscal de la Federación, cuando el actor en el juicio de nulidad manifiesta desconocer el acto administrativo que pretende impugnar, obliga a la autoridad demandada a acompañar, al contestar la demanda, la constancia del acto de referencia, así como de su notificación para que el actor pueda combatirlos mediante la ampliación de la demanda dentro del término de veinte días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación. Luego, si en la especie, no obstante que la persona moral actora manifestó en su demanda desconocer el crédito que se le exigía, y la Sala omitió otorgarle término para ampliarla, lógico resulta que se transgredieron sus garantías individuales; consecuentemente, al actualizarse el supuesto que prevé el numeral 159, fracción VI, de la Ley de Amparo, deberá concederse la protección de la Justicia de la Unión, para el efecto de que se reponga el procedimiento a partir del auto que admite la contestación de la demanda, y se le conceda al actor el término a que tiene derecho para ampliar su demanda.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 70/2001. Tarik Sistemas, S.A. de C.V. 21 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretaria: María de la Luz Garza Ríos.

****TESIS TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMVA.

PROCESAL
(SENTENCIAS EN EL JUICIO)

RESOLUCIÓN IMPUGNADA DESCONOCIDA POR EL PARTICULAR.- PROCEDE DECLARAR SU NULIDAD SI LA AUTORIDAD DEMANDADA NO LA EXHIBE EN EL JUICIO.- De conformidad con lo dispuesto por el [artículo 209 Bis](#) del [Código Fiscal](#) de la Federación, cuando el demandante manifiesta desconocer el acto administrativo que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución; y, la autoridad demandada, al contestar la demanda, acompañará copia del acto administrativo y de su notificación, mismos que el actor podrá combatir mediante ampliación de demanda; por tanto, si en un juicio el actor hace los señalamientos indicados, manifestando el número del crédito que controvierte, pero al contestar la demanda la autoridad exhibe un documento en que se impone una multa, en el cual el espacio correspondiente a número de crédito se encuentra en blanco, por lo que no es posible establecer si dicho documento es el determinante del crédito controvertido por el enjuiciante, procede concluir que la autoridad demandada no dio cumplimiento a la carga procesal que le impone el [artículo 209 Bis](#), fracción II, del [Código Fiscal](#) de la Federación, por lo que el demandante quedó en estado de indefensión, pues en virtud de esa circunstancia, no se encontró en posibilidad de desvirtuar tanto la legalidad de la resolución impugnada, como de su notificación y esa omisión trasciende al sentido del fallo, ya que se le determina un crédito sin darle a conocer el documento en que se contiene, surtiéndose, por tanto, la causal de anulación prevista en la fracción IV del [artículo 238](#) del [Código](#) invocado. (27)

Juicio No. 1294/98.- Sentencia de 24 de junio de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohórquez.

R.T.F.F., Año III, Cuarta Época, No. 18, Enero del 2000, p. 190, Criterio Aislado.

Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Diciembre de 2002

Tesis: VI.3o.A. J/24

Página: 628

INEXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN O ACTO IMPUGNADO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. DIFERENCIA ENTRE DESECHAR DE PLANO LA DEMANDA Y SOBRESER EN EL JUICIO DE NULIDAD. Cuando el actor demanda la nulidad de un acto administrativo o fiscal y asegura que lo desconoce y, por ende, no puede exhibir con la demanda la prueba de lo impugnado, se actualiza el supuesto del artículo 209 bis, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, por lo que el tribunal debe admitir a trámite la demanda y emplazar a la autoridad demandada para que la conteste; si ésta niega la existencia de tal acto o resolución y el actor no logra desvirtuar esa negativa, el juicio carecerá de materia y procederá el sobreseimiento con base en los artículos 202, fracción XI y 203, fracción II, del citado código tributario. Cabe destacar que no debe confundirse este caso con el diverso de desechar de plano la demanda por inexistencia del acto impugnado, ya que en éste debe brindarse la oportunidad de defensa al actor para que, en ejercicio de su garantía de audiencia, aporte pruebas tendentes a demostrar la existencia del acto impugnado.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 6/2002. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 11 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Jorge Arturo Gamboa de la Peña.

Amparo directo 126/2002. Consultoría Ecológica e Hidráulica, S.A. de C.V. 24 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Eduardo Edmundo Rocha Caballero.

Amparo directo 158/2002. Recuperaciones Industriales Continental, S.A. de C.V. 4 de julio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Juan Carlos Ríos López.

Amparo directo 190/2002. José Rafael Luna Montiel. 8 de agosto de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Juan Carlos Ríos López.

Amparo directo 264/2002. D Y M Elie'n's, S.A. de C.V. 17 de octubre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Héctor Alejandro Treviño de la Garza.

Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Febrero de 2002

Tesis: IV.2o.A.27 A

Página: 884

NULIDAD, JUICIO DE. LOS FORMATOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SOBRE DILIGENCIA DE REQUERIMIENTO DE PAGO, SIN LA FIRMA DEL EJECUTOR Y SIN LLENAR EL ESPACIO RELATIVO AL "ACTA DE REQUERIMIENTO", ASÍ COMO EL CITATORIO PREVIO A LA NOTIFICACIÓN DE AQUÉL, SON INSUFICIENTES PARA PROBAR LA EXISTENCIA DEL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO EN ÉL. De una interpretación literal y sistemática de los artículos 42, 137, 202, fracciones I y XI, y 209 bis, fracción II, todos del Código Fiscal de la Federación, se llega a la conclusión de que el citatorio hecho por la autoridad exactora en el cual aparece la leyenda "requerimiento pago/embargo", aunado a diversos formatos del Servicio de Administración Tributaria en los cuales constan los datos del contribuyente, número de crédito y del documento determinado, el importe y las fechas de notificaciones y corte, resultan insuficientes para comprobar la existencia del acto administrativo controvertido a través del juicio de nulidad. En efecto, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 137 del código tributario federal, el citatorio no constituye una notificación de los actos administrativos impugnados, sino un acto previo a la misma, que tiene como fin requerir la espera del interesado para el día siguiente; por otra parte, tampoco comprueban la existencia preindicada, los formatos del Servicio de Administración Tributaria sobre diligencia de requerimiento de pago, dado que el acto que lo autentica es el requerimiento de pago por parte del ejecutor, y si en el apartado relativo quedó el espacio sin llenar y no obra su firma, no se materializó el acto administrativo señalado, por lo que en términos del artículo 42, último párrafo, no puede considerarse que inició y, por ende, que exista jurídicamente; razón por la que igualmente devienen inexistentes las resoluciones impugnadas mediante el juicio de nulidad.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 376/2001. Etiquetas Adhesivas, S.A. de C.V. 15 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretaria: María Inocencia González Díaz.

Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Diciembre de 2001

Tesis: VI.3o.A.52 A

Página: 1686

AMPLIACIÓN DE DEMANDA Y ALEGATOS EN MATERIA FISCAL. CUANDO SE OMITE CONCEDER ESE DERECHO, PREVISTO LEGALMENTE, SE VIOLAN LAS FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. Cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o lo fue ilegalmente, al tener por contestada la demanda se debe conceder a la

actora el derecho de ampliar la misma, por estarse en la hipótesis de los artículos 209 bis, fracción II y 210, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, para que el actor esté en aptitud de exponer lo que a su interés convenga; o bien, si la Sala Fiscal considera que no se está en ese supuesto, así debe expresarlo en el acuerdo respectivo y dejar en manos de la actora controvertir tal actuación, pero no privarla de ese derecho, así como de formular alegatos, en trasgresión clara a la garantía de audiencia que tutela el artículo 14 constitucional. Lo anterior, debido a que, como lo ha sustentado el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 47/95, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo II, diciembre de mil novecientos noventa y cinco, página ciento treinta y tres, las formalidades esenciales del procedimiento son las que garantizan una adecuada y oportuna defensa previa al acto privativo y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas, por lo que de no respetarse estos requisitos, se deja de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 207/2001. Fundidora San Rafael, S.A. de C.V. 23 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jesús Valencia Guerrero.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, octubre de 2001, página 368, tesis 2a. /J. 48/2001, de rubro: "DEMANDA DE NULIDAD. ES OBLIGACIÓN DE LA SALA FISCAL, AL ACORDAR SOBRE LA ADMISIÓN DEL ESCRITO POR EL QUE SE CONTESTA, OTORGAR AL DEMANDANTE EL TÉRMINO DE VEINTE DÍAS QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 210 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA AMPLIARLA."

Novena Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Agosto de 2001

Tesis: XXI.4o.2 A

Página: 1352

JUICIO DE NULIDAD, PRUEBAS DE LA AUTORIDAD EN EL. SU ESTUDIO NO ES OFICIOSO POR PARTE DE LA SALA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, SI EL ACTOR NO AMPLIÓ SU DEMANDA Y, POR ENDE, OMITIÓ FORMULAR CONTRA ELLAS CONCEPTOS DE ANULACIÓN. El artículo 68 del Código Fiscal de la Federación expresa: "Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.". De la anterior transcripción, se advierte que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales, siempre y cuando éstas prueben los hechos que motiven los actos o resoluciones en caso de que el afectado los hubiere negado lisa y llanamente; entonces, cuando las autoridades demandadas al contestar la demanda prueben los hechos que negó el actor en el juicio, anexando las pruebas conducentes, a éste le corresponde combatirlos mediante ampliación de la demanda, en términos del artículo 209 bis, fracciones II y III, del código de la materia, a fin de que el tribunal se encuentre en aptitud de analizar la legalidad de las pruebas ofrecidas, en respuesta a los conceptos de anulación que al respecto se hagan valer, habida cuenta que no existe precepto legal alguno que lo obligue a elaborar ese estudio de oficio, cuando no existan en autos los correspondientes conceptos de anulación contra las constancias cuya existencia negó el promovente.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 99/2001. Efrén Salinas Sandoval. 4 de mayo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Maximiliano Toral Pérez. Secretaria: Isabel Rosales Garduño.

Novena Época

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGESIMO PRIMER CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XII, Septiembre de 2000
Tesis: XXI.1o. J/17
Página: 610

DEMANDA EN EL JUICIO DE NULIDAD. PARA SU ADMISIÓN NO SE REQUIERE ADJUNTAR PRUEBAS QUE ACREDITEN EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO, CUANDO SE FUNDA EN EL ARTÍCULO 209 BIS, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Si bien el párrafo primero del artículo 209 bis, del Código Fiscal de la Federación, requiere para la admisión de la demanda de nulidad, que el acto administrativo impugnado sea de los atacables en el juicio contencioso administrativo, lo que implica aportar elementos de prueba que acrediten tal circunstancia; sin embargo, ello no significa que necesariamente debe exigirse a la parte actora la exhibición de esos documentos, pues la fracción II de dicho precepto legal (209 bis), establece una excepción a la obligación del actor de adjuntar a su demanda de nulidad los documentos que permitan determinar la posible existencia de un acto de autoridad de los impugnables ante la responsable, lo cual es comprensible, ya que si el actor expresó desconocer el acto administrativo que pretende impugnar, indicando la autoridad emisora del acto, su notificación o su ejecución, es evidente que tiene imposibilidad de ofrecer las pruebas a que se refiere la Sala Fiscal; de manera que si la hipótesis contenida en la fracción II del artículo 209 bis del código tributario, tiende a evitar que el actor quede sin defensa ante la imposibilidad de adjuntar a su demanda los documentos necesarios para la resolución del negocio, no es jurídico relacionar esa fracción II con los supuestos contenidos en otros preceptos legales del mismo ordenamiento.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 730/99. Expoviajes de Ixtapa, S.A. de C.V. 26 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Amado López Morales. Secretario: Ignacio Cuenca Zamora.

Amparo directo 740/99. Turismo Las Hamacas, S.A. de C.V. 8 de marzo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Raquel Aldama Vega. Secretario: José Hernández Villegas.

Amparo directo 29/2000. Gabriel Ramírez Gatica. 8 de marzo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Raquel Aldama Vega. Secretario: José Hernández Villegas.

Amparo directo 758/99. Aceros Costeños, S.A. de C.V. 23 de marzo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Raquel Aldama Vega. Secretario: Fernando Rodríguez Escárcega.

Amparo directo 338/2000. Impulsora Turística de Acapulco, S.A. de C.V. 24 de agosto de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Raquel Aldama Vega. Secretario: José Hernández Villegas.

Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XI, Febrero de 2000

Tesis: II.2o.A.9 A

Página: 1049

DEMANDA DE NULIDAD CONTRA UN CRÉDITO QUE SE AFIRMA NO FUE NOTIFICADO. SU DESECHAMIENTO ES INDEBIDO SI SE ESTIMA QUE EL ACTOR NO DEMUESTRA LA EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. El desechario de una demanda de nulidad es ilegal, cuando el contribuyente se duele de un crédito que no fue notificado, porque en términos del artículo 209 bis del Código Fiscal de la Federación, no se exige al actor la exhibición de la constancia del acto administrativo para la admisión de la demanda respectiva, sino solamente precisar tal circunstancia y citar a las autoridades a quienes atribuye el acto; por lo que si se cumplieron tales requisitos es inconcuso que la Sala responsable debía admitir a trámite la demanda, sin prejuzgar sobre la existencia del acto de autoridad y del interés jurídico.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 79/99. Productos de Cantera, S.A. de C.V. 8 de noviembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Rolando González Licon. Secretaria: Lucía Reyes Castañeda.

Amparo directo 204/99. Productos de Cantera, S.A. de C.V. 2 de diciembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Darío Carlos Contreras Reyes. Secretario: José Antonio Abel Aguilar Sánchez.

Novena Época

Instancia: TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XI, Febrero de 2000

Tesis: VI.A.42 A

Página: 1086

NOTIFICACIÓN. SU IMPUGNACIÓN, CONFORME A LAS REGLAS QUE PREVÉ LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 209 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, OBLIGA A LA SALA FISCAL A ESTUDIAR LOS CONCEPTOS DE ANULACIÓN RELACIONADOS CON LA LEGALIDAD DE LA MISMA. El artículo 209 bis del Código Fiscal de la Federación, en su fracción I, establece como supuesto el que es factible impugnar la legalidad de las notificaciones de los actos administrativos, precepto que dice: "I. Si el demandante afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer en la demanda, en la que manifestará la fecha en que lo conoció. ..."; por ende es obligación de la Sala Fiscal estudiar los conceptos de anulación relacionados con la diligencia de notificación propiamente dicha, antes de determinar que la notificación es legal para efectos de sobreseer el juicio ante la extemporaneidad en la presentación de la demanda, pues para presumir la legalidad de una notificación deben resultar infundadas todas y cada una de las alegaciones que en su contra se realicen, de acuerdo con lo dispuesto por la fracción III del artículo en comento; y sólo en el supuesto de que la Sala Fiscal resuelva que la notificación fue practicada legalmente estará en aptitud de decretar el sobreseimiento del juicio de nulidad interpuesto, ante la extemporaneidad en la presentación de la demanda.

TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 307/99. Servicios Gasa de Puebla, S.A. de C.V. 9 de diciembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Germán Cendejas Gleason. Secretaria: María Elena Gómez Aguirre.

Octava Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XV, Enero de 1995

Tesis: VI.2o. 115 A

Página: 263

NOTIFICACIONES IRREGULARES EN JUICIO FISCAL. La fracción II del artículo 209 bis del Código Fiscal de la Federación prevé, el caso en que el actor manifiesta que desconoce el acto administrativo pero no su contenido, por lo que así debe expresarlo en la demanda sin más agravios ni conceptos de nulidad que los referentes a la irregular notificación o falta de ésta, todo ello con la finalidad de que, de declararse fundado el recurso o la nulidad de la resolución, se ordene que se practique la notificación en forma correcta para que el particular esté en aptitud de impugnar el acto administrativo de que se trata.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 287/88. Evelia Pérez Huerta. 4 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Octava Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XIII, Marzo de 1994

Página: 403

NOTIFICACION INDEBIDA O INEXISTENTE DEL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. DEBERA EMITIRSE ACUERDO QUE ADMITA LA CONTESTACION DE LA DEMANDA, ACORDE CON EL ARTICULO 210 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. El artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, establece: "Art. 210. Se podrá ampliar la demanda, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación de la misma, en los casos siguientes:... III. En los casos previstos por el artículo 209 bis". A su vez el artículo 209 bis, dispone: "Art. 209 bis. Cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los impugnables en el juicio contencioso administrativo, se estará a las reglas siguientes:... I. Si el demandante afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer en la demanda, en la que manifestará la fecha en que lo conoció...". De los artículos transcritos, se advierte que, en aquellos casos en que el demandante aduzca que el acto administrativo no se le notificó o que se le hizo ilegalmente, dentro del término de cuarenta y cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación de la demanda, ésta podrá ser ampliada. En otras palabras, que en tales casos deberá emitirse acuerdo que admita la contestación y con ésta se correrá traslado al actor para que esté en posibilidad de ampliar su demanda si lo considera conveniente. Al no haberlo considerado así la Sala responsable, viola las garantías de legalidad, audiencia y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2294/92. Automotriz Marsa, S. A. 29 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Méndez Calderón. Secretario: Benito Alva Zenteno.



Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 71, Noviembre de 1993
Tesis: P. LXXXIII/93
Página: 51

LEYES FISCALES HETEROAPLICATIVAS. EN EL JUICIO DE AMPARO EN QUE SE IMPUGNEN, PUEDE RECLAMARSE LA NOTIFICACION ILEGAL DEL ACTO DE APLICACION, SI ESTA SE PRODUJO DURANTE LA VIGENCIA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE QUINCE DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y OCHO. El criterio sostenido por este tribunal en la tesis visible en la compilación de mil novecientos ochenta y ocho, primera parte, página novecientos setenta y ocho, con el título "LEYES FISCALES HETEROAPLICATIVAS. EL TERMINO DE QUINCE DIAS DEL PRIMER ACTO DE APLICACION DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE LA FECHA DE NOTIFICACION, AUNQUE SE ALEGUE QUE FUE ILEGAL.", consistente en que si el quejoso estimaba ilegal la notificación del acto de aplicación de las leyes impugnadas, conforme al principio de definitividad del juicio de garantías, debía acudir previamente al incidente de nulidad de notificaciones previsto en los artículos 119 y 129 del Código Fiscal de la Federación de treinta de diciembre de mil novecientos ochenta y uno (y su similar 165 del código del treinta de diciembre de mil novecientos sesenta), no es aplicable cuando se reclama una notificación practicada después del 15 de enero de 1988, fecha en la cual entró en vigor la reforma al Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial del día cinco anterior, que derogó sus artículos 166, fracción III, y 119, modificó el 129 y creó el 209 bis, pues con estas reformas desapareció el recurso de nulidad de notificaciones como un medio de impugnación autónomo y en su lugar se creó un sistema en donde el afectado sólo puede atacar la notificación junto con el acto objeto de notificación, a través del recurso administrativo procedente en contra de éste o del juicio contencioso administrativo cuando el recurso sea optativo o improcedente, en el entendido de que de resultar ilegal la notificación, se le tendrá como sabedor de dicho acto a partir de la fecha en que lo conoció. Por tanto, de subsistir la exigencia de que debe agotarse este medio de defensa, el plazo para el juicio de garantías tendría que contarse a partir de que el promovente se hizo sabedor del acto materia de notificación, ya sea al iniciar el procedimiento respectivo o durante su sustanciación, fecha desde la cual seguramente habría transcurrido con exceso el plazo de quince días previsto en el artículo 21 de la Ley de Amparo, lo que significa negarle prácticamente el derecho que de manera excepcional le concede el artículo 73, fracción XII, párrafo tercero, de dicha ley para

reclamar directamente en el amparo el acto por estimarlo fundado en una ley inconstitucional, en lugar de combatirlo en la vía ordinaria; estas razones determinan que en estos casos, el juicio de amparo proceda también en contra de la notificación del acto de aplicación de la ley impugnada.

Amparo en revisión 1448/92. Las Ollas de Acapulco, S. A. 4 de agosto de 1993. Mayoría de catorce votos. Ausentes: Miguel Montes García y Noé Castañón León. Disidentes: Felipe López Contreras, Victoria Adato Green, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez y Ulises Schmill Ordóñez. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el martes nueve de noviembre en curso, por unanimidad de veinte votos de los señores Ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, José Trinidad Lanz Cárdenas, Miguel Montes García, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, Samuel Alba Leyva, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez: aprobó, con el número LXXXIII/93, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a diez de noviembre de mil novecientos noventa y tres.

.....

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (RESOLUCIONES)

FORMULARIO MÚLTIPLE DE PAGO.- CUANDO RESULTA SER UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNABLE ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. En el juicio contencioso administrativo que se promueve ante el Tribunal Fiscal de la Federación, son impugnables las resoluciones definitivas comprendidas en el [artículo 11](#) de su Ley Orgánica, y entre ellas, se encuentran las que emite la autoridad hacendaria determinando créditos fiscales, ya sea por omisión de impuestos, por su entero incorrecto, por determinación de diferencias en compensaciones o acreditamientos efectuados, por rechazo de deducciones, por imposición de multas, o por cualquier otra causa prevista en las leyes fiscales, las que deben constar en un documento que reúna los requisitos previstos por el [artículo 38](#) del Código Fiscal de la Federación; atendiendo lo anterior, los formularios múltiples de pago, no constituyen resoluciones definitivas respecto de los cuales proceda el juicio de nulidad, pues en este caso, el crédito fiscal se encuentra determinado en una resolución, y el formulario múltiple de pago se emite para que, si el contribuyente no tiene objeciones o desea consentirlo, cubra su importe. Situación diversa acontece cuando la actora demanda, con apoyo en el [artículo 209 Bis](#) del Código Fiscal de la Federación, la nulidad de un crédito fiscal del que sólo tiene conocimiento por el formulario múltiple de pago que se le entregó; en este supuesto, si la autoridad al producir contestación, no demuestra la existencia de la resolución determinante del crédito fiscal, debe concluirse que el formulario múltiple de pago exhibido, adquiere la característica de resolución definitiva, al ser el único documento en el que consta el crédito fiscal, por lo que resulta impugnabile a través del juicio de nulidad. (16)

Juicio No. 2824/98-04-02-9.- Sentencia de 24 de enero del 2000, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Ponente: Georgina Ponce Orozco.- Secretario: Lic. Víctor Manuel López García.

R.T.F.F., Año III, Cuarta Epoca, No. 24, Julio del 2000, p. 262, Criterio Aislado.

PROCESAL (SENTENCIAS EN EL JUICIO)

RESOLUCIÓN IMPUGNADA DESCONOCIDA POR EL PARTICULAR.- PROCEDE DECLARAR SU NULIDAD SI LA AUTORIDAD DEMANDADA NO LA EXHIBE EN EL JUICIO.- De conformidad con lo dispuesto por el [artículo 209 Bis](#) del Código Fiscal de la Federación, cuando el demandante manifiesta desconocer el acto administrativo que pretende

impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución; y, la autoridad demandada, al contestar la demanda, acompañará copia del acto administrativo y de su notificación, mismos que el actor podrá combatir mediante ampliación de demanda; por tanto, si en un juicio el actor hace los señalamientos indicados, manifestando el número del crédito que controvierte, pero al contestar la demanda la autoridad exhibe un documento en que se impone una multa, en el cual el espacio correspondiente a número de crédito se encuentra en blanco, por lo que no es posible establecer si dicho documento es el determinante del crédito controvertido por el enjuiciante, procede concluir que la autoridad demandada no dio cumplimiento a la carga procesal que le impone el [artículo 209 Bis](#), fracción II, del Código Fiscal de la Federación, por lo que el demandante quedó en estado de indefensión, pues en virtud de esa circunstancia, no se encontró en posibilidad de desvirtuar tanto la legalidad de la resolución impugnada, como de su notificación y esa omisión trasciende al sentido del fallo, ya que se le determina un crédito sin darle a conocer el documento en que se contiene, surtiéndose, por tanto, la causal de anulación prevista en la fracción IV del [artículo 238](#) del Código invocado. (27)

Juicio No. 1294/98.- Sentencia de 24 de junio de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohórquez.

R.T.F.F., Año III, Cuarta Época, No. 18, Enero del 2000, p. 190, Criterio Aislado.

PROCESAL
(SOBRESEIMIENTO)

SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO.- PROCEDE DECRETARLO SI LA ACTORA NO DESVIRTÚA LAS CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, EXHIBIDAS POR LA AUTORIDAD.- Si la enjuiciante, en su escrito de demanda, manifiesta desconocer la resolución que impugna, y la autoridad demandada, al producir su contestación, exhibe copia certificada de dicha resolución y de las constancias de notificación de la misma, pero la demandante no amplia su demanda ni controvierte las constancias exhibidas por la autoridad, procede concluir que al no desvirtuarse la legalidad de la diligencia de notificación de la resolución impugnada, la misma surtió todos sus efectos legales a partir del día siguiente a la fecha en que aparece practicada, por lo que si la promoción del juicio resulta extemporánea de acuerdo con dicha notificación, procede sobreseer en el juicio con fundamento en el [artículo 209 Bis](#), último párrafo, del Código Fiscal de la Federación. (24)

Juicio No. 1594/98.- Sentencia de 1o de junio de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohórquez.

R.T.F.F., Año III, Cuarta Época, No. 18, Enero del 2000, p. 176, Criterio Aislado.

PROCESAL
(SOBRESEIMIENTO)

IV-TASR-XV-176

CAUSAL DE SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO.- PROCEDE DECLARARLA FUNDADA SI LA AUTORIDAD DEMUESTRA QUE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS SE NOTIFICARON AL DEMANDANTE ANTES DE LA FECHA EN QUE ÉSTE SE OSTENTÓ CONOCEDOR DE LAS MISMAS.- Procede declarar fundada la causal de sobreseimiento planteada por la autoridad demandada, en la que hace valer la extemporaneidad en la presentación de la demanda, si la propia autoridad exhibe con su contestación copias certificadas de las constancias de notificación de las resoluciones controvertidas, de las que se desprende que las diligencias se efectuaron por conducto del Servicio Postal Mexicano y en los acuses relativos se señala que las piezas respectivas fueron recibidas por la persona a quien se debía notificar, esto es, las notificaciones se entendieron directamente con el interesado y si bien se indica que se negó a firmar, ello no determina la ilegalidad de las diligencias en los términos del [artículo 135](#) del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con el cual si la persona con quien se entienda la diligencia se niega a firmar, esa circunstancia debe asentarse en constancia respectiva, por lo que si el demandante no

desvirtúa dichos documentos, debe concluirse que las resoluciones impugnadas se notificaron en las fechas que aparecen en los acuses de recibo exhibidos por la autoridad demandada, desvirtuándose la manifestación del demandante en el sentido de que las resoluciones que combate le fueron notificadas con posterioridad, consecuentemente, si de acuerdo con dichas fechas, la demanda resulta promovida fuera del término legal, procede sobreseer en el juicio con fundamento en el [artículo 209 BIS](#), fracción III, del Código Fiscal de la Federación. (25)

Juicio No. 1087/98.- Sentencia de 7 de enero de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruíz Bohórquez.

R.T.F.F., Año II, Cuarta Época, No. 13, Agosto de 1999, p. 320, Criterio Aislado.

PROCESAL
(SENTENCIAS EN EL JUICIO)

IV-TASR-XV-120

RESOLUCIÓN IMPUGNADA DESCONOCIDA POR EL PARTICULAR.- PROCEDE DECLARAR SU NULIDAD SI LA AUTORIDAD DEMANDADA NO LA EXHIBE EN EL JUICIO.- De conformidad con lo dispuesto por el [artículo 109 BIS](#) del Código Fiscal de la Federación, cuando el actor manifiesta desconocer el acto administrativo que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución y la autoridad demandada al contestar la demanda acompañará copia del acto administrativo y de su notificación, mismos que el actor podrá combatir mediante ampliación de demanda; por tanto, si en el juicio el actor hace los señalamientos indicados, pero la contestación de la autoridad demandada se tiene por no presentada al no dar cumplimiento al requerimiento que se le formuló, procede concluir que la autoridad demandada no cumplió con la carga procesal prevista en el [artículo 209 BIS](#), fracción II, del Código Fiscal de la Federación, por lo que el demandante quedó en estado de indefensión, pues en virtud de esa circunstancia no se encontró en posibilidad de desvirtuar la legalidad tanto de la resolución impugnada como de su notificación y esa omisión trasciende al sentido del fallo, ya que se le determina un crédito sin darle a conocer el documento en que se contiene, surtiéndose por tanto la causal de anulación prevista en la fracción IV del [artículo 238](#) del Código invocado. (2)

Juicio No. 984/97.- Sentencia de 9 de noviembre de 1998, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruíz Bohórquez.

R.T.F.F., Año II, Cuarta Época, No. 10, Mayo de 1999, p. 292, Criterio Aislado.

PROCESAL
(SENTENCIAS EN EL JUICIO)

III-JSS-A-26

ACTOS NO NOTIFICADOS O NOTIFICADOS ILEGALMENTE, PROCEDIMIENTO A SEGUIR EN TERMINOS DEL ARTICULO 209 BIS DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- Atendiendo a lo que establece el [artículo 209 Bis](#), en su fracción I, cuando se impugne la notificación del acto combatido en el juicio, si el demandante, conoce éste, dicha impugnación se hará valer en la demanda, indicando la fecha en que lo conoció y en caso de que también impugne el acto administrativo, los conceptos de anulación se expresarán en la misma. Por lo que en primer término el Tribunal estudiará los conceptos de anulación vertidos contra la notificación y si se resuelve que ésta es ilegal o no hubo notificación, la consecuencia será considerar que el actor tuvo conocimiento del acto administrativo en la fecha que indicó en su escrito inicial. En segundo término, la Sala procederá al estudio de la impugnación que se hubiese formulado contra el acto administrativo. Lo anterior con el propósito de que se resuelva el fondo del negocio, evitando la reposición del procedimiento administrativo en cuanto a la notificación.

Contradicción de Sentencias No. 6/92/26/92-III.- Resuelta en sesión de 19 de octubre de 1993, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretaria: Lic. Rosalba Bertha Romero Núñez.

R.T.F.F., Año VI, Tercera Época, No. 70, Octubre de 1993, p. 8, Jurisprudencia.

PROCESAL (DEMANDA)

III-PSS-39

JUICIO DE NULIDAD.- ES PROCEDENTE AUN CUANDO EL ACTO BASE DE LA ACCION SEA UN REQUERIMIENTO DE PAGO O MANDAMIENTO DE EJECUCION, SI LA DETERMINACION DEL CREDITO QUE PRETENDE HACERSE EFECTIVO SE CONOCIO A TRAVES DE DICHO REQUERIMIENTO O MANDAMIENTO.- Cuando el acto de autoridad base de la acción de nulidad es un requerimiento de pago o un mandamiento de ejecución, es procedente el juicio contra la determinación del crédito cuando éste se conoció a través de dicho requerimiento o mandamiento, pues no se está planteando que el procedimiento ejecutivo no se ha ajustado a la ley, en cuyo caso procedería el recurso de oposición, sino que se combate la determinación del crédito en sí mismo. En este supuesto el actor tendrá derecho, conforme a lo dispuesto en el [artículo 209 bis](#), fracción II, a ampliar su demanda, una vez que la autoridad al contestarla dé a conocer el crédito o sus fundamentos y motivos. (11)

Juicio de Competencia Atrayente No. 47/89.- Resuelto en sesión de 9 de mayo de 1990, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Ángeles Garrido Bello.

R.T.F.F., Año III, Tercera Época, No. 29, Mayo de 1990, p. 20, Precedente.

5.4.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y POSIBLE SOLUCIÓN.

El planteamiento del problema se hace consistir en que el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, antes de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, se encontraba contenido en el artículo 209 Bis del Código Fiscal de la Federación, mismo que si tiene su origen en el Decreto de 5 de enero de 1998, que reformó al Código Fiscal de la Federación, y que su propósito con las reformas es desaparecer el recurso de nulidad de notificaciones como un medio de impugnación autónomo, para con esto dar lugar a un sistema a través del cual el afectado sólo puede atacar la notificación junto con el acto objeto de notificación en contra de éste en el juicio contencioso administrativo, entendiéndose que de resultar ilegal la notificación, se le tendrá como sabedor de dicho acto a partir de la fecha en que lo conoció.

Asimismo, dicho precepto da lugar a una interpretación muy amplia por parte de los particulares, ya que a la luz de lo que señala el precepto, desconocen los actos de la autoridad que en un momento dado presuponen de su existencia, partiendo de que al estar sujeto al cumplimiento de las obligaciones fiscales tal y como en el caso lo ordena el artículo 31, fracción IV de la Constitución para contribuir a sufragar los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, se pueda por ende, tener derecho a controvertir la exigencia del cumplimiento de sus obligaciones, mediante la aparente actuación que debe realizar la autoridad hacia el particular para exigirle el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mediante la notificación de alguna resolución que se pudiera generar a su nombre como deudora del fisco por parte de la autoridad fiscalizadora, o bien,

respecto de la exigencia mediante el procedimiento económico coactivo que tiene plasmado la autoridad recaudadora del cobro de un crédito fiscal igualmente generado a su nombre.

En este sentido, los particulares contribuyentes partiendo precisamente de que conforme las leyes fiscales que regulan tanto sus obligaciones a que se encuentra afecto y de la exigibilidad o notificación de adeudos que pudieran tener hacia el Fisco Federal, y amparado con el artículo 16, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo acuden al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a controvertir el desconocimiento de los actos de la autoridad traducidos en determinaciones fiscales o actos de cobro de créditos fiscales adeudados, y en ocasiones impugnan actos administrativos, sin tener ningún dato del documento determinante o del número de crédito, es decir, sin la certeza jurídica de que exista algún acto de autoridad emitido en su contra, para que con esto pueda entrelazar la impugnación de la notificación del acto desconocido así como su notificación, ya que se reitera, como el precepto permite que sea el "acto administrativo" que no fue notificado o que lo fue ilegalmente, limitándose a señalar que sea de los impugnables en el juicio contencioso administrativo, de ahí, que con esto, sea permisible el que con la sola manifestación de que desconoce el acto de la autoridad, sea legal controvertir mediante juicio de nulidad actos de los que de forma alguna ha acreditado la plena relación del acto administrativo con lo que pretende desconocer.

En este sentido, es usual que las diversas Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa admitan a tramite las demandas de nulidad de los contribuyentes, y dándose los supuestos de que eventualmente no acreditan como es que entrelazan el acto de autoridad que los lleve a determinar que existen actos de los impugnables que desconoce, así como su notificación, siendo que en la especie no se acredita real y jurídicamente la existencia del acto administrativo, o el medio por el cual asegure la existencia de un acto de autoridad en su contra.

Ahora bien, no debe pasarse por alto, que el legislador al momento de crear el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo hizo pensando justamente en respetar la garantía de audiencia al que todos los gobernados tenemos derecho, y para no dejar en estado de indefensión a los particulares contra de actos arbitrarios o ilegales emitidos por las autoridades administrativas, circunstancia que a mi particular punto de vista, es correcta, siempre y cuando la ley sea acatada y en específico dicho artículo correctamente.

Por otro lado, si los contribuyentes en su demanda únicamente manifiestan que no tienen conocimiento de la existencia del acto impugnado, que se le imputa respecto del crédito fiscal o la liquidación que determina la omisión de contribuciones, donde manifiesta que desconoce su contenido y su constancia de notificación, y aunque la demandante expresó desconocer las resoluciones que pretende impugnar, basándose en el supuesto que contempla el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no puede considerarse que cumple con los requisitos que marca dicha Ley que rige la materia, en tanto, que no acompaña la exteriorización material de la voluntad de una autoridad a través de un documento, llámese acto administrativo o de algún elemento de prueba que pudiera llevar a la conclusión de que las resoluciones que pretende impugnar existen y, por consiguiente, pueda acreditar un agravio inminente que irroque perjuicio en su esfera jurídica.

Ahora bien, es de suma importancia señalar que en materia de impuestos, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que teniendo el gravamen el carácter de impuesto, no es

necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y **la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto**, que es cuando **sí existe la posibilidad de que los interesados impugnen ante las propias autoridades el monto y cobro correspondiente**, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho de combatir la aplicación del gravamen, una vez **que ha sido determinado**, para que en materia hacendaría se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, bastando que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos.

A este respecto, cabe agregar que la hipótesis de la presunción de la existencia de la resolución relativa a la liquidación ó a la exigibilidad de un crédito fiscal, que manifiesta el contribuyente afectan los intereses del particular, no determina que se actualice un agravio ya como demandante, pues ese agravio, en todo caso, se produciría o sería actual y directo en el evento que comprobara por cualquier acto administrativo que se relacionara la liquidación o acto se diera a conocer al particular o se requiriera su entero, siendo mientras presunciones de las obligaciones que debe de cumplir como gobernado contribuyente basado en actos futuros e inciertos, de ahí que la sola eventualidad o suposición de la existencia de alguna determinación o liquidación de créditos fiscales o la exigibilidad del cobro de éste, no basta para considerar procedente el juicio contencioso administrativo, ello partiendo de lo que la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido, en virtud de que debe existir la exteriorización del acto de autoridad para que se afecte la esfera jurídica del demandante.

Lo anterior tiene sentido, ya que existe también la posibilidad de que no exista la resolución sobre la cual interpone el contribuyente el juicio, es decir, que no exista ningún acto de autoridad que le haya sido notificado al contribuyente, y en esas condiciones, se esté aceptando la promoción de un juicio contencioso administrativo totalmente intrascendente, es decir, se convertiría el juicio fiscal en una especie de recurso “ ad cautelam “; lo que resulta inadmisibles desde el punto de vista jurídico, pues pugnaría con los principios tradicionales y fundamentales expresados en el artículo 17 Constitucional, que han orientado la mecánica de dicho juicio, afectando su esencia misma y concretamente los principios de definitividad, de promoción por parte agraviada y de acreditamiento del agravio real y concreto que afecte la esfera jurídica del contribuyente, así como el principio constitucional que la impartición de justicia debe de ser pronta y expedita.

En suma, ante la falta de relacionar o acreditar de alguna manera la existencia del acto material de autoridad (acto administrativo) mediante el cual se pueda desprender la posible existencia de la resolución que determine la omisión de contribuciones, o bien, de los actos que exijan el crédito fiscal determinado por la autoridad administrativa que la actora manifiesta desconocer, en el juicio, permite de una manera amplia que se puedan interponer juicios intrascendentes y que como se manifestó anteriormente ello pugne con los principios tradicionales y fundamentales del medio de defensa, ya que también podrían impugnarse actos que posiblemente se encuentran prescritos o caducos, o que sean impugnados fuera de los plazos legales que señala la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, existiendo con ello una desigualdad entre los contribuyentes que impugnan en tiempo y forma los actos de autoridad que le causan un perjuicio en su esfera jurídica, contra aquellos a los que se les hubiera terminado el plazo legal para controvertirlos y hasta ya se encuentra firme la resolución, y que acuden ante el Tribunal con fundamento en el artículo 16 fracción II de dicha Ley, a impugnar tales actos, aduciendo el desconocimiento del crédito fiscal.

En tal orden de ideas, es que a mi particular punto de vista debe de existir una limitante para que se puedan dar los presupuestos de la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, porque se ha dado varios casos en los que los particulares al acudir hacia la autoridad, en la atención en ventanillas preguntan por su situación jurídica y fiscal, y con sólo desprender que está considerado como sujeto de fiscalización o que derivado de la situación que impera en el cumplimiento de sus obligaciones, concluya, que puede ser sujeto de la exigibilidad de algún crédito, ya sea por su morosidad o más aún a expensas de la imaginación que pudiese detentar el particular de posibles actos que pueda llevar a cabo la autoridad en su contra y como “los desconoce”, pueda accionar el juicio contencioso administrativo y allegarse de actos que ya han sido debidamente notificados pero al señalar desconocerlos tenga derecho a controvertirlos nuevamente y con ello atrasar la actuación de la autoridad en el cumplimiento de las facultades para las que fue creada, debiéndose para ello, hacer efectivo lo que actualmente establece el artículo 6º párrafo segundo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que a la letra dice:

ARTÍCULO 6o.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal no habrá lugar a condenación en costas. Cada parte será responsable de sus propios gastos y los que originen las diligencias que promuevan.

Únicamente habrá lugar a condena en costas a favor de la autoridad demandada, cuando se controviertan resoluciones con propósitos notoriamente dilatorios.

Para los efectos de este artículo, se entenderá que el actor tiene propósitos notoriamente dilatorios cuando al dictarse una sentencia que reconozca la validez de la resolución impugnada, **se beneficia económicamente por la dilación en el cobro, ejecución o cumplimiento, siempre que los conceptos de impugnación formulados en la demanda sean notoriamente improcedentes o infundados.** Cuando la ley prevea que las cantidades adeudadas se aumentan con actualización por inflación y con alguna tasa de interés o de recargos, se entenderá que no hay beneficio económico por la dilación.

Para ello, al no contemplar limitantes el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el demandante funda su demanda en dicho precepto el cual establece una mecánica especial en la integración del juicio contencioso administrativo, cuando el acto administrativo, a decir de la demandante, no le haya sido notificado o que le fue ilegalmente y que se trate de los impugnables en dicho juicio, ya que de la interpretación que se formule a dicha disposición se desprende la obligación que tiene la autoridad fiscal de dar a conocer al particular demandante el “acto administrativo” traducido en la materialización o exteriorización de la voluntad de la autoridad real y concreta, que estima, le causa agravio y su constancia de notificación, de ahí que si no se comprueba la existencia de documento alguno o de algún elemento de prueba del cual pudiera entrelazarse, inferirse o llegar a la conclusión de que el acto administrativo que se pretende impugnar se haya materializado con la voluntad de la autoridad hacia el particular, no puede surtir el supuesto del mencionado artículo 16, párrafo primero y fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

A este respecto, debe destacarse que como elemento esencial de forma del acto administrativo, se debe indicar la expresión exterior de la voluntad de la autoridad administrativa, es decir todo acto de autoridad, nace a la vida jurídica una vez que este es exteriorizado, es decir, que se notifica razón por la cual, no es dable pretender acreditar la existencia del acto impugnado, con el simple hecho de señalar que existe una liquidación en su contra, pero sin que en la especie señale cual resolución, o como es que determina que existe un crédito a su cargo.

En esa tesitura, si bien es cierto los particulares en el juicio de nulidad manifiestan desconocer la resolución que determina la omisión de contribuciones o el crédito fiscal e inclusive la exigibilidad del pago del adeudo tributario, su contenido y su notificación; ante tal desconocimiento es obvio que no puede exhibirlas en juicio, sin embargo está obligada a acreditar con pruebas, la exteriorización de la voluntad de la autoridad en realizar un acto o documento dirigido al particular y de donde claramente se pueda desprender la existencia del acto administrativo con la relación del diverso acto que pretende impugnar como desconocido, máxime que no manifiestan en forma alguna el cómo supuestamente se enteran de la liquidación o del crédito fiscal determinado que pretenden desconocer, así del cómo o el por qué argumenta que dicho crédito le causa perjuicio o lesión alguna, ya que ante tal supuesto la demandante pretende someter a controversia actos que no son materialmente administrativos.

Ahora bien, de forma alguna se le deja en estado de indefensión a los contribuyentes, en caso que se tuviera por no admitida la demanda, ya que en el caso, no existe el acto administrativo materializado de donde se pueda desprender la relación de aquél con el que pretende controvertir como desconocido en términos del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por tanto, no resulta procedente el que pretenda con la sola presunción de que desconoce el acto administrativo, que se admita la demanda y con esto pueda controvertir los actos de la autoridad, cuando es necesario, que primero exista un acto que haya nacido a la vida jurídicamente, entendiéndose con ello, que haya sido debidamente notificado y con el cual se pueda observar que se dan los supuestos de exteriorización de la voluntad de la autoridad, para el evento de desprender un acto administrativo el cual no tiene conocimiento y con esto poder acogerse a lo que establece el precepto, en comento y no así el permitir que con la simple manifestación de que existe un acto, sin precisar la relación por parte de la autoridad y su ejecución hacia el particular de donde pueda verse y desprender el acto que desconoce, se acredite la afectación en su esfera jurídica respecto del último de los actos.

En efecto, ante la falta del acto materializado o ejecutado de la autoridad sobre el cual la juzgadora deba pronunciarse analizando su legalidad, no puede configurarse la litis en juicio, dado que ésta se integra de los argumentos a través de los cuales la parte actora trata de demostrar la ilegalidad del acto de autoridad, pero se insiste en el presente caso no podría suceder ante la falta de aportación del acto administrativo de autoridad que se relacione con los que pretende impugnar como desconocidos o de algún elemento de prueba de donde se infiera la materialización de los actos impugnados con los que desconoce y que pretende impugnar.

En esta tesitura, toda vez que los contribuyentes no acompañan a su escrito inicial de demanda los documentos de los cuales se desprenda en un principio la existencia del acto administrativo materializado o ejecutado, del cual se pueda desprender la liquidación o el crédito fiscal determinado o la exigibilidad de éste y, por consiguiente, lesión o agravio alguno a la esfera jurídica de la instaurante, que tenga relación alguna con los actos que pretende impugnar como desconocidos, en el siguiente punto se desarrolla la posible solución.

POSIBLE SOLUCIÓN

Para este rubro se propondrán las siguientes alternativas a fin de estar en posibilidad de que siga operando el contenido del artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, como un medio de defensa al que tiene derecho el gobernado conforme a lo que ordena la propia Constitución Política, en caso de que desconozca ciertos actos que le puedan

ocasionar la afectación en su esfera jurídica y atendiendo al espíritu del propio precepto, en cuanto al acatamiento de salvaguardar la seguridad jurídica del particular respetando sus garantías constitucionales, también lo es, que no se debe perder de vista que el artículo debe de tener limitantes para efectos de que no sea tomado como un elemento de acción para controvertir actos de los cuales no se tienen indicios de la exteriorización de la voluntad de la autoridad para efectos de controvertir el acto administrativo que no conoce y en su caso su notificación, o tampoco como un medio para impugnar actos de los cuales exista consentimiento por parte del particular.

Lo anterior, tomando en cuenta de que si algunos contribuyentes acuden a impugnar cualquier acto administrativo en cualquier momento procesal, aduciendo únicamente el desconocimiento y fundando su escrito inicial en lo dispuesto en el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para que sea procedente la admisión del juicio, cuando probablemente éste ya hasta esta firme o ya existe el procedimiento administrativo de ejecución, ello es desproporcional respecto de contribuyentes que en tiempo y forma debidos acuden ante la Instancia Instructora a hacer valer su derecho de defensa, y que adolecen de igual manera de la ilegal notificación o de la ilegalidad de la resolución impugnada.

A este respecto, se sugiere como primera instancia proponer una modificación a la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en donde se tome en cuenta los requisitos de los artículos 14 fracción II y 15 fracciones III y V del citado ordenamiento, en cuanto que establecen la obligación de indicar en la demanda la resolución que se impugna el documento en el que conste el acto impugnado y la notificación de éste, es decir, que se precise y acredite como lo establecen los artículos mediante las pruebas correspondientes de dónde desprende que efectivamente la autoridad a realizado actos administrativos a partir de los cuales pueda controvertir actos que no son de su conocimiento.

Esto es, que en el caso de que manifieste no conocer el crédito fiscal, necesariamente debe de tener algún documento en el que se acredite la exteriorización del acto de autoridad, para saber que existe un acto administrativo en su contra y que éste a su vez le causa un perjuicio, ya que no es válido a mi punto de vista, que se presenten asuntos ante el Tribunal manifestando simplemente que impugna los actos de cobro que pueda tener en su contra, sin hacer referencia a qué número de crédito se refiere o cual es su documento determinante, o datos precisos del acto que afecta su esfera jurídica, y que por el simple hecho de que manifieste desconocer, se tenga que admitir la demanda de nulidad, y se le dé a conocer todos los actos que tenga a su cargo, independientemente de que estos ya se encuentren controvertidos en otra Sala del mismo Tribunal, y que tales impugnaciones únicamente sean con la intención de dilatar el procedimiento instaurado, por lo que a mi planteamiento es de que se exija que se acompañe el documento en donde infiera la existencia del acto que desconoce.

Lo anterior es así, ya que inclusive este requisito permitirá denotar si efectivamente el acto administrativo es de los que puede ser impugnado partiendo precisamente de las documentales que aporte como pruebas el particular para acreditar la relación de dicho acto con aquel que pretende controvertir y que lesiona su esfera jurídica, y no así, con base sólo en presunciones de la posible existencia de alguna determinación de la autoridad llámese liquidación de contribuciones o bien la exigibilidad de los créditos fiscales que tiene a su cargo un contribuyente, derivado de su simple morosidad o por el simple hecho de ser un contribuyente afecto a las obligaciones tributarias, pueda impugnar el acto acogiéndose a lo establecido en el citado artículo 16, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Tal determinación podría asimilarse a los criterios que para tal efecto ha determinado el Poder Judicial de la Federación o inclusive, la ley de Amparo, donde obligan al particular a acreditar el primer acto de aplicación del acto impugnado, en el caso del juicio contencioso en lo relativo al artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la figura estaría encaminada a que se acreditara el acto de aplicación de donde deriva aquel que pretende controvertir como desconocido, ya que en la especie el artículo sólo establece como condición, que el actor sólo manifieste que no conoce el acto administrativo, lo cual puede dar a la interpretación que cualquier situación o hecho como creíble a la luz del desconocimiento pueda ser controvertido, ya que necesariamente se tendría que acreditar el acto de aplicación de donde deriva el que se desconoce.

Ahora bien, con independencia de que se pudiera dar el caso de que la autoridad pueda acreditar en la etapa del juicio al momento de contestar la demanda, que cuenta con elementos suficientes para desvirtuar que efectivamente no desconoce el acto que pretende impugnar con tal carácter, también se tendría que poner énfasis, en que si el particular ya controvertió el acto que señala como desconocido y la autoridad así lo acredita, se establezca una medida de apremio, así como a la condena de costas a que hace referencia el artículo 6° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuando se controviertan resoluciones con propósitos notoriamente dilatorios, esto es cuando se acredite la impugnación dolosa del actor, al pretender dilatar el juicio, cuando previamente se hubiera dictado una sentencia que reconozca la validez de la resolución impugnada, beneficiándose con ello económicamente el actor, por la dilación en el cobro, ejecución o cumplimiento, al impugnar el acto administrativo o resolución aduciendo el desconocimiento del acto de autoridad, ante la posibilidad de controvertir por medio del desconocimiento algo del cual tiene pleno conocimiento al existir medios de defensa respecto del acto que señala como desconocido, sin necesidad de substanciar la ampliación de la demanda, porque se le estaría dando un doble beneficio de defensa, del cual no gozan todos los contribuyentes, y mucho menos los que conforme a la ley, interponen su medios de defensa en tiempo y forma, por lo que mi propuesta es el solo darle vista de la contestación de la demanda para que se de por enterado del acreditamiento de que tiene pleno conocimiento del acto que desconoce, y se emita una sentencia sobreseyendo el juicio de nulidad interpuesto, sin necesidad de que se desahoguen todas las etapas del procedimiento contencioso administrativo.

CONCLUSIONES

1.- Como una conclusión podemos señalar que es conveniente cumplir con todas las obligaciones en materia fiscal que se comentan a lo largo del presente estudio, y mantener evidencia del cumplimiento de cada requisito que la propia Ley no indica, en específico en lo relativo a la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que es precisamente creado para no dejar en estado de indefensión a los contribuyentes respecto de la ejecución de actos de autoridad que no les hubieran sido notificados y de los que tenga desconocimiento, para que la autoridad al momento de contestar la demanda se los de a conocer y puedan los contribuyentes hacer las manifestaciones que en derecho corresponda, mediante el medio de defensa idóneo, en este caso, el juicio contencioso administrativo.

2.- Ahora bien, de igual manera con la reforma que se realizó al juicio contencioso administrativo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2005, y en el cual todo lo referente al Juicio de Nulidad que se encontraba contenido en el Código Fiscal de la Federación, se reformó y se creó la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, estableciéndose en éste todos los requisitos y formalidades para la impugnación de actos administrativos y resoluciones ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siendo de trascendencia aclarar que no obstante de que existieron reformas en lo relativo al juicio de nulidad, no se reformó lo relativo al artículo 16 de la citada Ley, circunstancia que considero que es errónea, ya que a mi punto de vista debe ser reformado éste.

3.- No debemos olvidar los requisitos que nos marca el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que regula la impugnación de un acto del cual el contribuyente manifiesta desconocer, esto es, que es necesario a mi punto de vista que se acredite fehacientemente tal desconocimiento, y no así que haya sido hecho valer para evitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que se encuentran afectos éstos, o para obstaculizar las facultades de recaudación de la autoridad fiscal.

4.- También debemos de tener en cuenta que como hemos estudiado durante todo el desarrollo de la presente tesis, una de las fuentes de ingresos más importantes de la Federación lo constituye precisamente la recaudación de impuestos, la cual tiene su origen desde los tiempos del México antiguo, resultando fundamental para el desarrollo económico, político y social del país, por lo que es necesario el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de ahí que si existe una "laguna" o concepto amplísimo, respecto de la aplicabilidad de lo dispuesto en la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que permite impugnar actos de autoridad, aduciendo simplemente el desconocimiento, sin que en todos los casos sea así, y que contrario a ello se acojan a tal precepto para impugnar actos sobre los cuales ya existían otros medios de defensa o que hubiera transcurrido el plazo de ley para impugnarlos, o que se encuentren en etapa de ejecución, obstaculiza las facultades de recaudación de la autoridad, lo que genera no sólo un perjuicio a la autoridad fiscal, sino a la Federación en sí, y por ende, al país respecto al crecimiento económico del mismo.

5.- Ahora bien, independientemente de que sea necesaria una reforma de la política fiscal del país, al considerarse excesivos los pagos de los impuestos, o de que se haya realizado una reforma al juicio contencioso administrativo publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 1° de diciembre de 2005, en el cual todo lo relativo al juicio de nulidad que se encontraba contenido en el Código Fiscal de la Federación, se reformó y creó la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativa, en el que se establecieron nuevos requisitos y formalidades para la impugnación de actos administrativos, ésta no fue suficiente, ya que se conservó en los mismos términos lo que

anteriormente señalaba el artículo 209 BIS fracción II del Código Fiscal de la Federación, que ahora se encuentra comprendida en el artículo 16 fracción II de la citada Ley, siendo necesaria su reforma para que sea un artículo que respete y acoja las garantías individuales de los particulares que es la finalidad por la cual la creó el legislador, y no así para que perjudique a la colectividad, al dejar de suministrar los servicios necesarios, por utilizarse éste en algunos casos para evitar el pago de contribuciones fiscales.

6.- De ahí que si existe una laguna en lo dispuesto en el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a mi punto de vista ello transgrede la Garantía de Legalidad consagrada en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que una de nuestras obligaciones como ciudadanos mexicanos es el contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa, por ende, considero que con la laguna del citado artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, éste podría tomarse como un modo a efecto de interponer varios juicios en contra de un mismo acto administrativo, con la simple manifestación de desconocer éste, dilatando con ello los actos de autoridad, e incumpliendo con la obligación que tiene de contribuir con los gastos públicos.

De igual forma, considero que se viola la Garantía Constitucional de Igualdad, porque existen contribuyentes que de forma oportuna y conforme a derecho, acuden ante el Tribunal a impugnar los actos que le causan perjuicio, con fundamento en Garantía de Audiencia consagrada en el artículo 14 de Nuestra Carta Magna, y si un contribuyente acude al Tribunal manifestando el desconocimiento del acto administrativo, se admite la demanda de nulidad, y en la instancia de contestación de demanda, se advierte que si tenía conocimiento del acto y por ende resulta extemporánea su pretensión, y no obstante a ello, se continúa con todo el procedimiento administrativo, existe una desigualdad de debido proceso al darles el mismo tratamiento que a los que oportunamente interponen sus medios de defensa en los plazos establecidos en la Ley de la materia.

Ahora bien, desgraciadamente en nuestro país, existe una deficiente administración tributaria, ya que la productividad es muy baja y existen altos índices de evasión y de elusión, las potestades, la recaudación y la administración tributaria se encuentran altamente concentradas en la Federación, los precios y las tarifas de los bienes y servicios que proporcionan las empresas públicas no siempre se establecen con criterios de rentabilidad

De igual manera, no debe perderse de vista que las posibilidades de recaudar mayores ingresos fiscales en buena medida están determinadas por la eficiencia, eficacia, honestidad y transparencia de la acción pública, por la forma con que se ejecuta el gasto público, por la calidad de los bienes y de los servicios que el gobierno proporciona a la sociedad, de ahí la necesidad, que los preceptos que regulan la recaudación de contribuciones, así como los artículos que le otorgan seguridad jurídica a los gobernados a efecto de hacer valer las manifestaciones que pudieran afectarle en su esfera jurídica, deben ser claras y precisas.

Por ello, es que puede advertirse que no sólo se causa perjuicio a la Federación sino también a los propios contribuyentes que de manera oportuna y formal interponen los medios de defensa procedentes, así como al propio Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que con la amplitud del mismo se genera que se puedan interponer diversos juicios en contra de un mismo acto administrativo, provocando con ello, que puedan existir criterios contradictorios emitidos por el mismo Tribunal respecto a un mismo acto administrativo, lo cual a la luz de la ley, también transgrede la Garantía de Seguridad Jurídica, contemplada en el artículo 17 Constitucional, en el cual se establece la imposibilidad que tienen las autoridades judiciales de tardar o entorpecer

indefinidamente la función de administrar justicia, debiendo de sustanciar y resolver los juicios ante ella ventilados dentro de los términos consignados por las Leyes procesales respectivas, actuando a favor del gobernado, en el sentido de despachar los negocios en que éste intervenga en forma expedita de conformidad con los plazos procesales.

En tal orden de ideas, desde mi perspectiva con la laguna que existe en el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se transgreden varios preceptos Constitucionales, ya que causa una desigualdad ante los mismos contribuyentes, así también se retarda la administración de justicia que debe de ser pronta y expedita al hacer dilatorios los procedimientos judiciales, y se dejan de sufragar servicios a la colectividad de manera oportuna, ya que independientemente de que la imposición de contribuciones sean excesivas, lo cierto es que éstas son indispensables para el desarrollo, económico, cultural y educacional de nuestro país.

6.- Por tal razón la propuesta que se realiza en este proyecto de tesis, es la necesaria reforma a la fracción II del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativa, asimilándose a los criterios que ha determinado el Poder Judicial de la Federación, en donde se obliga al particular a acreditar el acto de aplicación, para quedar en los siguientes términos:

“Artículo 16.-(...)

II. Si el actor manifiesta que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución, acreditando debidamente que existe un acto en su contra que le afecta su esfera jurídica y que pretende impugnar, o en su caso, el primer acto de aplicación, y si al momento de contestar la demanda de nulidad la autoridad a la que se le atribuye el acto, demuestra que no existe tal desconocimiento de la demanda interpuesta, se desechará de plano se dictará sentencia sobreseyendo el juicio y se hará efectivo el cobro de las costas a que hace referencia el artículo 6º de dicha Ley.

En caso, de demostrarse que en efecto existe desconocimiento, al contestar la demanda, la autoridad acompañará constancia del acto administrativo y de su notificación, mismos que el actor podrá combatir mediante ampliación de la demanda.

7.- Por último, se establece la propuesta realizada en el presente proyecto, de ninguna forma pretende transgredir las garantías individuales de los contribuyentes y mucho menos dejarlos en estado de indefensión, o que no puedan acogerse a dicho precepto los contribuyentes que son atropellados en sus garantías por actos de autoridad totalmente ilegales e inconstitucionales, sino que contrario a ello, que exista una Ley transparente que sea equitativa, proporcional, congruente, clara y justa para las partes, estableciéndose un estado de derecho y una impartición de justicia de excelencia, que beneficie a todos los gobernados y que cumpla con el propósito del Legislador, que es precisamente proteger al contribuyente en contra de actos que violen sus garantías individuales, y que a su vez, se contribuya para sufragar los gastos públicos necesarios.

BIBLIOGRAFIA

- 1) ALTAMIRA, Pedro Guillermo. Principios de lo Contencioso Administrativo. Bibliográfica Omeba Editores-Libreros. Buenos Aires, 1962.
- 2) ALVAREZ TABIO, Fernando. El Proceso Contencioso Administrativo. La Habana, 1954.
- 3) ANTONIO NIÑO, José, Interpretación de las Leyes, 1ª. Edición, México, 1971.
- 4) ARELLANO GARCIA, Carlos. El juicio de amparo. 2ª Ed., Porrúa. México, 1983.
- 5) ARGANÁZ MANUEL J. Tratado de lo Contencioso Administrativo, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1975.
- 6) ARMIENTA FERNÁNDEZ, Gonzalo. El proceso Tributario en el Derecho Mexicano. Editorial Porrúa, Librería. México, 1977.
- 7) ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. 7ª Edición, Editorial Themis, México, 1997.
- 8) B. ORTEGA, Joaquín. Apuntes de Derecho Fiscal. Reimpresión, ITESM, México, 1946.
- 9) BRISEÑO SIERRA, Humberto. Derecho Procesal Fiscal en el régimen federal mexicano. 1ª y 2ª Ed., Antigua Librería Robredo. México, 1964.
- 10) BURGOA ORIHUELA, Ignacio. El juicio de Amparo. 32ª Ed., Porrúa. México, 1995.
- 11) BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Las Garantías Individuales. Ed. Porrúa, 29ª Edición, México, 1997.
- 12) CARRETERO PÉREZ, Adolfo. Derecho Financiero. 1ª. Ed. Santillana, S.A., Ediciones Madrid, 1968.
- 13) CARRILLO FLORES, Antonio. La Defensa Jurídica de los particulares frente a la Administración en México. Ed. Porrúa Hnos. y Cía. 1ª Versión, 1939.
- 14) DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. 4ta Ed., Editorial Limusa, México, 2003.
- 15) DERECHOS DEL PUEBLO MEXICANO, México a través de sus Constituciones H. Cámara de Diputados. LV Legislatura, Tomo X, 4ª Edición, Grupo Editorial, Miguel Ángel, Porrúa, México, 1994.
- 16) FENECH, Miguel. Principios de Derecho Procesal Tributario. Tomo II, Barcelona, 1949.
- 17) FIX ZAMUDIO, Héctor. Introducción a los Recursos Administrativos "estudios comparados". Ed. Fondo de Cultura Económica, México, 1972.
- 18) FLORES ZABALA, Ernesto. Elementos de las Finanzas Públicas. 5ª Ed. Editorial Porrúa y Cía, México, 1959.
- 19) FRAGA GABINO, Manuel. Derecho Administrativo, 29ª. Edición, México, 1990.
- 20) GAZZEURI FILIPPO, Expresión de Varoni contenido en Guiffé. 1962.

- 21) GIANNINI A.D. Instituzione di Diritto Tributario. Ed. De Derecho Financiero, Madrid, 1957.
- 22) GONZALEZ PEREZ, Jesús. Derecho Procesal Administrativo. Tomo II. Madrid, 1957.
- 23) GUILIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Vol. I, 4ta. Ed. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1987.
- 24) GUTIERREZ TIBÓN, Aventuras en México, 1937-1983, 5ª Impresión, Febrero de 1985, México.
- 25) HERNANDEZ, Octavio A. Curso de Amparo. Ediciones Botas. México, 1966.
- 26) JEAN RIVERO. Droit Administratif. Dalloz 5ª. Ed. París.
- 27) KAYE J., Dionisio. Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa. 3ª. Ed., Ediciones Fiscales ISEF, México, 1986.
- 28) LUCERO ESPINOSA, Manuel. Teoría y Práctica de lo Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Porrúa. 3a. Ed., aumentada. México, 1995.
- 29) MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Dos Temas Fiscales, Terminología y Métodos para la Determinación del Tributo. Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, 1968.
- 30) MARGAIN MANAUTOU, Emilio. De lo contencioso administrativo (de la anulación o de legitimidad). Porrúa. 5a. Ed., corregida y aumentada. México, 1995.
- 31) MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano. 12ª Ed., Porrúa. México, 1980.
- 32) MARTINEZ LOPEZ, Luis. Derecho Fiscal Mexicano. 4ª Ed., Ediciones Contables y Administrativas. México, 1973.
- 33) MEHL LUCIEN. Ciencia y Técnicas Fiscales, Ed. P.U., France.
- 34) PALLARES, Eduardo. Diccionario Teórico y Práctico del Juicio de Amparo. Tomo H-0 y P-T. Porrúa. México, 1967.
- 35) PORRAS Y LOPEZ, Armando. Derecho Fiscal. 1ª Ed., Textos Universitarios. México, 1967.
- 36) PORRAS Y LOPEZ, Armando. Derecho Procesal Fiscal. 2ª Ed., Textos Universitarios. México, 1974.
- 37) ROYO VILLANOVA, Antonio. Elementos del Derecho Administrativo. Lic. Santarén Valladolid, España, 1952.
- 38) SANCHEZ LEON, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Corregido y aumentado. 6ª Ed., Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1983.
- 39) SANCHEZ LEON, Gregorio. Derecho Fiscal. 6ª Ed., Cárdenas editor y distribuidor. México, 1985.
- 40) SANCHEZ PIÑA, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. 7ª Edición, México, 2000.
- 41) SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Tomo II, Ed. Porrúa, México, 1977.

- 42) SMITH, Adam. Investigación de la Naturaleza y causas de la Riqueza de las Naciones. Libro V, Tomo II, Publicaciones Cruz, México, 1978.
- 43) SOMMERS M. Harold. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional. Tercera Reimpresión, Fondo de Cultura Económica, México 1970.
- 44) VALDES VILLARREAL, Miguel. Principios Constitucionales que Regulan las Contribuciones. En Estudios de Derecho Público Contemporáneo, UNAM/FCE. México, 1972.
- 45) VALLARTA IGNACIO, L. Estudio Sobre la Constitucionalidad de la Facultad Económica Coactiva. Imprenta del Gobierno, en Palacio, México. 1885.
- 46) WILLIAM FELLNER, y otros. Fiscal and Debet Management Police. Prentice Hall Inc. Engrewoods Cliffs. N.J.
- 47) SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. Manual del Juicio de Amparo. 2ª ed., actualizada. Ed. Themis, S.A. de C.V.. México, 1997.

LEGISLACIÓN.

1. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1998.
2. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 2004
3. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 2005
4. LEY DE AMPARO
5. JURISPRUDENCIA