

**TESIS QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO PRESENTA
VÍCTOR ADRIÁN ROSAS OCHOA**

UNIVERSIDAD LATINA, A. C.

TÍTULO DE LA TESIS:

**PROPUESTA PARA DETERMINAR LAS AUTORIDADES
COMPETENTES QUE DEBEN RESOLVER EL RECURSO
DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL FEDERAL**

ASESOR:

LIC. GUSTAVO ROBLES PRADO

**REGISTRO UNAM: 40256787-3
MÉXICO 2015**



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.

ÍNDICE

PRÓLOGO

CAPÍTULO 1

EL ACTO ADMINISTRATIVO 4

- 1.1 Concepto de acto administrativo. 4
- 1.2 Características del acto administrativo. 6
- 1.3 Naturaleza técnica y jurídica del acto administrativo. 8
- 1.4 Efectos del acto administrativo. 10

CAPÍTULO 2

EL RECURSO ADMINISTRATIVO 13

- 2.1 Naturaleza del recurso administrativo. 13
- 2.2 Concepto de recurso administrativo. 16
- 2.3 Actos impugnables contra los que procede el recurso 19
de revocación.
- 2.4 Ordenamiento legal que contempla el recurso de
revocación en materia tributaria federal. 24
- 2.5 El Recurso administrativo y el derecho procesal. 25
- 2.6 Órgano competente para conocer el recurso de
revocación. 32

2.7 Opcionalidad del recurso de revocación.	34
2.8 Plazo para interponer el recurso de revocación.	34
2.9 Suspensión del plazo para interponer el recurso de revocación.	35
2.10 Formas de presentar el recurso de revocación.	36
2.11 Requisitos formales del recurso de revocación.	37
Modelo de escrito de recurso de revocación en materia tributaria en el Código Fiscal de la Federación.	40
2.12 Documentos que deben acompañar al recurso.	64
2.13 Causales de improcedencia del recurso.	66
2.14 Causales de sobreseimiento	68

CAPÍTULO 3

FORMAS DE RESOLUCIÓN DEL RECURSO	69
3.1 Resolución decisoria.	71
3.2 Sentido en que puede resolverse el recurso de revocación.	75
3.3 Plazo para cumplir la resolución decisoria.	78

CAPÍTULO 4

PROPUESTA ANTE QUIEN SE DEBE

PRESENTAR EL RECURSO DE REVOCACIÓN 81

4.1 Propuesta para mejorar la justicia mediante el recurso de revocación en materia tributaria federal.	84
4.2 Es preferible eliminar el recurso administrativo de revocación.	87
4.3 Documentos que se deberían ofrecer en el trámite del recurso de revocación.	90
4.3.1 Plazo para interponer el recurso de revocación.	91
4.4 Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.	91
4.5 Garantía del interés fiscal en la propuesta de modificación del recurso de revocación.	93
4.6 Conclusiones: Ante quien debería presentarse el recurso de revocación.	93
4.6.1 Cómo y quién debería resolver el recurso de revocación.	95
Bibliografía.	99

PROPUESTA PARA DETERMINAR LAS AUTORIDADES COMPETENTES QUE DEBEN RESOLVER EL RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL FEDERAL

PRÓLOGO

Una de las principales características de cualquier régimen democrático, es que se rige por un Estado de Derecho que pretende encontrar los equilibrios necesarios entre la satisfacción de las necesidades colectivas que deben ser resueltas por los gobiernos y los derechos de los gobernados.

Bajo este contexto y siendo los fines del derecho, la seguridad y la certeza jurídica, un instrumento necesario y eficaz para la consecución de esos fines es la existencia de los medios legales de defensa contra los actos de autoridad con que cuenta el gobernado, tales como: el recurso administrativo de revocación (en el ámbito fiscal), el juicio contencioso administrativo y el juicio de amparo; medios primordiales con que cuenta el particular para reclamar o defenderse de los actos o resoluciones de la autoridad cuando no se apeguen a derecho toda vez que están obligados los gobernantes en todas sus actuaciones a conducirse bajo el imperio de la Ley. Estos medios de defensa que se deben presentar ante un órgano administrativo; sirven como un regulador de la legalidad de los actos de la administración. En nuestro caso, estos medios se deben presentar ante la Administración Local Jurídica o en su momento ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los Tribunales Colegiados de Circuito o en última instancia ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Por otra parte es importante mencionar que en cualquier época y en cualquier régimen democrático la política fundamental de todo gobierno ha sido buscar un equilibrio en la distribución de la riqueza y del ingreso de la población, así como el saneamiento de las finanzas públicas. El principal medio con que cuentan los gobiernos para este fin es la vía en el cobro de impuestos a sus gobernados combinada con una buena disciplina fiscal. Esto es un eficiente gasto de los recursos y una muy racional inversión de los mismos.

Desafortunadamente el actual entorno social, político y económico, tanto Nacional como Internacional, está cada vez más influenciado por los intereses particulares de los Gobernantes. Esto ha derivado en la pérdida del Estado de Derecho, que todo Estado moderno debe cumplir dentro de su ámbito territorial. Lamentablemente esta ambición particular de quienes detentan el poder corrompe los diferentes órdenes de gobierno, así como a las autoridades que se encargan de aplicar las leyes e incluso a las que tienen el encargo de hacer cumplir las mismas. La ambición económica y de poder político ha hecho que las autoridades hacendarias tengan un solo objetivo al momento de realizar sus funciones fiscalizadoras: recaudar la mayor cantidad de dinero posible en cada acto de fiscalización, al grado de obligar al contribuyente a recurrir, inconformar o pelear las determinaciones de los créditos fiscales que esas autoridades determinan en dichos actos.

Desafortunadamente, parece que las autoridades encargadas de resolver los recursos administrativos que en su caso promueven los gobernados contra resoluciones o actos de autoridad siguen la misma línea de las autoridades fiscalizadoras, ya que al momento de analizar y resolver el mencionado recurso, desestima o no consideran las pruebas aportadas y los argumentos legales que demuestran y prueban el soporte legal del recurso administrativo de revocación que presenta el contribuyente para desvirtuar la resolución que emitió la autoridad administrativa.

Por este motivo considero inequitativo que un órgano administrativo dependiente de la misma administración pública resuelva el mencionado recurso de revocación ya que ese organismo se ve influenciado por la misma idea recaudatoria de la autoridad fiscalizadora.

Por lo anterior es que estimo necesario proponer que sea una autoridad diferente, a la actual autoridad, la que debe resolver el mencionado recurso, para que en su caso sea un verdadero instrumento con que cuenta el gobernado para defenderse de las actuaciones de la autoridad; algunas veces arbitrarias, otras veces abusivas, cuando ejercen sus facultades de comprobación, ya sea de gabinete o en visitas domiciliarias, y de esta forma esperar que la autoridad o el órgano correspondiente revoque, modifique o anule la resolución emitida por las

autoridades administrativas, apegándose en forma estricta a lo que establecen las disposiciones fiscales correspondientes.

Por los motivos arriba expuestos considero de importancia analizar y explicar todo lo referente al Recurso de Revocación en materia fiscal, así como la posibilidad de que otra Autoridad diferente a la propia Administración Local resuelva los recursos que se plantean.

CAPÍTULO 1

EL ACTO ADMINISTRATIVO

1.1 CONCEPTO DE ACTO ADMINISTRATIVO.

Para proceder al análisis del recurso de revocación es necesario analizar el acto administrativo, presupuesto indispensable para la existencia de los recursos administrativos, ya que estos medios de impugnación, específicamente el recurso de revocación federal en materia fiscal, tendrá que imponerse necesariamente contra un acto emitido por la administración pública.

Un gran número de escritores y especialistas del derecho administrativo han emitido un sin número de definiciones, la gran mayoría coincidentes en su definición; entre estas podemos citar a:

Manuel María Diez que define el acto administrativo como:

“...una declaración unilateral de un órgano del poder ejecutivo en ejercicio de su función administrativa que produce efectos jurídicos en relación a terceros”¹.

Bielsa, en su obra *Principios de Derecho Administrativo*, señala que: “el acto administrativo es una decisión general especial, de una autoridad administrativa en ejercicio de sus propias funciones, y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto a ellas”²

Hasta aquí podemos apreciar en las definiciones anteriores que todo acto administrativo necesariamente debe provenir de un órgano del poder ejecutivo y tener un contenido administrativo, ya sea que se refiera a derechos, a deberes e intereses de la autoridad o de los particulares.

¹ DIEZ Manuel María, *Derecho Administrativo*, T. II, p. 204.

² BIELSA *Principios de Derecho Administrativo*. P. 75

A su vez Marienhoff señala en su libro Tratado de Derecho Administrativo que existen actos que están revestidos de generalidad y abstracción, como pueden ser los reglamentos, al respecto inclusive el artículo 4 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, considera como acto administrativo... “reglamentos, decretos, acuerdos, normas oficiales mexicanas, circulares y formatos, así como los lineamientos, criterios, metodologías... etc. disposiciones que tengan por objeto establecer obligaciones específicas cuando no existan condiciones de competencia y cualesquiera de naturaleza análoga a los actos anteriores que expidan las dependencias y organismos descentralizados de la administración pública federal, deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación para que produzcan efectos jurídicos.”

En consecuencia y confrontando las definiciones anteriores, así como otras que se pronuncian en el mismo sentido, puedo mencionar que la doctrina no coincide con lo que menciona la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, en el sentido de que la emisión de reglamentos se considera como un acto administrativo, como no lo es en el trabajo que nos compete, ya que la doctrina menciona que todo acto administrativo es federal y concreto, apreciación que contrasta con lo que menciona la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, tal como lo comenta el ya fallecido maestro Ignacio Burgoa, que menciona:

“... que el acto administrativo no se puede confundir con los actos legislativos ni con los actos jurisdiccionales, pues... independientemente de su contenido material, se caracteriza por sus elementos de concreción, particularidad y personalidad frente a los actos legislativos o leyes, y respecto a los actos jurisdiccionales, que también ostenta los mismos elementos, en que, a diferencia de éstos, no resuelven ninguna cuestión controvertida”.³

Por lo anterior podemos concluir que la autoridad al emitir un acto administrativo (reglamentos, circulares, etc.) no está resolviendo un conflicto de intereses. En este acto el ejercicio de su función se limita a aplicar la ley para cumplir con aquellas

³ BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. P. 75

atribuciones tendientes a satisfacer las necesidades colectivas. En esta actividad estaríamos ante un acto jurídico y no precisamente ante un acto administrativo.

Conforme a lo anterior se advierte claramente que los actos administrativos no innovan un régimen normativo complementario e integrador de la ley, sino que constituyen una auténtica aplicación de la misma.

Por mi parte, estimo que el acto administrativo es “***una declaración unilateral de voluntad, conocimiento o juicio, de un órgano administrativo, realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos concretos en forma directa***”.

1.2 CARACTERÍSTICAS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

En términos generales podemos decir que las características de todo acto administrativo son: la presunción de legalidad y su ejecutoriedad; a este respecto el artículo 3, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo señala que:

Son elementos y requisitos del acto administrativo:

- I. Ser expedido por órgano competente, a través de servidores públicos y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;
- II. Tener objeto que pueda ser materia del mismo, determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias del tiempo y lugar, y previsto por la ley;
- III. Cumplir con la finalidad del interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan distinguirse otros fines concretos;
- IV. Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;
- V. Estar fundado y motivado;

VI...; XVI...

Por su parte el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, menciona:

Los actos o resoluciones de las autoridades fiscales se presumen 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 misma manera la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, actual Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, emitió para el caso que nos ocupa la siguiente tesis:

“PRESUNCIÓN DE VALIDEZ DE LOS ACTOS Y RESOLUCIONES DE LA AUTORIDAD FISCAL.- En los términos de lo dispuesto por los artículos 89 y 220 del Código Fiscal de la Federación se presumen válidos los actos y resoluciones de las autoridades fiscales no impugnadas de manera expresa en la demanda, o aquellas respecto de los cuales, aunque impugnados, no se allegaren elementos de pruebas bastantes para acreditar su ilegalidad.”

Revisión No 375/78, resuelta en sesión de 22 de abril de 1981, R.T.F.F.
AÑO IV, núms. 16-17, enero-mayo de 1981.

Es importante mencionar que el acto administrativo no debe tener efectos retroactivos, sino que su eficacia siempre debe proyectarse hacia el futuro; empero cuando es benéfico para el administrado y no lesiona ningún otro interés, podrá tener efectos retroactivos, ya que la irretroactividad de una ley es una garantía para el particular.

Así, en su sentido amplio, que parte desde el punto de vista formal, es decir, atendiendo al órgano que emite el acto, toda declaración administrativa creadora de

efectos jurídicos sería acto administrativo, pero desde un sentido restringido, que parte del punto de vista material, el acto administrativo sólo es aquella declaración unilateral que produce efectos jurídicos concretos e individualizados.

Retomando lo mencionado en el primer párrafo de este apartado, las características principales de un acto administrativo son: que debe ser legal (cumplir con los elementos y requisitos que menciona el artículo 3, de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, que arriba menciono) y ser factible de aplicación. Así, si se cumplen estos requisitos podemos entrar a lo que la doctrina ha dado en llamar, acto administrativo perfecto.

De esta forma, el acto administrativo que ha cumplido el ciclo de su formación y contiene todos los elementos esenciales, se dice que es perfecto. Si este acto es capaz de producir efectos jurídicos se dice que es eficaz.

En resumen podemos decir que los requisitos que debe satisfacer un acto perfecto, y por lo tanto los requisitos que debe reunir todo acto administrativo se resumen a la concurrencia de todos los elementos esenciales para su formación y en el cumplimiento de las formas y procedimientos prescritos para darle existencia.

1.3 NATURALEZA TÉCNICA Y JURÍDICA DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Es importante establecer y conocer la naturaleza jurídica y técnica de las figuras jurídicas que se encuentran en nuestra legislación vigente, ya que a partir de ellas podemos identificar las implicaciones legales que nos competen y que podrían afectar nuestra esfera jurídica. Además de que nos permite conocer y exigir el cumplimiento de los requisitos formales a los que debe sujetarse la autoridad que emite o realiza un acto administrativo.

Por principio de cuentas podemos mencionar que el acto administrativo está contemplado en la doctrina del derecho administrativo. En el sentido formal, acto administrativo es todo acto del Poder Ejecutivo, que es el órgano administrativo del Estado. En sentido material, es el acto del Estado, intrínsecamente administrativo,

sin importar que el órgano estatal que lo realice sea el Legislativo, el Judicial o el Administrativo. Ya que en ocasiones, las autoridades legislativas o las judiciales realizan también el acto administrativo, cumpliendo funciones de autoridad administrativa.

Igualmente podemos decir que, acto administrativo significa acto jurídico, pero también es hecho jurídico. El acto administrativo proviene de la potestad que tiene la autoridad administrativa en la ley. Esto significa que el acto administrativo está sometido al principio de la legalidad, conforme a la cual la autoridad administrativa sólo puede realizar actos que la ley le autorice.

El principio referido se encuentra consagrado por la garantía individual de legalidad que se recoge en el artículo 16 de la Constitución. Esta garantía exige que toda molestia que se cause a alguien, en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sólo podrá hacerse mediante un mandamiento escrito, o sea una resolución administrativa escrita que cumpla con ciertos requisitos fundamentales, a saber:

- a) que provenga de autoridad competente;
- b) que se den a conocer los hechos aplicables al caso, en que se apoye; y
- c) que se especifiquen las disposiciones legales en que se fundamenta.

En la legislación administrativa mexicana hay un sin fin de disposiciones u ordenamientos legales que regulan los actos administrativos. Y para el trabajo que nos ocupa se encuentra el Código Fiscal de la Federación. Casi en todos los ordenamientos jurídicos dilucidan el problema de la formalidad y materialidad del acto administrativo en sus respectivos ámbitos de su competencia. En estos ordenamientos administrativos se menciona cuáles son los elementos orgánicos, así como los requisitos de validez de todo acto administrativo, entre otros:

- a) ser expedido por órgano competente;

- b) tener objeto que pueda ser determinable;
- c) satisfacer el interés público;
- d) constar por escrito;
- e) estar fundado y motivado;
- f) ser expedido conforme a los procedimientos previstos en la ley;
- g) ser expedido sin que medie error, dolo o violencia.

La doctrina general del derecho administrativo propone un número de elementos esenciales mayor que los dos tradicionales del acto jurídico civil. A saber:

- a) sujeto, o sea el órgano administrativo;
- b) voluntad, equivalente al consentimiento civil;
- c) objeto, que es producir efectos jurídicos, igual que el objeto del acto civil;
- d) motivo, que es antecedente de hecho o de derecho en que se origina el acto;
- e) fin, identificado con el propósito, objeto o lo que pretenda alcanzar la autoridad a través de esos efectos jurídicos, y
- f) forma, que indica la expresión exterior de la voluntad de la autoridad administrativa.

1.4 EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Todo acto que pueda producir efectos jurídicos es un acto administrativo eficaz. Generalmente todo acto administrativo surte sus efectos desde el momento de su expedición. Por lo tanto en atención al principio de validez se hace exigible su observancia sin ninguna clase de formalidad adicional a su emisión.

Sin embargo, el hecho de que el acto administrativo sea válido no forzosamente se puede decir que sea eficaz, pues existen actos que para surtir efectos requieren del transcurso de un término o de un acontecimiento futuro, ya sea porque la ley así lo establezca o porque la autoridad le haya impuesto alguno de estos requisitos.

Igualmente puede darse el caso que un acto administrativo surta efectos aunque sea ilegal, por lo que tal eficacia sería precaria, ya que en el momento en que se demuestre su irregularidad, el acto deja de tener vida jurídica.

La validez de un acto significa la regularidad legal del mismo, o sea la ausencia de vicios en sus elementos constitutivos (voluntad, motivo o causa, objeto y forma); por su parte la eficacia es: que satisfaga los requisitos de factibilidad necesarios para su cumplimiento.

De esta manera, un acto administrativo para gozar de eficacia inobjetable requiere ser válido y, además, tener fuerza ejecutoria, en tanto que no existe un elemento accidental que aplaze su cumplimiento (término o condición)

En conclusión si un acto administrativo reúne todos los requisitos que el ordenamiento exige (mismos que hemos mencionado a lo largo de este tema) producirá todos y sólo los efectos normales que la resolución del acto administrativo contiene.

En concordancia con lo anterior y como soporte jurídico a lo mencionado, podemos citar lo que establece el art. 9, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, que dice: “El acto administrativo válido será eficaz y exigible a partir de que surta efectos la notificación legalmente efectuada”.

También menciona el artículo aludido que: si el acto administrativo otorga un beneficio al particular, su cumplimiento será exigible desde el momento en que se dictó.

En este sentido si consideramos que el acto administrativo que se dictó lesiona ilegal o injustamente nuestra esfera jurídica, podemos acudir al recurso que la ley correspondiente nos otorga (para efectos de este trabajo será el “Recurso de

Revocación contemplado en el Código Fiscal de la Federal”) con el fin de obtener de la misma autoridad administrativa, la resolución que modifique o revoque la resolución del acto administrativo.

CAPÍTULO 2

EL RECURSO ADMINISTRATIVO

2.1 NATURALEZA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

El principio filosófico que rige el recurso administrativo es el de tutelar la legalidad de las actuaciones de la autoridad, haciendo de éste un procedimiento ágil y sencillo, sin exigir rigurosos requisitos de formalidad que obstaculicen la defensa de los derechos de los particulares. Este principio filosófico ha sido compartido por el Poder Judicial de la Federación, a través del siguiente precedente:

RECURSOS ADMINISTRATIVOS, PROCEDENCIA DE LOS.- No siendo manifiesta la improcedencia de los recursos administrativos, aun siendo opinable la cuestión, las autoridades deben entrar al fondo de los asuntos que se les plantean pues los recursos, juicios y medios de defensa en general, han sido creados para otorgar a los ciudadanos medios legales de facilitar la defensa de sus derechos, por lo que al examinar su procedencia no deben ser tratados con un rigorismo que los convierta en trampas procesales que, en vez de facilitar obstaculizan la defensa de tales derechos. La intención del legislador no debe estimarse como la de crear un laberinto en el que se extravíen los afectados por resoluciones administrativas, sino como medios de lograr un estado de derecho, la solución legal de los conflictos y controversias.

Amparo directo No 411/73. Afianzadora Insurgentes, S. A. 24 de septiembre de 1973. Unanimidad de votos.

Desafortunadamente este criterio no se cumple en la práctica, ya que, como a todos nos ha pasado, y como veremos en capítulos posteriores, las autoridades

encargadas de resolver los recursos nunca llegan al fondo del asunto, ya que, si encuentran en el recurso una causal de forma por la cual pueden alegar que el contribuyente “no probó los hechos constitutivos de su acción” rechazan el recurso y obligan al particular a acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para promover el juicio contencioso administrativo.

Mucho se ha discutido sobre la naturaleza del recurso administrativo. Hay quienes opinan que es un derecho de instancia del particular, y para otros es sólo una prerrogativa de la autoridad.

Respecto a lo arriba mencionado hay autores que manifiestan que el recurso de revocación goza de esa doble naturaleza jurídica, y es en ese sentido que se pronuncia Luis Edmundo Sandoval Galindo, al mencionar que: “Por su propia esencia y contenido, el recurso de revocación ha sido considerado como una instancia depuradora de los actos de la autoridad, dentro de la propia administración. Es decir, el ejercicio de la función pública se ve sujeto a un control interno que se ejerce a instancia de quienes consideran que su interés jurídico fue ilegalmente afectado, generándose de esta forma lo que se ha denominado como auto-tutela de la administración o el control administrativo de los actos de la autoridad”.⁴

Otra forma de ver la naturaleza del recurso administrativo nos la ofrece Armienta Hernández al exponer que: “A pesar de que la mayoría de los tratadistas consideran al recurso administrativo como un derecho del particular para impugnar las resoluciones administrativas, hay quienes enseñan que es un derecho jurídico propiamente una instancia del particular”.⁵

⁴ SANDOVAL Galindo, Luis Edmundo. Resolución y Efectos de los Recursos Administrativos en Materia Fiscal Federal. P. 97.

⁵ ARMIENTA, Hernández Gonzalo. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos. Ed. Porrúa, 1999, p. 55

El propio Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al referirse al carácter con el que deben establecerse los recursos administrativos sostiene que deben entenderse como medios de defensa, como lo señala la siguiente tesis:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS. SU PROMOCIÓN DEBE ENTENDERSE COMO UN MEDIO DE DEFENSA. La existencia de todo recurso administrativo tiene por objeto proveer al gobernado de los medios necesarios para que en una primera instancia pueda exponer los razonamientos que estime pertinentes para demostrar la ilicitud del acto de gobierno que lo afecta y así evitar en forma innecesaria la promoción de subsecuentes instancias que hagan lenta y poco eficaz la administración de justicia”

Revisión No 2369187. Resuelta en sesión de 21 de febrero de 1990, por unanimidad de 9 votos. Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra. Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

Por mi parte considero al recurso de revocación como un derecho del gobernado o un medio de impugnación con el que cuenta el particular, para defenderse de los actos administrativos de la autoridad, y a la vez sirve como medio de control de legalidad de los actos de la autoridad.

Concluyendo y bajo tales consideraciones podemos decir que la naturaleza del recurso administrativo es la de ser un derecho de impugnación con el que cuenta el particular cuando se ve afectado a consecuencia de un acto administrativo, seguido a consecuencia de un procedimiento administrativo ante la propia autoridad administrativa (lo cual considero incoherente y falta de autonomía) y que tiene a la vez como fin último el de controlar la legalidad de la actuación de dicha autoridad.

En consecuencia los actos que emitan las autoridades administrativas y el funcionamiento de los órganos competentes deben de ajustarse a las formalidades

legales por los motivos que fijan las leyes. Es decir, que el derecho a la legalidad lo podemos dividir en varios derechos:

a) Derecho a la competencia.- Que se refiere a que la autoridad que lo emite cuenta con la potestad o facultad legal para emitir el acto o resolución

b) Derecho a la forma.- Que indica la expresión exterior de la voluntad de la autoridad administrativa, que casi siempre se tiene como elemento esencial y no de simple validez.

c) Derecho al motivo.- Que es el antecedente de hecho o de derecho en que se origina el acto.

d) Derecho al objeto.- Que es producir efectos jurídicos, igual que el objeto del acto civil.

e) Derecho al fin perseguido por la ley.- Identificado con el propósito, objeto o lo que pretende alcanzar la autoridad a través de esos efectos jurídicos.

Estos diferentes derechos con que cuenta el particular frente a los actos de la autoridad deben protegerse en forma tal, que existan medios legales que permitan la reparación en caso de violación de alguno de estos derechos, es decir, sirven para lograr el retiro, la modificación o la anulación del acto de autoridad violatorio de los derechos del particular, ya que en caso contrario sería tanto como solapar prácticas ilegales de la Autoridad Administrativa.

2.2 CONCEPTO DE RECURSO DE REVOCACIÓN.

Antes de entrar al estudio de los recursos administrativos en materia fiscal federal, es importante conocer primeramente las características generales que tienen estos recursos y en qué rama del derecho se ubican.

Los recursos administrativos en materia fiscal federal se encuentran regulados por el Derecho Fiscal el cual se ubica dentro del Derecho Administrativo, que a la vez

forma parte de la rama del Derecho Público. Al formar parte el Derecho Fiscal del Derecho Administrativo, los elementos generales de estos recursos los debemos encontrar en este Derecho.

Para entrar al estudio del recurso administrativo es indispensable, primeramente, comprender el significado de este concepto desde un punto de vista genérico.

A este respecto, Héctor Jorge Escola menciona lo siguiente: “Recurrir es, en sentido general, acudir ante un juez u otra autoridad, con alguna demanda o petición, para que sea resuelta; es también acogerse al favor de alguien o emplear medios no comunes para el logro de una finalidad.”⁶

Y continúa diciendo el mismo autor: “en conclusión, pues, puede afirmarse que el recurso es el medio por el cual las partes pueden promover el control de la legalidad de la sentencia de un juez o de la resolución de una autoridad cualquiera, siendo esa acción un elemento integrante del derecho de defensa que constitucionalmente les corresponde.”

En este sentido Agustín A. Gordillo menciona que los recursos en sentido amplio son: “Todos los remedios o medios de protección al alcance del administrado para impugnar los actos y hechos administrativos ilegítimos, y en general para defender sus derechos respecto de la Administración Pública.”⁷

Más adelante agrega que el recurso es el medio por excelencia con que cuenta el particular para impugnar los actos tanto de la autoridad administrativa como de la jurisdiccional, con el cual debe contar todo país que se considere democrático.

Como se ha mencionado, todo recurso constituye un medio de defensa con que cuenta el gobernado frente a la autoridad, ya sea administrativa o jurisdiccional.

En este sentido Héctor Jorge Escola señala que “el recurso administrativo tiene como finalidad fundamental, corregir los actos de la autoridad administrativa que el particular considera contrarios a derecho; en consecuencia, la impugnación se

⁶ ESCOLA, Héctor Jorge. Recursos Administrativos, p. 209.

⁷ GORDILLO, Agustín A: Procedimiento y Recursos Administrativos, p. 87.

dirige a obtener una ulterior revisión, con el objeto de que el mismo órgano emisor u otro de superior jerarquía los anule o los reforme, si se encuentra comprobada la ilegalidad o a inoportunidad de los mismos.”⁸

Por su parte Emilio Margain Manautou menciona, el recurso administrativo...“es todo 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 violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.”⁹

Jesús González Pérez sintetiza los elementos de esta institución al mencionar que; el recurso administrativo puede definirse como: “la impugnación de un acto administrativo ante un órgano de este carácter”.¹⁰

En forma general podemos decir que el recurso administrativo es la denominación que la ley da a los procedimientos de impugnación de los actos administrativos, a fin de que los administrados defiendan sus derechos o intereses jurídicos ante la administración, generadora de los actos impugnados. Es decir, en una vía administrativa por la cual el particular solicita revise un acto, lo confirme, modifique o revoque. Estos recursos siempre deben estar previstos en la ley.

Por último, es importante mencionar la tesis sustentada por Briseño Sierra, quien clasifica al recurso administrativo como: “un accertamiento, y al efecto nos indica que este medio de defensa puede ser oficioso o provocado por la misma autoridad.”¹¹

La diferencia entre el accertamiento oficioso y el accertamiento provocado por la instancia del obligado, radica en el hecho de que el accertamiento oficioso es una mera constatación, en tanto que el provocado es una verificación, la autoridad fiscal puede comenzar por declarar que en ciertas circunstancias se está en la obligación de cubrir una contribución. El particular que discrepa de esta primera resolución

⁸ ESCOLA, Héctor Jorge. Recursos Administrativos, p. 217.

⁹ MARGAÍN, Manautou, Emilio. El Recurso Administrativo en México, 4ª Edición México. Edit. Porrúa. 1997.p. 18.

¹⁰ GONZÁLEZ, Pérez Jesús. El Procedimiento Administrativo, p. 747.

¹¹ BRISEÑO, Sierra, Humberto. Derecho Procesal Fiscal, p. 95.

puede acudir (si la ley lo permite), al medio de examen provocado. Entonces, la autoridad verificará o comprobará que el primer accertamiento es o no legal. El resultado no puede ser constitutivo de la obligación tributaria, sino, todo lo más, revocatorio (extintivo), pero del primer accertamiento.

En consecuencia podemos decir que el recurso administrativo relacionándolo con el Recurso de Revocación Fiscal Federal es una institución con doble fin: pues por un lado permite a la Administración Pública corregir sus errores o excesos y por otro lado, considero como fin fundamental, sirve de instrumento al particular para que éste, en la vía prejudicial, pueda obtener de la autoridad la modificación o la invalidación de una resolución ilegal.

2.3 ACTOS IMPUGNABLES CONTRA LOS QUE PROCEDE EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

El Código Fiscal de la Federación en su actual artículo 116, menciona que: “Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.” Sin embargo, cabe mencionar que hasta finales de 1995 el Código Fiscal de la Federación contemplaba la existencia de dos recursos administrativos: el de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, a partir de 1996, sólo existe el primero. Las razones que llevaron a la modificación del texto legal fueron según la exposición de motivos: otorgar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y hacer más ágil la resolución e interposición de los recursos que se encontraban establecidos en el Código Fiscal de la Federación, lo cual puede llegar en algunos casos, según se mencionaba, a generar confusión entre los contribuyentes respecto a cuál de ellos interponer. Por lo que se propuso fusionarlos quedando sólo el recurso de revocación. Esto además de hacer más sencilla su interposición, permitiría la utilización del recurso administrativo para impugnar cualquier resolución que cause agravio al particular, si en alguna de sus fracciones no es clara su interposición. Revisando el texto del actual artículo 117 del Código Fiscal de la Federación podemos observar que el extinto recurso de

oposición al procedimiento administrativo de ejecución no desapareció, ya que los supuestos de su procedencia, se plasmaron en la fracc. II, del actual artículo 117, del mencionado Código, por lo cual paso a transcribir:

El recurso de revocación procederá contra:

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

Como podemos ver, la primera condicionante que nos impone este artículo para la procedencia del recurso administrativo de revocación, es que éste se intente contra resoluciones definitivas. Es importante establecer que existe una gran diferencia entre la definitividad en el orden administrativo y para efectos contenciosos. Será definitivo un acto en el orden administrativo, cuando se haya agotado la etapa de creación del mismo, es decir, sólo puede tener el carácter de definitiva aquella resolución mediante la cual la autoridad concluye el proceso o las fases de creación del mismo, por ejemplo, la liquidación con la que termina una orden de visita domiciliaria, no es una resolución de carácter definitivo, porque con ella no se agotó la etapa de creación del acto administrativo, ya que en tal supuesto lo que sería impugnabile a través del recurso sería el oficio a través del cual se pone fin a la visita domiciliaria, es decir, aquél en que se determine un crédito fiscal al contribuyente. Por otro lado, será un acto definitivo en el ámbito contencioso cuando una resolución no admita recurso o bien, cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado.

Una vez que han quedado precisados los conceptos de resolución definitiva para efectos administrativos y contenciosos, pasaremos al análisis de los supuestos de procedencia del recurso de revocación de conformidad con el primer párrafo del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación que estamos analizando:

a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

De conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se pueden clasificar en impuesto, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Si bien es cierto que es

importante mencionar cuál es el significado o qué comprende cada uno de estos conceptos, considero que para los efectos del presente trabajo no es determinante que se definan los mismos, en obvio de tiempo, pero sí señalar que cuando la autoridad emite resolución en la cual se determinan contribuciones a cargo del contribuyente y éste considera que la resolución tiene elementos materia de impugnación será conveniente acudir al recurso.

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

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales están obligadas a reintegrar las cantidades pagadas indebidamente, las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. Este mismo artículo menciona quienes son las personas que conforme a ley tiene derecho a recibir la devolución de las contribuciones pagadas indebidamente, así como el plazo para efectuar la devolución. Por lo que en caso de que la autoridad niegue la devolución de contribuciones que conforme a ley tenga derecho a recibir, el particular tiene la posibilidad de solicitar la devolución de las cantidades correspondientes a través del recurso de revocación.

El mismo artículo 22 del Código Fiscal de la Federación menciona que las autoridades fiscales están obligadas a reintegrar las cantidades pagadas indebidamente, las que procedan de conformidad con las leyes fiscales y también establece que la devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado; es decir, si un contribuyente cree tener derecho a que se le reintegre una cantidad pagada indebidamente o de aquella cuya devolución procede de acuerdo a las leyes, deberá solicitar la devolución de esas cantidades a que cree tener derecho sin necesidad de agotar recurso alguno, y sólo en el caso de que la solicitud sea negada procederá la interposición del recurso administrativo de revocación.

c) Dicten las autoridades aduaneras.

Son autoridades aduaneras el Servicio de Administración Tributaria, a través de sus diferentes administraciones, además de las Secretarías de Finanzas de las Entidades Federativas de conformidad con los acuerdos de coordinación fiscal. Por

lo tanto cualquier resolución definitiva que dicten las autoridades mencionadas, que emitan en el ejercicio de sus facultades que confiere la Ley Aduanera, son resoluciones susceptibles de impugnarse a través del recurso de revocación.

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

De acuerdo con este inciso, otro supuesto muy general contra el que se puede interponer el recurso de revocación, es contra cualquier resolución de carácter definitivo que cause un agravio al particular.

No obstante que este supuesto de procedencia es muy general, debemos tener presente lo dispuesto en el artículo 33-A, 36 y demás del Código Fiscal de la Federación, en los que podemos encontrar límites para este supuesto como son en términos generales:

a) Las dictadas en las aclaraciones por omisiones de pago, declaraciones, avisos e informes.

b) Las emitidas como resultado de una revisión administrativa.

c) Las dictadas en solicitudes de condonación.

Todas las cuales son el resultado de resoluciones discrecionales para las cuales no procede el recurso.

II. Los actos de autoridades fiscales que:

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

Este inciso analiza y contempla diversas hipótesis de procedencia del recurso administrativo. En primer término, establece la oportunidad de interponer el recurso

de revocación cuando la autoridad exija el pago de créditos fiscales, siempre que se alegue, entre otros supuestos que el crédito se ha extinguido. En términos generales los créditos fiscales se pueden extinguir por pago, compensación o prescripción.

En estas condiciones cuando un contribuyente se vea afectado por actos de la autoridad fiscal, a través de los cuales exija el pago de un crédito fiscal que se encuentre extinguido, por haber sido pagado, compensado o que éste haya prescrito, resulta procedente la interposición del recurso administrativo de revocación.

En segundo lugar este inciso contempla la interposición del recurso administrativo de revocación cuando el gobernado alegue que el monto real del adeudo es menos al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiere a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

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

Una vez que el crédito se encuentre firme y el mismo no se ha cubierto o ha sido garantizado dentro de los plazos señalados por la ley, la autoridad dará inicio al procedimiento administrativo de ejecución con la finalidad de exigir el pago de dicho crédito. El procedimiento administrativo de ejecución consta de una serie de actuaciones sucesivas, tales como requerimiento de pago, embargo, intervención, avalúo, remate o adjudicación, que deben ser llevadas a cabo de conformidad con lo dispuesto en el capítulo III, del título V, del Código Fiscal de la Federación, Del procedimiento administrativo de ejecución. Ahora bien, si la autoridad administrativa no se apega a lo que establece el mencionado ordenamiento legal, se actualiza la hipótesis de procedencia del recurso administrativo de revocación.

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

Este supuesto pretende proteger los derechos de terceros que se llegaren a ver afectados por actos de autoridad, siendo ajenos al procedimiento administrativo de ejecución. Es decir, los terceros que consideren que sus derechos se vean afectados y que se encuentren dentro de los supuestos que menciona el artículo 128 del Código Fiscal de la Federación podrán interponer el recurso administrativo de revocación. Los sujetos que contempla el mencionado artículo 128 son: a) el tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, los cuales podrán interponer el recurso administrativo de revocación en cualquier tiempo siempre que presente el recurso administrativo de revocación antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal, b) el tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales.

d) Derogado.

2.4 ORDENAMIENTO LEGAL QUE CONTEMPLA EL RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA FEDERAL.

En nuestro actual marco fiscal, es en el Código Fiscal de la Federación en el que se encuentra contemplado el recurso de revocación a nivel federal. Que es, como ya lo mencionamos, el medio de defensa con que cuenta el gobernado, obligados solidarios y terceros para impugnar actos o resoluciones de la administración pública, para efectos de este trabajo, como ejemplo tenemos: una resolución fiscal, que nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a ley, las que dicten las autoridades aduaneras, etc.

Se denomina Código a un cuerpo de normas jurídicas que se refieren a una determinada rama del derecho. Del propio código se pueden desprender los principios generales relativos a la materia de que se trate.

Nuestro actual Código Fiscal de la Federación contempla principalmente normas de procedimiento, por ejemplo, cuando en cada ley no existan disposiciones aplicables,

plazos para cumplir con ciertas obligaciones o el procedimiento para realizar un trámite. Es decir, el Código Fiscal de la Federación no reglamenta la materia impositiva, no establece disposiciones para determinar objeto, base o tarifa, sino que se remite a otras leyes como lo dice el artículo 6° en sus dos primeros párrafos, que a la letra dicen:

“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.”

“Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad”

Es en el actual Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, que entró en vigor en toda la República el 1° de enero de 1983, en el que se contempla la interposición del recurso de revocación específicamente en su artículo 116 el cual menciona que:

“Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación”.

2.5 EI RECURSO ADMINISTRATIVO Y EL DERECHO PROCESAL.

Es importante dejar claro si el recurso administrativo, específicamente el recurso administrativo de revocación forma parte del derecho procesal o se tramita bajo el auspicio de esta rama del derecho. La mayoría de los tratadistas, que conforman la doctrina, consideran que el derecho procesal tiene como elementos básicos tres conceptos fundamentales: la acción, la jurisdicción y el proceso. Es importante definir cada uno de estos conceptos para poder determinar si el recurso administrativo de revocación forma parte del derecho procesal y en consecuencia

definir exactamente la forma en la que se deberá tramitar y ante quién se debe tramitar dicho recurso.

La acción

Existen muchas definiciones al respecto, las cuales encuadran a la acción como un derecho subjetivo público y autónomo que tiene por objeto lograr la satisfacción de una pretensión mediante una sentencia.

Para el maestro Hugo Rocco, acción es “el derecho de pretender la intervención del Estado y la prestación de la actividad jurisdiccional, para la declaración de certeza o la realización coactiva de los intereses (materiales o procesales) tutelados en abstracto por la normas de derecho objetivo”.¹²

Para Carlos Ramírez Arcila es por medio de la acción por la cual se promueve el proceso, el cual inicia al presentarse la demanda: “También se debe recordar que con la acción se excita la jurisdicción y se promueve el proceso y éste se inicia con la presentación de la demanda, la cual contiene a la pretensión como un elemento principal, características éstas que por tener fines comunes a veces se les confunde en su aplicación concreta.”¹³

Estas y otras muchas definiciones coinciden en que la acción tiene como meta única el dictado de una sentencia mediante la presentación de un escrito denominado demanda, el cual contiene una pretensión, la cual al presentarse origina una serie de actos concatenados los cuales configuran el proceso.

En conclusión podemos decir que la demanda es el poder jurídico que tiene todo sujeto de derecho, de acudir a los órganos jurisdiccionales para reclamar su derecho y obtener la satisfacción de sus pretensiones.

¹² ROCCO, Hugo. Tratado de Derecho Procesal Civil.

¹³ RAMÍREZ, Arcila Carlos. Fundamentos Procesales y Pretensiones Contencioso Administrativas.

Es importante mencionar que la acción no se agota con la presentación de la demanda, sino que al tener un carácter de disparador de la jurisdicción, su ejercicio subsiste durante todo el proceso; por este motivo resulta de gran importancia la definición que proporciona Piero Calamandrei, la cual resulta ser una definición muy completa de lo que se considera como *acción*.

“La acción, es pues, prácticamente, no sólo la facultad de dar el primer impulso a la jurisdicción, que de otro modo permanecería inerte, sino, además, la facultad de preparar para el juez la materia y el programa para su resolución. No se trata solamente de provocar el movimiento en virtud del cual la justicia separada de la fase de inercia, quede libre de seguir su camino, sino de una colaboración perdurable mediante el cual el actor, durante todo el curso del Proceso, continúa señalando la ruta a que el juez debe atender.”¹⁴

La Pretensión

Existe una confusión generalizada entre lo que se debe entender entre acción y pretensión, afortunadamente todos los tratadistas marcan diferencias esenciales entre estos dos conceptos.

Ya quedo claro que la acción es la facultad que tiene una persona de derecho para dar el primer impulso a la jurisdicción y como dice Calamandrei, es el derecho que da impulso a todo el proceso jurisdiccional, encaminada a la satisfacción de una determinada pretensión.

En consecuencia la pretensión es el motivo contenido de la acción, la pretensión es la que justifica y explica el ejercicio de la acción.

¹⁴ CALAMANDREI, Piero. *La Relatividad del Concepto de Acción*. Revista de la Escuela Nacional de Jurisprudencia, Tomo IV, números 13 y 14.

Para Couture la pretensión es “la afirmación de un sujeto de derecho de merecer la tutela jurídica y, por supuesto, la aspiración concreta de que ésta se haga efectiva.”¹⁵

Podríamos mencionar muchas definiciones de los que los tratadistas consideran se debe entender como “la pretensión” pero todas como lo mencioné unos párrafos arriba coinciden en que no es posible confundir a la acción con la pretensión, pues mientras que la acción constituye un derecho abstracto, un derecho de instancia, la pretensión es un acto jurídico, una expresión concreta de voluntad que se expone ante el órgano jurisdiccional para que éste cumpla con el deber de tutela jurídica que le impone el ejercicio de la función pública que le ha sido encomendada.

Proceso

El proceso es en realidad uno de los principales pilares del derecho procesal, ya que es el conjunto de actos jurídicos realizados por el juez y las partes, con el objeto de resolver controversias que se suscitan con las normas de derecho sustantivo.

Igualmente existe mucha confusión entre proceso y procedimiento, sin embargo como ya hemos apuntado en otro apartado de este trabajo, tiene una connotación más amplia, al cual podemos definir como una serie de actos coordinados y progresivos que se inician con el ejercicio de la acción y que tienen por objeto la declaración de la voluntad de la ley mediante una decisión jurisdiccional respecto de las decisiones incoadas.

Como corolario a este punto podemos decir que el proceso es un instrumento mediante el cual se le dan al juzgador los elementos necesarios para emitir una resolución apegada a derecho. Es decir, es un conjunto de actos concatenados en el cual tres sujetos: actor, demandado y juez, se decide sobre una pretensión que se enfrenta a la del demandado y cuya solución debe dar el juez con apego a la ley.

¹⁵ COUTURE, Eduardo J, *Fundamentos de Derecho Procesal Civil*.

Jurisdicción

La jurisdicción es la razón de ser de la acción. La jurisdicción es la facultad que tiene el Estado para administrar justicia, la cual tiene su máxima expresión en la decisión final que se denomina sentencia.

Una vez que analizamos las tres partes fundamentales que conforman el derecho procesal, conviene ahora enfrentar al recurso administrativo y los tres elementos básicos que conforman el derecho procesal.

El recurso administrativo y la acción

Aquí surge la pregunta de que si al momento de presentar el recurso administrativo de revocación se está ejercitando el derecho subjetivo denominado acción.

Como ya hemos mencionado la acción es el poder jurídico que tiene todo sujeto de impulsar a la jurisdicción, para que un tribunal decida sobre la pretensión planteada.

La acción es un derecho autónomo la cual su obligación correlativa recae sobre un órgano independiente, al cual el Estado le ha atribuido aquella potestad, que recibe el nombre de jurisdicción.

Por su parte el recurso administrativo de revocación no se ejercita ante ningún órgano jurisdiccional, sino ante la misma autoridad administrativa que emitió el acto o resolución, quien decide como un órgano de control interno.

Me parece muy importante el señalamiento que a este respecto hace el maestro Humberto Briseño Sierra, que dice:

“El recurso no puede asimilarse al derecho de acción, pues ni cuando se interpone ante el superior puede hablarse de tercero imparcial. Ya se ha dicho que la autoridad siempre está en la misma línea de interés legalmente señalado en su competencia y que, por ello, no puede sino aceptar en primer grado y reacerar en el segundo”.¹⁶

Me parece interesantísima esta aseveración, misma que viene a dar un soporte adicional a los motivos que me impulsaron a realizar este trabajo.

Queda claro entonces que al presentarse un recurso administrativo de revocación no se está ejercitando el derecho subjetivo de acción, ya que el recurso administrativo no pone en movimiento a la jurisdicción, sino simplemente se pide a la autoridad administrativa la declaración de que el acto impugnado es ilegal. Es decir, al presentar el recurso administrativo de revocación no estamos pidiendo a una entidad jurídica que resuelva una controversia sino que estamos acudiendo a una autoridad administrativa a que resuelva nuestra solicitud.

El recurso administrativo y el proceso

Como ya mencionamos el proceso, nace con el ejercicio de la acción, por lo tanto y por principio de cuentas la interposición de un recurso administrativo no genera un proceso, más bien con la interposición de un recurso administrativo se está ejerciendo algo que se asemeja más al derecho de petición, que en la doctrina se le conocen como reaceramiento administrativo.

Cuando se presenta un recurso administrativo la autoridad que emitió el acto o la resolución impugnada no se coloca como parte demandada, sino solamente como órgano de control de la legalidad.

Existe otra particularidad importante que distingue al proceso del procedimiento administrativo; pues mientras el proceso está constituido por tres partes que he

¹⁶ BROSEÑO, Sierra Humberto, *Derecho Procesal Fiscal*.

mencionado en el apartado anterior, en el procedimiento administrativo sólo existen dos partes: la autoridad y el particular.

El recurso administrativo y la jurisdicción

La principal diferencia que encuentro entre el recurso administrativo, en este caso, en recurso administrativo de revocación, y la jurisdicción es que; el recurso no representa ejercicio alguno de jurisdicción, en éste la autoridad que resuelve no decide sobre derechos controvertidos, no soluciona un litigio, simplemente se limita a resolver sobre la legalidad de sus propios actos o resoluciones. El recurso administrativo se presenta ante el mismo órgano administrativo, que emitió la resolución o realizó el acto impugnado, y no ante un órgano imparcial o independiente.

Asimismo y como elemento contundente que dirime sobre esta confusión, es que la resolución que se emite en respuesta del recurso administrativo de revocación, es que no constituye cosa juzgada, ya que el particular puede acceder a otra instancia diversa para combatir esa resolución, como es la vía jurisdiccional.

Por todo lo anterior podemos concluir que el recurso de revocación no forma parte del derecho procesal.

Para concluir con este apartado, me parece oportuno precisar algunas diferencias esenciales entre el recurso administrativo y el proceso jurisdiccional:

- A) En el caso de una instancia jurisdiccional la autoridad que decide, siempre es un juez, en el recurso administrativo, el que decide es un funcionario administrativo.
- B) La naturaleza de la función que ejerce el que decide: “en la instancia jurisdiccional” (vía procesal), función es jurisdiccional; en el recurso administrativo, la función es administrativa,

- C) El carácter con el que actúa el que los decide: en el caso jurisdiccional es un tercero imparcial, ajeno a la contienda; en el recurso administrativo, quien decide actúa como parte de la administración pública.
- D) La naturaleza del acto que decide el trámite; en un caso es a través de sentencia; en el recurso administrativo es la resolución.
- E) En cuanto a la eficacia de la decisión: en el juicio la sentencia es vinculante también para el juez y se torna inmutable; en la resolución al recurso de revocación, la administración sólo está parcialmente limitada y en ciertas hipótesis puede modificar el acto que dio origen al medio de defensa.
- F) En cuanto a la recurribilidad de la decisión: la decisión del procedimiento administrativo, es susceptible de impugnarse por nuevos recursos administrativos y jurisdiccionales, la decisión de la sentencia judicial, sólo es susceptible de ser recurrido por recursos judiciales.

La mayoría de los autores coinciden en que la función que realiza la administración al resolver el recurso es de carácter administrativo, en virtud de que se trata de un procedimiento, ya que no se está resolviendo una contienda; y por lo que toca a la instancia jurisdiccional, el juzgador ejerce precisamente una función de naturaleza precisamente jurisdiccional, la cual se inicia con el ejercicio de la acción y termina con una sentencia.

2.6 ÓRGANO COMPETENTE PARA CONOCER DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Antes de mencionar cuál órgano de la administración pública federal es competente para conocer del recurso de revocación es importante destacar lo que menciona el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que dice: corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el despacho entre otros asuntos, del cobro de los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales, así como vigilar y asegurar el

cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras. En concordancia con lo que menciona este artículo, el artículo 17 del mismo ordenamiento establece que para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones aplicables.

De esta forma el 12 de diciembre de 1995, fue publicada la Ley del Servicio de Administración Tributaria, SAT que entró en vigor el 1º de julio de 1997 y con ello se transfirieron a este nuevo órgano desconcentrado las facultades con que contaba la Subsecretaría de Ingresos en materia de recaudación de contribuciones.

En la actualidad y de conformidad con lo dispuesto por el art. 121 del Código Fiscal de la Federación, reformado a partir de este ejercicio 2014, se establece que **“El recurso deberá presentarse a través del buzón tributario ...”**, el segundo párrafo de este mismo artículo menciona que **“El escrito de interposición del recurso también podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, a través de los medios que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general”**, a su vez el segundo párrafo del artículo 120 del actual Código Fiscal de la Federación menciona que: “Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta la turnará a la que sea competente.

En este sentido la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015 establece en su regla 2.18.1, que para los efectos del artículo 121, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, el recurso administrativo de revocación podrá presentarse a través de escrito libre que reúna los requisitos previstos en los artículos 18, 122 y 123 del citado ordenamiento, ante la autoridad competente en razón del domicilio fiscal del contribuyente o la que emitió o ejecutó el acto.

Es, decir que continúa la posibilidad de presentar el mencionado recurso de revocación a través de escrito libre por oficialía de partes

2.7 OPCIONALIDAD DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

En principio toda resolución que emitan las autoridades administrativas podrá impugnarse mediante algún recurso administrativo ante la misma autoridad que emitió o realizó el acto. Sin embargo y como medida de economía procesal, en cuanto a tiempo, o por mero deseo o desconfianza a la autoridad que vaya a resolver el recurso, el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación contempla la opcionalidad de este recurso antes de optar por el juicio contencioso administrativo, contemplado en dicho artículo del Código Fiscal de la Federación menciona lo siguiente **“La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”**

2.8 PLAZO PARA INTERPONER EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

El artículo 121 del multicitado Código Fiscal de la Federación menciona que el recurso deberá presentarse dentro de los treinta días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación. Hasta el ejercicio 2013 los contribuyentes tenían cuarenta y cinco días para interponer el recurso, excepto lo dispuesto en el artículo 127 del Código, en el que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en el mismo se señala. Este último artículo menciona que cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria del remate y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria...

A este respecto es importante mencionar lo que establece el artículo 12 del mencionado Código en cuanto al cómputo de plazos.

Artículo 12. En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1º de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1º y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1º de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y del 25 de diciembre.

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones las autoridades fiscales federales,..., No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

El quinto párrafo del mismo ordenamiento menciona que si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil...

Es decir, si bien el plazo es de 30 días en forma general, en ocasiones estos 30 días se convierten en más días para presentar el Recurso de Revocación.

2.9 SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

El artículo 121 del mismo ordenamiento, en sus párrafos tres y cuatro, menciona las causales por las que el plazo, de treinta días con que cuenta el gobernado para interponer el recurso, puede suspenderse, entre otras podemos citar:

- Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo, de los treinta días con que cuenta para la presentación del recurso, dicho plazo se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiera aceptado el cargo de representante de la sucesión.
- Si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenidas en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos,

cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso que se dé por terminado a petición del interesado.

- En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, cuando el particular se encuentre afectado por un acto o resolución administrativa, el plazo de suspenderá 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 provee sobre su representación.

A este respecto el Código Civil Federal menciona, respecto a la incapacidad decretada por la autoridad judicial y a la declaración de ausencia, lo siguiente:

a) Incapacidad decretada por incapacidad judicial.- Los artículos 23, 449, 450, 462 del mencionado Código establecen que tienen incapacidad natural y legal los menores de edad, los mayores de edad privados de inteligencia por locura, idiotismo o imbecilidad, aun cuando tengan intervalos lúcidos, los sordo mudos que no saben leer ni escribir, los ebrios consuetudinarios y los que habitualmente hacen uso inmoderado de drogas enervantes.

b) Declaración de ausencia.- Los artículos 649 y 650 del Código Civil Federal mencionan que cuando una persona desaparece y se ignora tanto el lugar de su paradero como quién es la persona que lo representa, el juez a petición de parte o de oficio, nombrará un depositario de sus bienes.

Es decir, el mencionado Código establece la posibilidad de suspender el plazo para la interposición del Recurso de Revocación.

2.10 FORMAS DE PRESENTAR EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Como ya lo había mencionado en párrafos anteriores, el artículo 121 del multicitado Código Fiscal de la Federación menciona que:

- El recurso deberá presentarse a través del buzón tributario, que es, de conformidad con lo que menciona el art. 17K del Código Fiscal de la Federación, el sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual entre otros, según se menciona en su fracción II. los contribuyentes presenten promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.
- Hasta 2015 el recurso podía enviarse mediante escrito en oficialía de partes. A partir de 2016, el recurso sólo podrá presentarse a través del buzón tributario de conformidad con lo dispuesto en la regla 2.18.1, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016,

Ahora bien, es importante mencionar que en la mayoría de las ocasiones se sigue haciendo en forma escrita

2.11 REQUISITOS FORMALES DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 122 menciona que: **el escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 del Código y señalar además:**

I. La resolución o el acto que se impugna.

Esto es, el recurrente se encuentra obligado a señalar en el escrito de interposición la resolución o el acto que le causa perjuicio, pues la autoridad debe saber cuál es el asunto controvertido y si se encuentra entre los supuesto de procedencia del recurso, así como para verificar la competencia de la autoridad.

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

Por agravio debemos entender los razonamientos lógico jurídicos que haga valer el recurrente donde ponga de manifiesto la lesión, daño o perjuicio que le causa la resolución o acto administrativo impugnados.

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

Se entiende que indicar las pruebas, equivaldría en un procedimiento seguido en forma de juicio, como el ofrecimiento de las mismas. Por su parte, el citar los hechos controvertidos consiste en relacionar los antecedentes que dieron origen al medio de defensa.

Menciona el mismo artículo, que cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren las fracciones I, II y III, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. Sigue mencionando este artículo: que si dentro del plazo mencionado no se expresan los agravios la autoridad desechará el recurso; si no señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de prueba, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Acreditar Personalidad.

Un requisito muy importante que deben cumplir los particulares que pretendan presentar el recurso de revocación es que deben acreditar la personalidad. A este respecto el último párrafo del mencionado artículo menciona que: cuando no se gestione a nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 del propio Código.

Con las reformas que se hicieron al Código Fiscal de la Federación publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de 2013 y que entraron en vigor el 1 de enero de 2014, se entra de lleno a la era digital en esta materia como lo hemos visto y como lo mencionan los artículos 18 y 19 de Código Fiscal de la Federación.

A continuación se presenta un modelo de recurso de revocación en materia fiscal federal, que aunque está presentada ante una autoridad local se trata de

contribuciones federales, de conformidad con los convenios de colaboración administrativa.

**GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL.
PROCURADURÍA FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL.
SUBPROCURADURÍA DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS
Y AUTORIZACIONES.
PRESENTE.**

**ASUNTO: RECURSO DE REVOCACIÓN.
REF: XXXX/TDF/XX/XX/XXXX/201X.**

XXXXX XXXXX XXXXX, DE NACIONALIDAD MEXICANA, MAYOR DE EDAD Y AL CORRIENTE EN MIS OBLIGACIONES FISCALES, CON DOMICILIO FISCAL PARA OIR Y RECIBIR TODO TIPO DE NOTIFICACIONES EN LA CALLE XXXXXX XXXXXXXXXXXX No XXXX, COL. XXXXX XX XXXXXXXXXXXX, DELEG. XXXXXX XXXXXXXX, C. P. XXXXX, CON CORREO ELECTRÓNICO XXXXXXXXXXXX Y CON REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES No XXXXXXXXXXXXXXXX, ANTE ESA H. AUTORIDAD, POR MI PROPIO DERECHO Y CON EL DEBIDO RESPETO:

VENGO A INTERPONER CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 116, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE **“RECURSO DE REVOCACIÓN”** EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN CONTENIDA EN EL **OFICIO No XX/TDF/SF/X/XXXX/201X**, DE FECHA XX DE XXXXXX DE 201X, DICTADA EN EL EXPEDIENTE NÚMERO XXXXXXXXXXXX/XX, POR LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, ADSCRITA A LA TESORERÍA DEL DISTRITO FEDERAL, DEPENDIENTE DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL, DONDE SE ESTABLECE UN CRÉDITO FISCAL A CARGO DEL SUSCRITO POR CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, TANTO DE PAGOS PROVISIONALES COMO IMPUESTO DEL

EJERCICIO 20XX, EN CANTIDAD TOTAL DE \$XXX,XXX.XX, QUE SE INTEGRAN DE LA FORMA SIGUIENTE:

RESUMEN DEL CRÉDITO FISCAL

CONCEPTO	CONTRIBUCIONES OMITIDAS	PARTE ACTUALIZADA	RECARGOS	MULTAS	TOTAL DETERMINADO A CARGO
Impuesto Sobre la Renta					
Declaración Anual del Ejercicio	\$12,995.39	\$1,308.63	\$5,495.60	\$7,147.46	\$26,947.08
Pagos Provisionales del ISR		614.98	1,896.27	13,720.00	16,231.25
Impuesto Empresarial a Tasa Única					
Declaración Anual	120,836.52	12,168.23	51,100.42	66,460.08	250,565.25
Pagos Provisionales del IETU		2,573.83	6,157.67	41,160.00	49,891.50
Impuesto al Valor Agregado					
Pagos Mensuales Definitivos	<u>201,193.35</u>	<u>29,591.29</u>	<u>111,554.05</u>	<u>115,883.66</u>	<u>458,222.35</u>
Total	\$335,025.26	<u>\$46,256.96</u>	<u>\$176,204.01</u>	<u>\$244,371.20</u>	<u>\$801,857.43</u>

RESOLUCIÓN QUE ME FUE NOTIFICADA EL DÍA XX DE XXXXXX DE 201X, POR LA SUBDIRECCIÓN DE REVISIONES FISCALES DE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, DEPENDIENTE DE LA TESORERÍA DEL DISTRITO FEDERAL.

SIRVEN DE FUNDAMENTO PARA LA INTERPOSICIÓN DEL PRESENTE RECURSO LOS ARTÍCULOS 18 Y 122 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE.

ANTES DE MENCIONAR LOS HECHOS Y CONSIDERACIONES EN LOS QUE HAGO LAS ACLARACIONES PERTINENTES Y EN LOS QUE FUNDAMENTO LA NO PROCEDENCIA DEL CRÉDITO, ME PERMITO HACER DEL CONOCIMIENTO DE ESA H.SUBPROCURADURÍA DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y AUTORIZACIONES , QUE LA AUTORIDAD REVISORA, LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, NO CONSIDERÓ PARA LOS EFECTOS DE LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA A CARGO DEL SUSCRITO, EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE EL SUSCRITO PAGÓ EN EL MISMO EJERCICIO, COMO LO DEBIÓ HABER HECHO, TAL COMO LO DISPONE LA LEY DE LA MATERIA, ES DECIR, OLVIDÓ DESCONTAR EL ISR PAGADO CONTRA EL IETU, DEL MISMO EJERCICIO.

ASIMISMO, TAMBIÉN OLVIDÓ ACREDITAR, DESCONTAR, DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A CARGO EN LOS PAGOS MENSUALES DEFINITIVOS, EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO QUE ME RETUVO, Y ENTERÓ EL ARRENDATARIO, DE CONFORMIDAD CON LAS CONSTANCIAS DE RETENCIÓN CORRESPONDIENTES.

POR LOS MOTIVOS ARRIBA DESCRITOS, ES QUE SE ELEVA TANTO EL CRÉDITO FISCAL QUE SE COMBATE CON EL PRESENTE RECURSO, ES DECIR NO SE ACREDITARON -DESCONTARON- LOS PAGOS EFECTUADOS EN SU MOMENTO. EL ANÁLISIS, SOPORTE Y FUNDAMENTO A LO AQUÍ MENCIONADO SE DETALLA ADELANTE, EN LOS APARTADOS CORRESPONDIENTES.

SON DE APOYO PARA EL PRESENTE RECURSO DE REVOCACIÓN LAS SIGUIENTES CONSIDERACIONES.

HECHOS

1. CON FECHA XX DE XXXXXX DE 201X, SE NOTIFICÓ EN MI DOMICILIO FISCAL, LA ÓRDEN DE VISITA No XXXXXXXXXXXX/XX DE FECHA XX DE XXXXXX DE 201X, EMITIDA POR EL C. LIC. XXXXX XXXXXX XXXXXXXX, ENTONCES XXXXXXX DE FISCALIZACIÓN DE LA TESORERÍA DEL DISTRITO FEDERAL, DEPENDIENTE DE LA TESORERÍA DE FINANZAS DEL DISTRITO FEDERAL, AL C. XXXXXX XXXXXXXX XXXXXXXX, EN CARÁCTER DE TERCERO, POR MEDIO DE LA CUAL SE ORDENA SE PRACTIQUE AL SUSCRITO, VISITA DOMICILIARIA CON EL FIN, SEGÚN SE MENCIONA, DE VERIFICAR EL DEBIDO CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR EL EJERCICIO COMPRENDIDO DEL XX DE XXXXX AL XX DE XXXXXXXX DE XXXX.DERIVADO DE LA AUDITORÍA QUE SE ME PRACTICÓ, SE LEVANTÓ UNA ACTA EN LA QUE SE DETERMINA UN CRÉDITO FISCAL A CARGO DEL SUSCRITO POR UN TOTAL DE \$XXX,XXX.XX, EN VIRTUD DE QUE EL PERSONAL QUE PRACTICÓ LA AUDITORÍA, ENTRE OTRAS, INCREMENTÓ MIS INGRESOS ACUMULABLES EN LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, QUE SE INTEGRAN DE LA SIGUIENTE FORMA:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LA AUTORIDAD FISCAL DETERMINÓ INGRESOS ACUMULABLES SUPERIORES A CARGO DEL SUSCRITO, PARA EFECTOS DE ESTE IMPUESTO, EN LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, LO QUE ORIGINÓ UN CRÉDITO FISCAL A CARGO EN CANTIDAD DE \$XX,XXX.XX, MÁS SUS ACCESORIOS CORRESPONDIENTES, CANTIDAD QUE SE DETERMINA EN BASE A UN INGRESO ESTIMADO SUPERIOR AL QUE EL SUSCRITO DECLARÓ, CONFORME LO SIGUIENTE:

	DETERMINADOS POR LA AUTORIDAD	INGRESOS DECLARADOS
INGRESOS POR SALARIOS	\$116,000.00	\$116,000.00
INGRESOS POR ARREND.	\$895,308.94	\$687,210.00
INGRESOS POR INTERESES	\$160,487.00	\$45,783.00
INGRESOS POR DIVIDENDOS	\$3'681,661.00	\$3'681,661.00
	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS	\$4'612,933.94	\$4'290,131.00

DIFERENCIA DE INGRESOS:

INGRESOS DETERMINADOS: \$4'612,933.94

INGRESOS DECLARADOS:

\$4'290,131.00

ING. PRESUNTAMENTE OMITIDOS

\$322,802.94

LA DIFERENCIA DE INGRESOS LA INTEGRA LA AUTORIDAD REVISORA DE LA SIGUIENTE FORMA:

I. INTERESES **NOMINALES** QUE LA AUTORIDAD
CONSIDERÓ ACUMULABLES \$160,487.00
INTERESES REALES (ACUMULABLES) \$ 45,783.00
DIFERENCIA DE INTERESES QUE LA \$114,704.00
AUTORIDAD CONSIDERÓ INDEBIDAMENTE
COMO ACUMULABLES.

II. INGRESOS POR VENTA DE AUTOMÓVIL \$156,333.00
QUE LA AUTORIDAD CONSIDERÓ COMO
INGRESO ACUMULABLE POR ARRENDAMIENTO.

III. RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMO OTORGADO, QUE \$50,000.00
LA AUTORIDAD CONSIDERÓ COMO INGRESO
POR ARRENDAMIENTO.

DIFERENCIA TOTAL DETERMINADA POR LA AUTORIDAD

\$321,037.00

A CONTINUACIÓN MENCIONO A ESA H. AUTORIDAD LOS CONCEPTOS QUE ACLARAN LAS DIFERENCIAS QUE DETERMINÓ LA AUTORIDAD Y QUE ELEVA A INGRESOS OMITIDOS.

I. INGRESOS POR INTERESES: ACLARACIÓN A LA DIFERENCIA DETERMINADA POR LA AUTORIDAD:

LA CANTIDAD ACUMULABLE POR CONCEPTO DE INTERESES QUE EL SUSCRITO DECLARÓ Y ACUMULÓ FUE POR LA CANTIDAD DE \$XX,XXX.XX, QUE CORRESPONDE AL **INTERÉS REAL**, QUE PERCIBÍ EN EL EJERCICIO 20XX, EL CUAL ESTÁ AMPARADO CON LAS CONSTANCIAS DE PERCEPCIONES Y RETENCIONES, QUE LOS BANCOS: BANAMEX, BANCOMER Y MASARI, ME EXPIDIERON Y QUE ANEXO AL PRESENTE RECURSO, CANTIDAD QUE FUE DECLARADA Y ACUMULADA EN MI DECLARACIÓN ANUAL EN EL EJERCICIO SUJETO A REVISIÓN. SIN EMBARGO LA AUTORIDAD REVISORA PRETENDE QUE ACUMULE, INDEBIDAMENTE, EL TOTAL DE LOS INTERESES NOMINALES, ES DECIR, LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, CON LO CUAL SE ESTARÍA VIOLANDO LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 159, TERCER PÁRRAFO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN EL EJERCICIO 20XX, QUE A LA LETRA DICE:

ART. 159.- LAS PERSONAS FÍSICAS DEBERÁN ACUMULAR A SUS DEMÁS INGRESOS LOS **INTERESES REALES** PERCIBIDOS EN EL EJERCICIO.

Segundo párrafo...

Tercer párrafo.

SE CONSIDERA **INTERÉS REAL**, EL MONTO EN EL QUE LOS INTERESES EXCEDAN AL AJUSTE POR INFLACIÓN. PARA ESTOS EFECTOS, EL AJUSTE POR INFLACIÓN...

LOS INTERESES NOMINALES, Y LOS INTERESES REALES QUE EL SUSCRITO DEBE ACUMULAR Y QUE DECLARÉ EN MI DECLARACIÓN ANUAL POR EL

EJERCICIO 20XX, SE INTEGRAN, DE CONFORMIDAD CON LAS CONSTANCIAS QUE AGREGO AL PRESENTE, DE LA SIGUIENTE FORMA:

<u>BANCO</u>	<u>CONTRATO</u>	<u>INTERÉS NOMINAL</u>	<u>INTERÉS REAL</u>
BANAMEX	00000000XXXXXXXXX	\$117,511.20	\$35,536.87
BANAMEX	XXXXXXXXXXXXX	\$1,667.26	0.00
BANAMEX	XXXXXXXXXXXXX	2.13	0.00
MASARI	X00000000XXXX	32,257.63	10,245.93
BANCOMER	XXXXXXXXXXXXX	9,049.00	0.00
		_____	_____
TOTALES		\$160,487.22	\$45,782.80

COMO ESA H. AUTORIDAD PODRÁ APRECIAR, EL SUSCRITO ACUMULÓ Y DECLARÓ EN LA DECLARACIÓN ANUAL 20XX, EL TOTAL DE LOS INTERESES QUE CONFORME A LEY ESTOY OBLIGADO A ACUMULAR, YA QUE COMO SE PUEDE OBSERVAR EN REALIDAD TUVE PÉRDIDA EN LOS INGRESOS POR INTERESES Y EN CONSECUENCIA LOS INTERESES QUE PRETENDE ACUMULAR LA AUTORIDAD REVISORA SON INGRESOS QUE NO SON OBJETO DE ACUMULACIÓN. POR LO TANTO NO EXISTE DIFERENCIA POR

CONCEPTO DE INTERESES ACUMULABLES COMO LO PRETENDE GRAVAR LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN.

II. INGRESOS POR ARRENDAMIENTO: ACLARACIÓN A LA DIFERENCIA DETERMINADA POR LA AUTORIDAD.

EN ESTE CONCEPTO DE INGRESOS, LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN DETERMINÓ Y CONSIDERÓ COMO INGRESOS EXTRAS POR ARRENDAMIENTO, LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, QUE SE INTEGRA DE LA SIGUIENTE FORMA:

DEPÓSITO POR VENTA DE AUTOMÓVIL	\$156,333.00
DEPÓSITO POR RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMO	\$ 50,000.00

EL DEPÓSITO EN MI CUENTA DE CHEQUES POR LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, QUE LA AUTORIDAD CONSIDERA COMO INGRESOS POR ARRENDAMIENTO, CORRESPONDEN A LA VENTA DE UN AUTOMÓVIL QUE YO LE HICE AL SR. XXXXXXXX XXXXXXXX XXXXXX, CONFORME A LOS LINEAMIENTOS QUE ABAJO MENCIONO, Y DE LA CUAL ANEXO AL PRESENTE RECURSO: COPIA DE LA FACTURA ENDOSADA, JUNTO CON UNA COPIA DE LA FACTURA ORIGINAL DE LA AGENCIA QUE EL COMPRADOR ME SOLICITÓ AL ADQUIRIR EL AUTOMÓVIL.

LA VENTA DEL AUTOMÓVIL SE REALIZÓ POR UN IMPORTE DE \$XXX,XXX.XX, A UN PARTICULAR PERSONA FÍSICA, MISMO QUE YO ADQUIRÍ USADO DE LA EMPRESA XXXX XXXXX, S.C., EL DÍA XX DE XXXXXX DE 20XX, EN LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, CON NÚMERO DE FACTURA XXX-X. DICHO AUTOMÓVIL NO LO INCORPORÉ A LA CONTABILIDAD NI LO DEDUJE PARA EFECTOS FISCALES: NI PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

NI PARA EFECTOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, TAMPOCO SE ACREDITÓ EL IVA CORRESPONDIENTE PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, YA QUE POR NO SER UN GASTO INDISPENSABLE PARA LA OBTENCIÓN DE MIS INGRESOS, INGRESOS POR ARRENDAMIENTO, NO PUEDO HACER DEDUCIBLE LAS INVERSIONES NI LOS GASTOS DE MANTENIMIENTO DE ESE TIPO DE ACTIVOS. Y POR TRATARSE DE UN BIEN USADO Y HABER REALIZADO LA VENTA A UNA PERSONA FÍSICA, NO CAUSA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO LA ENAJENACIÓN DE DICHO BIEN, DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 9, FRACC. IV, DE LA LEY CORRESPONDIENTE, QUE A LA LETRA DICE:

ARTÍCULO 9.- NO SE PAGARÁ EL IMPUESTO POR LA PRESTACIÓN DE LOS SIGUIENTES SERVICIOS:

IV.- BIENES USADOS, A EXCEPCIÓN DE LOS ENAJENADOS POR EMPRESAS.

POR LO ANTERIOR, NO ES CORRECTO NI PROCEDE EL QUE LA AUTORIDAD REVISORA PRETENDA CONSIDERAR ESA VENTA DE UN ACTIVO FIJO USADO COMO UN INGRESO ACUMULABLE PARA EL SUSCRITO, SI EN LA COMPRAVENTA NO EXISTE UTILIDAD ALGUNA.

DEPÓSITO POR DEVOLUCIÓN DE PRÉSTAMO:

LA CANTIDAD DE \$XX,XXX.XX, QUE DEPOSITÉ EN MI CUENTQA DE CHEQUES EL DÍA XX DE XXXX DE 20XX, CORRESPONDE AL PAGO DE UN PRÉSTAMO QUE ME DEVOLVIÓ EL SR. XXXXXXXXX XXXXXXXX, QUE YO LE HICE AL MENCIONADO SEÑOR XXXXXXXX EL DÍA XX DEL MISMO MES DE XXXX DE 20XX, COMO SE PUEDE APRECIAR EN EL ESTADO DE CUENTA DE BANAMEX, DEL MES DE XXXX DEL MISMO AÑO, DEL CUAL ANEXO COPIA AL PRESENTE.

POR LO ANTERIOR EL TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES EN CANTIDAD DE \$X'XXX,XXX.XX, QUE YO DECLARÉ EN MI DECLARACIÓN ANUAL DEL EJERCICIO SUJETO A REVISIÓN -20XX- SON LOS INGRESOS ACUMULABLES TOTALES QUE YO ESTABA OBLIGADO A ACUMULAR Y POR LOS CUALES PAGUÉ EN SU OPORTUNIDAD EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE.

COMO ESA H. AUTORIDAD JURÍDICA PODRÁ OBSERVAR, LA DIFERENCIA DE INTERESES QUE LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN PRETENDE CONSIDERAR COMO INGRESOS OMITIDOS NO PROCEDE, YA QUE PRETENDE QUE YO ACUMULE LOS INTERESES NOMINALES EN LUGAR DE ACUMULAR LOS INTERESES REALES QUE POR LEY DEBO ACUMULAR, MISMOS QUE DECLARÉ EN LA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO SUJETO A REVISIÓN.

IGUALMENTE NO SE PUEDE CONSIDERAR COMO INGRESO OMITIDO EL DEPÓSITO POR LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, A QUE SE REFIERE LA AUTORIDAD REVISORA, NI MUCHO MENOS CONSIDERARLO COMO INGRESO POR ARRENDAMIENTO EN VIRTUD DE QUE SE TRATA DE LA VENTA DE UN BIEN USADO (AUTOMÓVIL), EN VIRTUD DE QUE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO SE ENCUENTRAN BIEN ACLARADOS POR LA SUMA DE LOS RECIBOS MENSUALES DE ARRENDAMIENTO Y EL TOTAL DE LOS DEPÓSITOS POR EL MISMO CONCEPTO, ASÍ COMO LA CONSTANCIA DE RETENCIÓN EXPEDIDA POR EL INQUILINO. IGUALMENTE NO SE PUEDE CONSIDERAR COMO INGRESO ACUMULABLE LA VENTA DEL AUTOMÓVIL, EN VIRTUD DE QUE DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL ART. 109, FRACC. XV, INCISO b), DE LA LEY DEL ISR, LA UTILIDAD EN VENTA DE BIENES INMUEBLES QUE NO SEAN SUPERIORES AL EQUIVALENTE DE TRES VECES EL SALARIO NÍMIMO GENERAL DE LA ZONA ECONÓMICA DEL CONTRIBUYENTE ELEVADO AL AÑO, NO SE CONSIDERAN INGRESOS ACUMULABLES PARA LAS PERSONAS FÍSICAS.

DE IGUAL FORMA TAMPOCO SE DEBE CONSIDERAR COMO INGRESO ACUMULABLE EL DEPÓSITO POR LA CANTIDAD DE \$XX,XXX,XX, QUE RECIBÍ COMO DEVOLUCIÓN DEL PRÉSTAMO QUE YO LE HICE AL SR. XXXXXXXX, YA QUE EL MISMO ESTÁ RESPALDADO CON EL CONTRATO DE MUTUO QUE ANEXO AL PRESENTE, Y POR LA SALIDA PREVIA DEL DINERO A FAVOR DEL SR. XXXXXXXXX XXXXXXXX Y LA ENTRADA DEL DEPÓSITO POR LA MISMA CANTIDAD UNOS DÍAS DESPUÉS. MUCHO MENOS COMO MENCIONÉ ARRIBA, SE PUEDE CONSIDERAR COMO INGRESO OMITIDO POR CONCEPTO DE INGRESOS POR ARRENDAMIENTO.

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

EN RELACIÓN AL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, LA AUTORIDAD REVISORA DETERMINÓ INGRESOS ACUMULABLES DEL SUSCRITO EN CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, QUE DIFIEREN DE MIS INGRESOS DECLARADOS POR LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX00, QUE LA AUTORIDAD REVISORA INTEGRÓ DE LA FORMA SIGUIENTE:

	INGRESOS DECLARADOS	INGRESOS DETERMINADOS	DIFERENCIA
ENERO	\$ 57,135.43	\$ 57,135.43	
ABRIL	\$	\$156,333.00	\$156,333.00
MAYO	\$	\$ 50,000.00	\$ 50,000.00
JUNIO	\$289,027.93	\$289,027.93	
JULIO	\$ 57,135.43	\$ 57,135.43	

AGOSTO	\$ 57,135.43	\$ 57,135.43	
OCTUBRE	\$114,270.86	\$114,270.86	
DICIEMBRE	\$114,270.86	\$114,270.86	
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
SUMA	\$688,975.94	\$895,308.94	\$206,333.00

COMO PODRÁ APRECIAR ESA H. AUTORIDAD JURÍDICA LA DIFERENCIA EN INGRESOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, ES LA MISMA QUE LA AUTORIDAD REVISORA CONSIDERA PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, QUE ESTÁ INTEGRADA POR \$XXX,XXX.XX, POR CONCEPTO DE VENTA DE UN AUTOMÓVIL USADO Y POR \$XX,XXX.XX, POR CONCEPTO DE RECUPERACIÓN DE UN PRÉSTAMO QUE ME DEVOLVIERON, Y QUE SE ENCUENTRAN DEBIDAMENTE RESPALDADOS Y DOCUMENTADOS EN EL APARTADO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL PRESENTE RECURSO Y QUE POR ECONOMÍA PROCESAL PIDO ATENTAMENTE LOS CONSIDERE COMO REPRODUCIDOS EN EL PRESENTE APARTADO.

SÓLO ME PERMITO MENCIONAR, QUE DE CONFORMIDAD CON LA FRACC. VII, DEL ARTÍCULO 4, DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, LOS INGRESOS PERCIBIDOS POR PERSONAS FÍSICAS POR ACTOS ACCIDENTALES, NO SON SUJETOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, COMO ES EL CASO DE LA VENTA DEL AUTOMÓVIL QUE ENAJENÉ EN EL EJERCICIO 20XX, EL CUAL ME PERMITO TRANSCRIBIR:

ARTÍCULO 4.- NO SE PAGARÁ EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA POR LOS SIGUIENTES INGRESOS:

VII. LOS PERCIBIDOS POR PERSONAS FÍSICAS CUANDO EN FORMA ACCIDENTAL REALICEN ALGUNAS DE LAS ACTIVIDADES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 1 DE ESTA LEY. PARA ESTOS EFECTOS, SE CONSIDERA QUE LAS ACTIVIDADES SE REALIZAN EN FORMA ACCIDENTAL, CUANDO LA PERSONA FÍSICA NO PERCIBE INGRESOS GRAVADOS EN LOS TÉRMINOS DE LOS CAPÍTULOS II Ó III DEL TÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. TRATÁNDOSE DE LA ENAJENACIÓN DE BIENES QUE REALICEN LOS CONTRIBUYENTES QUE PERCIBAN INGRESOS GRAVADOS EN LOS TÉRMINOS DE LOS MENCIONADOS CAPÍTULOS, SE CONSIDERA QUE LA ACTIVIDAD SE REALIZA EN FORMA ACCIDENTAL, CUANDO SE TRATE DE BIENES QUE NO HUBIERAN SIDO DEDUCIDOS PARA LOS EFECTOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.

COMO ESA H. SUBPROCURADURÍA DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y AUTORIZACIONES, PODRÁ APRECIAR, TANTO EL INGRESO POR \$XXX,XXX.XX, QUE OBTUVE POR LA VENTA DE MI AUTOMÓVIL, COMO LA DEVOLUCIÓN DEL PRÉSTAMO POR LA CANTIDAD DE \$XX,XXX.XX, NO SON OBJETO DEL PAGO DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.

ADICIONAL A LO MENCIONADO EN ESTE APARTADO, COMO LO MENCIONÉ AL INICIO DEL PRESENTE RECURSO, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA NO ACREDITÓ, PARA EFECTOS DE DETERMINAR EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA A MI CARGO DEL EJERCICIO 20XX, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PROPIO DEL MISMO EJERCICIO, COMO LO MENCIONA EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 8 DE LA LEY DE LA MATERIA. ES DECIR, AL IMPUESTO ANUAL CALCULADO CON BASE EN LOS INGRESOS DETERMINADOS POR LA AUTORIDAD, QUE SON INCORRECTOS COMO YA SE MENCIONÓ, SÓLO LE ACREDITÓ LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA EFECTIVAMENTE REALIZADOS Y NO ACREDITÓ LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, QUE REPRESENTA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO Y EFECTIVAMENTE PAGADO POR

MI ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO, COMO A CONTINUACIÓN
 REPRESENTO:

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A CARGO:	DETERMINADO POR LA AUTORIDAD	IMPUESTO DECLARADO
BASE DEL IMPUESTO:	\$895,308.94	\$687,210.00
IETU 17%	17%	17%
	_____	_____
	\$152,202.00	\$116,826.00
PAGOS PROVISIONALES DE IETU EFECTIVAMENTE ENTERADOS	31,366.00	31,366.00

IMPUESTO A CARGO DETERMINADO POR LA AUTORIDAD	\$120,836.52	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA EFECTIVAMENTE PAGADO, ACREDITABLE CONTRA IETU	\$115,231.00	\$115,231.00

IMPUESTO A FAVOR DEL SUSCRITO		\$29,772.00

COMO LO PUEDE APRECIAR ESA H. AUTORIDAD JURÍDICA, LA AUTORIDAD REVISORA NO ACREDITÓ CONTRA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA DEL EJERCICIO, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO Y EFECTIVAMENTE PAGADO POR EL SUSCRITO, COMO LO DISPONE EL ARTÍCULO 8 DE LA LEY DEL IETU.

POR LO ANTERIOR, EL CRÉDITO A CARGO DEL SUSCRITO, QUE ABAJO TRANSCRIBO, QUE DETERMINÓ LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, NO PROCEDE POR LOS PUNTOS ARRIBA MENCIONADOS Y FUNDADOS.

CONTRIBUCIONES OMITIDAS	\$120,836.52
PARTE ACTUALIZADA	\$ 12,168.23
RECARGOS	\$ 51,100.42
MULTAS	\$ 66,460.08

TOTAL DETERMINADO A CARGO	\$250,565.25

POR LO ANTERIORMENTE FUNDADO Y DOCUMENTADO EN ESTE PÁRRAFO, EL CRÉDITO QUE DETERMINÓ LA AUTORIDAD REVISORA, POR LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX, NO PROCEDE, YA QUE LA MISMA AUTORIDAD NO ACREDITÓ EL ISR EFECTIVAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO Y PRETENDE ACUMULAR DEPÓSITOS VARIOS QUE NO SON AFECTOS AL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

EN RELACIÓN AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, LA AUTORIDAD REVISORA, LA SUBTESORERÍA DE FISCALIZACIÓN, DETERMINÓ INGRESOS ACUMULABLES DEL SUSCRUTO EN CANTIDAD DE \$X'XXX,XXX.XX9, QUE SE INTEGRAN DE LA FORMA SIGUIENTE:

AÑO/MES 20XX	TOTAL DE ACTOS DECLARADOS PARA ARRENDAMIENTO	TOTAL DE ACTOS DETERMINADOS POR LA AUTORIDAD	DIFERENCIA
ENERO	\$141,179.71	\$141,179.71	\$ 0
ABRIL	0	\$156,333.00	\$156,333.00
MAYO	0	\$ 50,000.00	\$ 50,000.00
JUNIO	\$714,178.22	\$714,178.22	\$ 0
JULIO	\$141,179.71	\$141,179.71	\$ 0
AGOSTO	\$141,179.71	\$141,179.71	\$ 0
OCTUBRE	\$282,359.42	\$282,359.42	\$ 0
NOVIEMBRE	0	0	\$ 0
DICIEMBRE	\$282,359.42	\$282,359.42	\$ 0
	_____	_____	_____
SUMA	\$1'702,436.19	\$1'908,769.19	\$206,333.00

COMO IGUALMENTE ESA H. AUTORIDAD JURÍDICA PODRÁ APRECIAR, LA DIFERENCIA EN INGRESOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ES LA MISMA DIFERENCIA QUE OBSERVÓ LA AUTORIDAD REVISORA PARA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA Y EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (MÁS LA DIFERENCIA EN INTERESES REALES). DIFERENCIA QUE SE INTEGRA DE LA SIGUIENTE FORMA:

DEPÓSITO POR VENTA DE AUTOMÓVIL	\$156,333.00
DEPÓSITO POR DEVOLUCIÓN DE PRÉSTAMO	\$ 50,000.00

	\$206,333.00

DIFERENCIA QUE CORRESPONDE A \$XXX,XXX.XX, POR CONCEPTO DE VENTA DE UN AUTOMÓVIL USADO Y POR \$XX,XXX., POR CONCEPTO DE RECUPERACIÓN DE UN PRÉSTAMO QUE ME DEVOLVIERON Y QUE SE ENCUENTRAN DEBIDAMENTE RESPALDADOS Y DOCUMENTADOS EN EL APARTADO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL PRESENTE RECURSO Y QUE POR ECONOMÍA PROCESAL PIDO ATENTAMENTE LOS CONSIDERE COMO REPRODUCIDOS EN EL PRESENTE APARTADO.

ADICIONAL A LO AQUÍ MENCIONADO, COMO LO PRECISÉ AL INICIO DEL PRESENTE RECURSO, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA OMITIÓ AL MOMENTO DE DETERMINAR EL CRÉDITO FISCAL A CARGO DEL SUSCRITO, ACREDITAR EL IMPORTE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO QUE ME RETUVO Y ENTERÓ EL ARRENDATARIO EN CANTIDAD DE \$XXX,XXX,XX, COMO CONSTA EN LA CONSTANCIA DE RETENCIÓN QUE ME EXPIDIÓ EN SU

MOMENTO EL CONTRIBUYENTE "XXXXXXXXXX XXX, S.A. DE C.V.", DE LA QUE ANEXO COPIA AL PRESENTE , POR LA MISMA CANTIDAD DE \$XXX,XXX.XX.

POR LO ANTERIOR, EL CRÉDITO FISCAL, A CARGO DEL SUSCRITO, QUE DETERMINÓ LA SUBSECRETARÍA DE FISCALIZACIÓN, CONSIDERO QUE CONTIENE ERRORES, EN PRINCIPIO PORQUE CONSIDERA COMO INGRESO OMITIDO PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO LAS CANTIDADES DE \$XXX,XXX.XX Y DE \$XX,XXX.XX, QUE CORRESPONDEN, COMO YA HE MENCIONADO, A LA VENTA DE UN AUTOMÓVIL USADO, QUE DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 9, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DEL IVA SE ENCUENTRA EXENTO DE DICHO GRAVAMEN, Y POR EL COBRO DE UN PRÉSTAMO PERSONAL QUE EFECTUÉ AL SR. XXXXXXXX, RESPECTIVAMENTE. POR OTRO LADO, LA SUBSECRETARÍA DE INGRESOS, NO ACREDITÓ EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO QUE ME RETUVO MI ARRENDATARIO EN EL EJERCICIO SUJETO A REVISIÓN, POR LA CANTIDAD DE \$XXX,XXX., COMO LO DEMUESTRO CON LA CONSTANCIA DE RETENCIÓN CORRESPONDIENTE QUE ANEXO AL PRESENTE.

A CONTINUACIÓN TRANSCRIBO LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 9, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EN RELACIÓN AL DEPÓSITO POR LA VENTA DE UN AUTOMÓVIL USADO.

ARTÍCULO 9.- NO SE PAGARÁ EL IMPUESTO POR LA PRESTACIÓN DE LOS SIGUIENTES SERVICIOS:

IV.- BIENES MUEBLES USADOS, A EXCEPCIÓN DE LOS ENAJENADOS POR EMPRESAS.

POR LO ANTERIOR NO ES CORRECTO NI PROCEDE EL QUE LA AUTORIDAD REVISORA PRETENDA CONSIDERAR ESA VENTA DE UN ACTIVO FIJO USADO COMO UN INGRESO ACUMULABLE PARA EL SUSCRITO, SI EN LA COMPRA VENTA NO EXISTE UTILIDAD ALGUNA.

AGRAVIOS

DENTRO DEL EJERCICIO FISCAL SUJETO A REVISIÓN, EL SUSCRITO CUMPLIÓ EN TIEMPO Y FORMA, CONFORME A LAS DISPOSICIONES FISCALES VIGENTES, CON SUS OBLIGACIONES FISCALES COMO LO DEMUESTRAN LAS DECLARACIONES FISCALES, TANTO MENSUALES COMO LA ANUAL DEL EJERCICIO, LAS CUALES OBRAN EN EL EXPEDIENTE DE LA AUTORIDAD REVISORA.

SIN EMBARGO, LA AUTORIDAD QUE DIO ORIGEN A LA RESOLUCIÓN QUE COMBATO CON EL PRESENTE RECURSO, NO ACREDITÓ PARA EFECTOS DE DETERMINAR EL CRÉDITO FISCAL A CARGO DEL SUSCRITO, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EFECTIVAMENTE PAGADO, ACREDITABLE, CONTRA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, Y TAMBIÉN OLVIDÓ ACREDITAR EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO QUE ME RETUVO Y ENTERÓ MI ARRENDATARIO, CONFORME A LA DECLARACIÓN ANUAL DEL EJERCICIO Y LA CONSTANCIA DE RETENCIÓN EXPEDIDA POR EL PROPIO ARRENDATARIO, RESPECTIVAMENTE. SITUACIÓN QUE ME CAUSA AGRAVIO Y ME DEJA EN COMPLETO ESTADO DE INDEFENSIÓN, EN VIRTUD DE QUE CON LAS EVIDENCIAS Y PRUEBAS CONTUNDENTES CON LAS QUE CONTABA LA AUTORIDAD REVISORA Y QUE PRESENTO ANEXOS AL

PRESENTE RECURSO, NO SE VALORAN NI CONSIDERAN PARA EFECTOS DE DETERMINAR QUE NO EXISTE A CARGO DEL SUSCRITO, CRÉDITO FISCAL ALGUNO.

EN EFECTO, LA AUTORIDAD REVISORA QUE DIO ORIGEN A LA RESOLUCIÓN QUE COMBATO, NO TOMA EN CUENTA EL IMPORTE DE LA CONSTANCIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO QUE ME RETUVO, Y ENTERÓ MI ARRENDATARIO, NI CONSIDERÓ, COMO ACREDITABLE CONTRA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA DEL EJERCICIO, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EFECTIVAMENTE PAGADO DEL MISMO EJERCICIO.

IGUALMENTE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA PRETENDE QUE ACUMULE COMO INTERÉS GRAVABLE, EL TOTAL DE LOS INTERESES DETERMINADOS POR LOS BANCOS Y NO QUE ACUMULE, COMO DEBE SER, SÓLO LOS INTERESES REALES QUE SON LOS QUE EFECTIVAMENTE DEBO ACUMULAR DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR LAS DISPOSICIONES FISCALES.

ASIMISMO, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA PRETENDE QUE PAGUE IMPUESTOS POR LOS DEPÓSITOS EN MI CUENTA DE CHEQUES POR LA VENTA DE UN AUTOMÓVIL USADO Y LA RECUPERACIÓN DE UN PRÉSTAMO, QUE DE CONFORMIDAD CON LAS DISPOSICIONES FISCALES NO SON SUJETOS NI SUSCEPTIBLES DE SER ACUMULABLES.

POR LOS ANTERIORES ARGUMENTOS Y AGRAVIOS, CONSIDERO DEBE REVOCARSE Y EN CONSECUENCIA DEJARSE SIN EFECTOS LA RESOLUCIÓN QUE COMBATO CON EL PRESENTE RECURSO.

PARA DOCUMENTAR Y SOPORTAR EL CRITERIO DE ESA H. AUTORIDAD JURÍDICA Y AUNADOS A LOS AGRAVIOS QUE CAUSAN AL SUSCRITO LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, ME PERMITO OFRECER LAS SIGUIENTES:

PRUEBAS

1. **LAS DOCUMENTALES PRIVADAS:** CONSISTENTES EN EL EXPEDIENTE DEL CUAL EMANAN LA RESOLUCIÓN COMBATIDA, QUE DE SER NECESARIO SE SOLICITE A LA AUTORIDAD REVISORA, PARA QUE OBRE EN EL PRESENTE RECURSO Y SE CONSIDERE AL DICTAR LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE.
2. **LA DOCUMENTAL PÚBLICA:** CONSISTE EN LA ACTA DE FECHA XX DE XXXXXXXX DE 20XX, CON NÚMERO DE OFICIO XX/TDF/XX/X/XXXX/20XX, EXP. No XXXXXXXXXXXX/XX, QUE ME FUE NOTIFICADA EL DÍA XX DE XXXXXXXX DE 20XX, OBJETO DEL PRESENTE RECURSO.
LA DOCUMENTAL PÚBLICA: CONSISTE EN COPIA DE LA ACTA DE NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE SE IMPUGNA DE FECHA XX DE XXXXXXXX DE 20XX.
3. **LAS DOCUMENTALES PRIVADAS:** CONSISTENTES EN (3) CONSTANCIAS DE PERCEPCIÓN Y RETENCIÓN DE INTERESES DE LA INSTITUCIÓN DE CRÉDITO BANAMEX; (1) CONSTANCIA DE RETENCIÓN DE LA INSTITUCIÓN DE CRÉDITO MASARI Y (1) CONSTANCIA DE RETENCIÓN DE LA INSTITUCIÓN DE CRÉDITO BANCOMER.
4. **LA DOCUMENTAL PRIVADA:** CONSISTENTE EN COPIA DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEL EJERCICIO 20XX, DEL SUSCRITO

PRESENTADA EN TIEMPO Y FORMA, CON NÚMERO DE OPERACIÓN XXXXX, EN LA QUE SE PUEDE APRECIAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EFECTIVAMENTE PAGADO, QUE SE DEBE ACREDITAR CONTRA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA DEL MISMO EJERCICIO.

5. **LA DOCUMENTAL PRIVADA:** CONSISTENTE EN CONSTANCIA DE RETENCIÓN DE IMPUESTOS QUE ME RETUVO Y ENTERÓ MI INQUILINO “XXXXXXXXXX XXX, S.A. DE C.V.”, EN LA CUAL APARECE EL IMPUESTO QUE ME RETUVO EL INQUILINO Y QUE OLVIDÓ ACREDITAR (DESCONTAR) LA AUTORIDAD FISCALIZADORA EN LOS PAGOS MENSUALES.
6. **LA DOCUMENTAL PRIVADA:** CONSISTENTE EN COPIA DE LA FACTURA No XXX-X, DE FECHA XX DE XXXXXXX DE 20XX, EXPEDIDA POR LA EMPRESA “XXXX XXXXX, S.C.”, A FAVOR DEL SUSCRITO POR LA QUE ADQUIRÍ EL AUTOMÓVIL MARCA XXXXX XXXXX, MODELO 20XX, QUE YO ENAJENÉ EL MES DE XXXX DE 20XX, POR EL CUAL NO TRASLADÉ EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y NO OBTUVE UNA GANANCIA SUPERIOR AL TRES VECES EL SALARIO MÍNIMO ANUAL.
7. **LA DOCUMENTAL PRIVADA:** CONSISTENTE EN COPIA DE IDENTIFICACIÓN OFICIAL DEL SUSCRITO.

POR LO ANTES EXPUESTO Y FUNDADO, A ESA H. SUBPROCURADURÍA DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y AUTORIZACIONES, DEPENDIENTE DE LA PROCURADURÍA FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL, ATENTAMENTE SOLICITO:

PRIMERO: TENERME POR PRESENTADO CON EL PRESENTE ESCRITO, Y PROMOVIDO EN TIEMPO Y FORMA EL PRESENTE RECURSO.

SEGUNDO: SE ME TENGA POR ACOMPAÑADAS LAS PRUEBAS A QUE HAGO MENCIÓN EN EL PRESENTE ESCRITO Y ORDENAR SU RECEPCIÓN.

TERCERO: ORDENAR, SE SOLICITE, SI ESA H. AUTORIDAD LO CONSIDERA PERTINENTE, EL EXPEDIENTE DE LOS HECHOS OBSERVADOS EN LA VISITA PRACTICADA AL SUSCRITO POR EL EJERCICIO 20XX.

CUARTO: PREVIOS LOS TRÁMITES DE LEY, DICTAR RESOLUCIÓN QUE EN DERECHO PROCEDA, EN EL QUE SE REVOQUE EL ACTO IMPUGNADO Y SE DEJE SIN EFECTOS EL ACTO QUE POR EL PRESENTE RECURSO SE IMPUGNA.

PROTESTO LO NECESARIO

XXXXX XXXXX XXXXX

2.12 DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR AL RECURSO.

El artículo 123 del propio Código Fiscal de la Federación menciona los anexos que se deben acompañar al escrito en el que se interponga el recurso, a saber:

I. Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto la resolución impugnada o que se cumple con los requisitos a que se refiere el primer párrafo del artículo 19 del Código.

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 y el dictamen pericial, en su caso.

De lo anterior me permito comentar:

En cuanto al requisito para acreditar la personalidad ya lo he comentado en otros apartados del presente trabajo, por lo que no es necesario comentar algo más al respecto.

En cuanto al documento en que conste el acto impugnado, el mismo servirá a la autoridad, como igualmente ya lo señalé arriba, para que la autoridad resolutoria determine entre otras cosas, la existencia de la resolución o el acto impugnado, si el acto o la resolución impugnada se encuentra dentro de lo previsto en los supuestos de procedencia del recurso de revocación.

El objetivo principal de anexar la constancia de notificación del acto impugnado es para que la autoridad resolutoria constate si el recurso se interpuso dentro del término de los 30 días que menciona el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación. En el caso de que el promovente declare, bajo protesta de decir verdad

que no recibió la constancia de notificación, no tendrá la obligación de presentarla toda vez que corresponderá a la autoridad probar que sí levantó tal acta de notificación. En este orden de ideas si el recurrente impugna la negativa ficta de una resolución tampoco tendrá la posibilidad de presentar la mencionada constancia de notificación, pero en su caso tendrá que manifestar bajo protesta de decir verdad que no ha recibido la resolución y que ya han transcurrido los términos de Ley para que la autoridad debiera resolver el recurso.

Tal como lo menciona la fracción IV del artículo que se comenta, en el escrito de interposición del recurso se deberán mencionar y acompañar los medios de convicción para acreditar lo que se pide en el recurso. Tratándose de la prueba pericial, ésta se ofrecerá cuando se pretenda acreditar cuestiones relativas a alguna ciencia o arte.

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales, los presente en el caso que le sean solicitados.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando esto sea legalmente posible.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos que se menciona en las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

El último párrafo del artículo 123 otorga, al recurrente, la posibilidad de que dentro del escrito o dentro de los quince días posteriores a la presentación del mismo, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales a las ofrecidas.

2.13 CAUSALES DE IMPROCEDENCIA DEL RECURSO.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 124 menciona las causales de improcedencia del recurso de revocación, mismo que a continuación transcribo y doy una breve explicación de cada una de las fracciones que lo integran:

Artículo 124.- Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos:

“En la redacción de este primer párrafo, pudiéramos advertir que existe un error legislativo, ya que menciona que el recurso sólo se podrá interponer contra actos administrativos, dejando de lado en su caso las resoluciones administrativas”.

Lo anterior, considerando que también las resoluciones administrativas se pueden impugnar a través de este medio de defensa.

I. Que no afecten el interés jurídico del recurrente.

Esta causal de improcedencia es muy obvia, pues si al particular no le causa perjuicio el hecho o el acto en el que pretende fundamentar el recurso, no existe razón o base para tramitar el recurso

II. Que sean resoluciones dictadas en recursos administrativos o en cumplimiento de sentencias.

El espíritu de esta improcedencia se basa en el principio de que no se puede impugnar nuevamente una resolución que fue resuelta o se trate de actos de ejecución de la misma.

III. Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Entre otras no procede la interposición del recurso de revocación contra actos impugnados primeramente ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por considerar que el Recurso de Revocación es optativo.

IV. Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

Se refiere a los recursos que fueron presentados en forma extemporánea o no se presentaron.

V. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

Este supuesto de la ley se refiere con las causas de acumulación de procedimientos o juicios, es decir, cuando se presente la conexidad entre dos procedimientos estos se deben acumular en uno sólo.

VI. Derogado.

VII. Si son revocados los actos por la autoridad.

Esta causal de improcedencia se explica por sí solo, toda vez que si la autoridad revoca el acto o resolución ya no tendría sentido presentar el recurso.

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.

Lo dispuesto en esta fracción obedece a la misma lógica de las fracciones II y III. Es decir, no se pueden impugnar un recurso que fue resuelto o se trate de actos de ejecución de la misma, ni de resoluciones dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dada la característica optativa del recurso de revocación.

IX. 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 procede el recurso de revocación de estos actos en virtud de que se trata de actos que provienen de resoluciones dictadas por autoridades extranjeras, a las cuales las autoridades mexicanas sólo las auxilia para el cobro de los créditos, de conformidad con los tratados de colaboración fiscal.

2.14 CAUSALES DE SOBRESEIMIENTO.

El sobreseimiento es el acto procesal por el que se concluye el juicio o recurso sin el estudio del asunto en cuanto al fondo, en virtud de haberse presentado la falta de algunos de sus elementos esenciales.

Las causales del sobreseimiento del recurso de revocación las menciona el artículo 124-A del multicitado Código Fiscal de la Federación, el cual dice que procede el sobreseimiento en los casos siguientes:

- I. Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
- II. Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causales de improcedencia a que se refiere el artículo 124 del Código.

Las causales de improcedencia que menciona el artículo 124 ya se analizaron en el apartado anterior de este trabajo.

- III. Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.

La autoridad administrativa al solicitar el expediente para atender el recurso y no aparezcan antecedentes del mismo, se entera que no existe el acto o resolución que se pretende impugnar mediante el recurso que se está interponiendo.

- IV. Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

Es decir, como se puede observar de la lectura de este apartado las causales de sobreseimiento son básicamente aquellas que carecen de alguno de los elementos esenciales que le dan vida al recurso de revocación.

CAPÍTULO 3

FORMAS DE RESOLUCIÓN DEL RECURSO

Para poder analizar la respuesta a una consulta o recurso, primeramente debemos saber que se entiende por “Resolución Administrativa” la que de conformidad con la “Enciclopedia Jurídica Mexicana”, del “Instituto de Investigaciones Jurídicas” de la UNAM, editorial Porrúa, define como: el acto de autoridad administrativa que define o da certeza a una situación legal o administrativa. También menciona que las leyes pueden ser provisionales o definitiva. Las provisionales son aquellas que requieren de una u otras intervenciones administrativas para producir efectos legales y las segundas las producen por sí misma sin necesidad de otro acto de autoridad.

Menciona que toda resolución administrativa es un acto de autoridad, como lo he mencionado en otro apartado de este trabajo, pero existen actos administrativos que no revisten el carácter jurídico de verdaderas resoluciones administrativas.

Todo resolución administrativa es un acto legal, *per se* tiene legalidad, por lo tanto toda resolución administrativa debe ser cumplida. El que dude de su legalidad debe probar lo contrario.

En este sentido, y para efectos de este trabajo, el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación señala los requisitos que debe satisfacer la resolución que resuelve el recurso administrativo de revocación.

El primer párrafo del mencionado artículo señala que: La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violaciones de requisitos formales o vicios de procedimiento.

De este primer párrafo podemos señalar que la autoridad que resolverá el medio de defensa tiene la obligación de examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer en el recurso. Situación que desafortunadamente no se cumple en la práctica, ya que en muchas ocasiones cuando la autoridad encuentra dentro del recurso administrativo alguna cuestión de forma, desecha o resuelve en contra el recurso en perjuicio del recurrente. A la vez, podemos destacar que basta que uno de los agravios hechos valer en el recurso sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, para que la autoridad que resuelve el mismo entre al análisis de dicho punto para desvirtuar totalmente la validez del acto impugnado, y no para el efecto de que emita una nueva resolución.

Esto significa fundamentalmente que, la autoridad al entrar a la resolución del recurso, debe resolver lo que efectivamente le fue planteado, basándose en las disposiciones legales que fueron violadas y argumentadas jurídicamente por el recurrente.

Desafortunadamente esta situación tampoco se cumple indefectiblemente, ya que en muchas ocasiones la autoridad quiere mejorar la fundamentación y motivación en su resolución, violando así lo dispuesto en el artículo 132 del mencionado Código tributario. Al efecto, el Poder Judicial Federal emitió la jurisprudencia 248 en los siguientes términos:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS. AL RESOLVERLOS LA AUTORIDAD NO PUEDE DAR O MEJORAR LA MOTIVACIÓN O FUNDAMENTACIÓN DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA. Tomando en consideración que los recursos administrativos son medios de defensa legalmente previstos a favor de los gobernados, con el objeto de que se revise la legalidad de un acto de molestia de la autoridad administrativa, al pronunciar la resolución correspondiente la autoridad debe limitarse a analizar el referido acto tal como fue emitido, estudiando y resolviendo los argumentos expresados por el recurrente, sin que les esté jurídicamente permitido proporcionar o mejorar su motivación y

fundamentación, ya que con ello se desvirtúa su naturaleza jurídica y finalidad”

Revisión No. 519/84. Resuelta en sesión de 9 de agosto de 1985, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 840/85. Resuelta en sesión de 11 de febrero de 1986, por unanimidad de 7 votos.

Revisión No. 855/84. Resuelta en sesión de 13 de febrero de 1986, por unanimidad de 8 votos (Texto aprobado en sesión de 20 de marzo de 1986).

Es importante tener presente que la resolución que resuelve un recurso administrativo, también es una resolución o acto administrativo y por lo mismo ésta debe estar fundada, motivada y apegada a derecho.

3.1 RESOLUCIÓN DECISORIA.

Para la resolución del recurso de revocación la autoridad encargada de resolver el mismo deberá considerar diferentes elementos de derecho que le son obligatorios, en este sentido el artículo 131 del actual Código Fiscal de la Federación menciona que la autoridad fiscal deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. También menciona que el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado. Es decir la autoridad se encuentra obligada a emitir la resolución que ponga fin al recurso administrativo en un plazo que no excederá de tres meses y dentro del mismo deberá practicarse la notificación de la misma; si dentro del plazo indicado no se ha notificado, debe interpretarse que la resolución es contraria a los intereses del particular, configurándose de este modo una negativa ficta.

La figura de negativa ficta se encuentra prevista en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación. A pesar de que el artículo mencionado se refiere a instancias o

peticiones, y no así, a resoluciones que debe emitir la autoridad administrativa en la resolución de un recurso de revocación, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene el mismo criterio que la ley; en el criterio de la 9ª Época, publicado en el Semanario Judicial de la Federación., Tomo II agosto de 1995, pág. 563 que a la letra dice:

NEGATIVA FICTA. SE CONFIGURA POR LA FALTA DE RESOLUCIÓN DE UN RECURSO.

El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación que regula la negativa ficta en su primer párrafo habla de “las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales “Como se ve, el precepto se refiere a dos hipótesis distintas: a) las instancias; b) las peticiones que se formulen a las autoridades fiscales. Ahora bien, la palabra instancia desde el punto de vista forense tiene dos significados. Uno de éstos es el siguiente: “Cada uno de los grados que establece la importancia de los organismos judiciales.” Aplicando esta definición a los recursos administrativos fiscales, se llega al conocimiento de que una instancia es una fase que se ventila ante una dependencia administrativa, con motivo de la sustanciación de un recurso. En este orden de ideas, del invocado artículo 37 resulta que la negativa ficta, no se configura sólo por la falta de contestación a una petición formulada por el particular a la autoridad fiscal, sino también, por la falta de resolución a una instancia, al que en términos del propio precepto debe fallarse en el término de tres meses.

En este sentido, y tal como lo menciona el segundo párrafo del mismo artículo 131 que comentamos, el recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

El término, de tres meses, que la ley impone a la autoridad administrativa para resolver el recurso administrativo o en caso contrario considerar la negativa ficta, en

lugar de beneficiar al recurrente lo coloca en un riesgo inminente ya que en la gran mayoría de las ocasiones la autoridad encargada de resolver el recurso de revocación por la carga administrativa que siempre tiene nunca puede cumplir con ese plazo y la forma más sencilla de cumplir con su obligación de emitir la resolución tiene que confirmar el acto o resolución. Este es una de los varios motivos por los que debería de ser otra instancia o autoridad la que debería de resolver el recurso administrativo de revocación motivo de este trabajo, como adelante lo veremos.

En otro sentido, para resolver el recurso administrativo de revocación; el segundo párrafo del artículo 132 menciona que: la autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados (suplencia de la queja) 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. Esto significa que el recurso es un todo integrado y como tal debe ser examinado. Por lo tanto, la autoridad no podrá desechar el recurso si en el cuerpo del mismo se observa alguna deficiencia en la estructura del recurso, ya que la autoridad tiene la obligación de examinar todo el recurso a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, tal como lo menciona la siguiente tesis emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS DE REVOCACIÓN. AL RESOLVERLOS LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA ESTA OBLIGADA A ESTUDIAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LA OPOSITORA Y VALORAR LAS PRUEBAS APORTADAS.

De conformidad con el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad está obligada al estudio de todos y cada uno de los agravios expresados en el recurso, así como a valorar las pruebas aportadas por los particulares, por lo que su omisión constituye una violación de carácter formal que deja al actor en estado de indefensión al no darle los elementos para formular una defensa adecuada en los términos del artículo 16 Constitucional.

Juicio No 92/94. Sentencia de 2 de marzo de 1995, por unanimidad de votos. Magistrada instructora: Celia López Reynoso. Secretaria: lic. Xochitl Adriana Castellanos Valdez.

Por normatividad interna, se ha instruido a la autoridad que al resolver un recurso administrativo, ésta dé prioridad al estudio de los agravios de fondo preferentemente a los agravios de forma o procedimentales. Así lo sostiene la siguiente jurisprudencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

“RECURSO DE REVOCACIÓN. PRELACIÓN DE ESTUDIO DE AGRAVIOS CON SUJECCIÓN A LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 132 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Si bien lo previsto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación se traduce en una regla general en cuanto a la forma de resolución del recurso administrativo de revocación, también es verdad que dicha formalidad se sujeta a una lógica procedimental que implica metodológicamente el de efectuar de manera prioritaria el estudio y análisis de las cuestiones que van dirigidas a controvertir directamente la procedencia del crédito recurrido, lo que implica atender al estudio preferente de aquellos agravios que pudiera derivar de ser fundados en una revocación definitiva del acto recurrido y no anteponer a este análisis, el de aquellas cuestiones que sólo inciden sobre la validez formal de tal acto de autoridad para revocar el acto recurrido, con lo que se deja de satisfacer la pretensión última del recurrente.

Recurso de apelación No 10(A)-1-950/96/274/96. Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, es sesión de 21 de agosto de 1997, por mayoría de tres votos a favor y uno en contra (tesis aprobada en sesión de 30 de septiembre de 1997).

Es importante destacar que la autoridad sólo puede pronunciarse (revocar o modificar) los actos administrativos que invoque el promovente en el recurso de revocación.

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 132 del multicitado Código tributario: “La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Así también, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma pueda ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo”.

Además de que la autoridad tiene la obligación de mencionar el plazo que tiene el recurrente para interponer, en su caso, el llamado juicio de nulidad, **que de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, actualmente el escrito deberá presentarse (en términos generales) dentro de los 45 días siguientes al que surta efectos la resolución que se impugne**, también tiene la obligación de fundamentar y motivar su actuación en la resolución que resuelve el recurso, cumpliendo en su caso con lo dispuesto en el artículo 16 Constitucional.

3.2 SENTIDO EN QUE PUEDE RESOLVERSE EL RECURSO DE REVOCACIÓN

La resolución que dicte la autoridad administrativa que conozca del recurso pone fin al mismo y puede producir alguno o algunos de los siguientes efectos que menciona el actual artículo 133 del Código Fiscal de la Federación:

I. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.

Esta causal se puede expresar en los siguientes términos:

a) Desecharlo por improcedente: Cuando en el escrito de interposición no se expresaron los agravios, se hubiera requerido al recurrente y dentro del plazo legal no hubiera cumplido con dicho requisito, el recurso se desechará. Lógicamente la autoridad no analizará un recurso que no le causa agravio al recurrente. En síntesis no hay agravios, no hay materia sobre la cual resolver.

b) Tenerlo por no interpuesto: Aun cuando el recurso de revocación debe de considerarse como un medio de defensa que no requiere mayores requisitos y formalidades, el Código establece requisitos mínimos para que la autoridad proceda a su estudio y admisión. Las causales para tener por no interpuesto el recurso ya se mencionaron en otro apartado de este trabajo.

c) Sobreseerlo: Esta forma de resolver el recurso aparece en el Código Fiscal de Federación a partir de 1998. Como una nota característica en esta forma de resolver el recurso, está el hecho de que la autoridad administrativa resolutoria del recurso dará por terminado la tramitación del mismo, porque se actualizan las causales que establece el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación, que en otra parte de este trabajo ya hemos tratado.

II. Confirmar el acto impugnado.

Si los agravios hechos valer y las pruebas ofrecidas fueron desestimados o insuficientes a criterio de la autoridad, para revocar o modificar el acto impugnado, la autoridad dictará resolución en la que determine confirmar el acto recurrido. La consecuencia jurídica de este tipo de resolución es darle validez, certeza y probidad al acto o resolución combatidos.

Contra la resolución que confirma el acto o resolución impugnada, el recurrente puede interponer el llamado juicio de nulidad, en el cual, se entenderá que simultáneamente se impugna la resolución recurrida en la parte que continúe afectando al particular. En el procedimiento contencioso administrativo, como

también se le nombra, el particular podrá hacer valer conceptos de impugnación que no fueron planteados dentro del recurso de revocación.

III. Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

Cuando la autoridad que resuelve el recurso ordena reponer el procedimiento lo hace generalmente cuando resuelve un recurso interpuesto en contra de un procedimiento administrativo que haya llevado a cabo la autoridad fiscal, como podrían ser el Procedimiento Administrativo de Ejecución o en algunos procedimientos de fiscalización.

Se considera que las violaciones al procedimiento deben ser aquellas que afecten la defensa del particular al que se le haya instaurado el procedimiento y trasciendan el sentido de la resolución o acto definitivo que deriva de dicho procedimiento.

En cuanto a que la autoridad pueda emitir una nueva resolución, se actualiza en el supuesto de aquellas resoluciones que eran impugnadas porque adolecían de algún vicio de forma, sobre todo de la fundamentación o motivación y que, por lo mismo, se dejaban sin efectos.

IV. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Esta fracción constituye una posibilidad más que tiene la autoridad fiscal al dictar la resolución que pone fin al recurso administrativo, el cual consiste en modificar ella misma el acto impugnado, es decir cuando el promovente pone de manifiesto la ilegalidad de una resolución, la autoridad puede modificarla o dictar una nueva que la sustituya, en el supuesto de que a través de los agravios hechos valer, el recurso sea parcial o totalmente favorable al recurrente. Es decir, la propia autoridad que dicta la resolución tiene la facultad de modificar el acto o en su defecto dictar uno nuevo que lo sustituya.

En este apartado podemos mencionar que es resolución favorable aquella resolución escrita y emitida por una autoridad competente en respuesta a una

consulta o petición planteada sobre cuestiones reales y concretas por una persona interesada, de la cual derivan derechos o beneficios para quien la presentó.

La resolución así emitida no podrá ser revocada y sólo podrá anularse mediante un juicio de lesividad.

3.3 PLAZO PARA CUMPLIR CON LA RESOLUCIÓN DECISORIA.

El artículo 133-A del Código Fiscal de la Federación menciona el cumplimiento que deben dar las autoridades fiscales, y cualesquiera otra autoridad relacionada, a las resoluciones dictadas en un recurso administrativo de revocación. Este precepto legal tiene por objeto regular el cumplimiento de las resoluciones dictadas en los recursos administrativos.

Cumplimiento por vicios de forma o de procedimiento.

I. Esta causal se refiere a los casos en los que la resolución deja sin efectos el acto impugnado y ésta se funde en alguna de las siguientes causales:

- a) Si es por causa de un vicio de forma que se presenta en la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo su revocación.
- b) Si se trata de revocación por vicios de procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo al acto viciado y a partir del mismo.

En ambos caso, la autoridad que deba cumplir la resolución firme cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando haya transcurrido el plazo de doce meses que menciona el artículo 46-A, y el plazo a que se refiere el art. 67 del Código Fiscal de la Federación (caducidad de facultades).

El artículo mencionado contempla una excepción al plazo de cuatro meses para dar cumplimiento a la resolución; que se actualiza cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para solicitar datos

relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes, supuestos en los cuales, para el plazo de cuatro meses, no se contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información y aquél en que se proporcione la misma.

Este mismo artículo señala que si la autoridad tiene facultades discrecionales para emitir una resolución o para iniciar el procedimiento, podrá abstenerse de hacerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la revocación o éste sea indemnizado por daños y perjuicios.

II. Cumplimiento por vicios de fondo.

Se menciona que tratándose de vicios de fondo la autoridad recurrida ya no puede dictar una nueva resolución basándose en los mismos hechos, a menos que la resolución que ponga fin al recurso administrativo de revocación así lo señale expresamente.

Igualmente se menciona que en ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al recurrente que la resolución impugnada, sin que pueda dictarse después de transcurridos cuatro meses. Se menciona que no se entenderá que la afectación (perjuicio) se ve incrementada, cuando el recurso se trate de resoluciones que determinen obligaciones de pago y en la resolución que se dicte en cumplimiento a la determinación del crédito fiscal se acreciente por la actualización, cambios de precios en el país, tasas de interés o recargos.

Se señala que cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia.

Los plazos que contempla el artículo en cuestión (para el cumplimiento de la resolución) empezarán a correr a partir del día hábil siguiente a aquél en el que haya quedado firme la resolución para el obligado a cumplirla.

Ejecutoriedad de la resolución.

Si los administrados obligados a cumplir con una resolución administrativa no lo hacen voluntariamente, la autoridad puede imponerles que la ejecuten aun en contra de la voluntad de ellos, sin intervención alguna de los órganos jurisdiccionales. Es decir hace uso de su autoridad en su caso, del procedimiento administrativo de ejecución o de la facultad económica coactiva.

Administrativamente existe la “resolución ejecutoria”, que es aquella que no es posible someterla a revisión de una autoridad administrativa ni a la impugnación ante órganos jurisdiccionales.

CAPÍTULO 4

PROPUESTA ANTE QUIEN SE DEBE PRESENTAR EL RECURSO

El artículo 17 constitucional menciona que: “Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho”, igualmente menciona que “Toda persona tiene derecho a que se les **administre justicia** por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial, mediante debido proceso”. En este sentido el Estado mexicano, a través del Poder Judicial, ha organizado los tribunales que se encarguen de resolver las controversias a través de procesos judiciales. A su vez la propia autoridad ha creado los llamados recursos administrativos a los que puede acudir el gobernado, ante la misma autoridad, con el fin de que se les administre justicia, si considera que le asiste la razón.

Al respecto es necesario mencionar lo que según la “Enciclopedia Jurídica Mexicana” del “Instituto de Investigaciones Jurídicas” de la UNAM, señala qué es lo que se debe entender por “Justicia”: proviene del latín *justitia*, que a su vez proviene de *jus*, que significa lo “justo”.

Menciona también que es muy aceptada la definición de justicia que da Ulpiano que dice: justicia es la constante y perpetua voluntad de dar a cada quien lo suyo.

En lo relativo al derecho menciona, que es la ciencia que tiene por objeto discernir lo justo de lo injusto. Le interesan por tanto, no la justicia como virtud moral o de la voluntad, (que menciona es un asunto de la ética y de las ciencias de la educación), sino los criterios conforme a los cuales es posible realizar ese discernimiento.

Menciona también, que la discusión acerca de si la “justicia” es o no el fin propio del derecho, en el fondo, se reduce a la discusión de que si es posible contar con criterios objetivos, independientes de la voluntad del legislador o del juez para

conocer lo que es justo e injusto en situaciones concretas, o dicho de otro modo, lo que es “suyo” de cada una de las partes relacionadas en cada determinada situación.

Por su parte García-Máynez sigue la idea aristotélica de que la justicia consiste en dar un trato igual a los iguales, y un trato desigual a los desiguales. El saber si en determinada relación se ha de dar a las personas relacionadas trato de iguales o de desiguales depende de un juicio de valor en el que se aprecie si las desigualdades existentes entre ellos son jurídicamente relevantes; por ejemplo, para decidir en el cobro de los impuestos, puede afirmarse que la diferencia de capacidad económica de los contribuyentes tiene relevancia jurídica, por lo cual deben pagar más impuestos los que tienen mayor capacidad. No interesa en este supuesto las diferencias de otra índole como lenguaje o cultura, dice.

Consecuentemente, debemos exigir que la justicia se aplique en la resolución de cualquier medio de defensa que interponga el particular, como sería el caso del recurso administrativo de revocación, que estamos comentando.

Por su parte, el maestro Jiménez González menciona que por justicia administrativa debe entenderse el conjunto de principios y normas jurídicas a través de las cuales se ejerce el control de legalidad de los actos provenientes de los órganos de la administración pública, comprendiéndose, por lo tanto, en el estudio de la misma, el análisis de los recursos y demás medios de impugnación de que dispone el administrado para combatir las conductas administrativas, los órganos ante quienes se deben hacer valer dichos medios de impugnación, así como los procedimientos conforme a los que se resuelven.¹⁷

La noción de justicia administrativa, según lo menciona la “Enciclopedia Jurídica Mexicana” del “Instituto de Investigaciones Jurídicas” de la UNAM, tiene su origen en la justicia civil. Presenta, comparada con esta última una oposición en cuanto a las autoridades mediante las cuales se ejerce su actividad. La última se presenta en los tribunales civiles y la primera ante órganos administrativos. La justicia

¹⁷ JIMÉNEZ González, LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Ecasa, México, 1993.

administrativa se solicita ante un órgano que forma parte de la organización administrativa la cual actúa como un tribunal. Por ese motivo a este órgano se le llama tribunal administrativo; y el acto que da fin a su acción es una sentencia administrativa.

Para aplicar o hacer valer la justicia administrativa las autoridades correspondientes han instituido diferentes medios de defensa que tiene el gobernado ante los diferentes actos o resoluciones de la autoridad como son entre otros el recurso administrativo de revocación al que me he referido en el capítulo 2, y el juicio contencioso administrativo.

El recurso administrativo de revocación que tratamos en el capítulo 2 nos brinda “seguridad administrativa” o nos debería brindar seguridad jurídica y en este caso un acceso sencillo a ella, si es que como lo he mencionado en otros apartados de este trabajo, quien resolviera el mismo tuviera total autonomía de la autoridad que emitió la resolución que se impugna. A su vez, también para brindarnos seguridad jurídica el Estado mexicano ha instituido entre otros a los Tribunales Administrativos como es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual se encarga de resolver entre otras las impugnaciones que promuevan los particulares en contra de actos o resoluciones de la autoridad administrativa.

El sistema procesal mexicano que adoptó el sistema *románico francés*, el cual se caracteriza por su carácter formal donde predomina lo escrito, con pruebas cuyo valor generalmente se encuentra señalado en la ley y el cual se desarrolla en varias audiencias ante un juez. Nos brinda seguridad jurídica al permitirnos una serie de medios e instancias que algunas ya fueron comentadas en este trabajo.

Por otro lado, en la Constitución mexicana podemos encontrar que el Poder Judicial Federal se encuentra conformado por la Suprema Corte de Justicia, un Tribunal Electoral, los Tribunales Colegiados de Circuito y los Juzgados de Distrito, y para la vigilancia y administración de este poder se creó el Consejo de la Judicatura Federal. Este consejo no tiene atribuciones contra la Suprema Corte de Justicia.

4.1 PROPUESTA PARA MEJORAR LA JUSTICIA MEDIANTE EL RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA FEDERAL.

El principal objetivo que tiene cualquier Estado moderno es la seguridad de sus ciudadanos. Los Estados modernos son aquellos en los que el estado de derecho garantiza a los ciudadanos que al menos sus derechos individuales sean respetados y estén protegidos por el mismo Estado. A pesar de que en las recientes reformas constitucionales en materia de derechos humanos, en los que se incorporaron, aquellos contenidos en los tratados internacionales ratificados por México, y a partir de entonces, los mismos deberían cobrar una mayor relevancia en la resolución de los asuntos controvertidos entre el Estado y los particulares, sean éstos: mexicanos o de otra nacionalidad, el gobierno sigue atropellando estos derechos en muchos actos que realiza y el aspecto fiscal no es la excepción: irretroactividad de la ley, equidad contributiva, seguridad jurídica, fundamentación legal, motivación entre otros, son derechos que constantemente son vulnerados por la autoridad. Desafortunadamente esta situación se ha vuelto una constante y en la práctica hemos podido observar demasiados excesos y/o atropellos en los actos de autoridad y, cuando el particular acude al órgano administrativo correspondiente a solicitar la revocación o modificación del acto impugnado, no sólo se siguen violando los principios fundamentales sino también los principios que dieron origen al recurso administrativo de revocación ya que, si volteamos a ver la historia, en sus orígenes, este recurso surge con la finalidad de que la autoridad fiscal, A TRAVÉS DE UN ÓRGANO PROPIO DE CONTROL DE LEGALIDAD, PROTEGIERA Y TUTELARA LOS DERECHOS DE LOS PARTICULARES QUE ESTUVIERAN INCONFORMES EN CONTRA DE LOS ACTOS O RESOLUCIONES EMITIDAS POR ELLA MISMA A TRAVÉS DE MECANISMOS LEGALES QUE RESULTARAN ACCESIBLES A LOS ADMINISTRADOS, EN LOS QUE SE ELIMINARA LA INTERVENCIÓN DE FORMULISMOS, EXIGENCIAS DE EXPRESIÓN Y TRAMPAS PROCESALES. Tal afirmación la podemos observar en el artículo 132 del propio Código Fiscal de la Federación (Requisitos de la resolución), que a mi parecer, recopila toda la filosofía del recurso administrativo de revocación, ya que en este precepto se consagran la

mayor parte de las garantías y beneficios de este recurso a favor del particular, y el mismo delimita las facultades de la autoridad en él que se establecen una serie de obligaciones que deben cumplirse en el dictado de la resolución.

Si bien es cierto que, conforme a la ley vigente, el recurso administrativo de revocación debe ser resuelto por la misma autoridad fiscal a través de un órgano propio de control de legalidad, y aceptando que esta autoridad fuera imparcial en la tramitación del mismo –desde la presentación del recurso hasta la resolución de éste-, considero necesario que las autoridades administrativas deberían crear una codificación unitaria y aplicar una serie sencilla de principios rectores basados en la sencillez y economía procesal para la atención y resolución del recurso que nos compete. Principios que si las autoridades administrativas, encargadas de resolver el recurso, aplicaran en la resolución del recurso de revocación, se obtendría un doble beneficio: por un lado el Estado tendría un importante ahorro de recursos tanto económicos como humanos, y por el otro se evitaría que el particular acudiera a otra instancia (JUICIO DE NULIDAD) ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo cual conlleva a otra serie de gastos para la administración pública, para sostener este cada vez más creciente aparato del Tribunal. Es importante aplicar la codificación que propongo ya que, actualmente, los diferentes órganos administrativos que deben resolver este recurso son: las Administraciones Locales Jurídicas; a nivel local (como consecuencia de los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que a partir de 1997 se pactó con las entidades federativas) las Procuradurías Fiscales, aplican criterios y normatividades diferentes para la resolución del mencionado recurso de revocación. Esto sin considerar, lo que a mi juicio es todavía más grave, la “**falta de autonomía**” o “**sujeción**” que de alguna forma están comprometidos los órganos mencionados encargados de resolver el recurso de revocación.

A modo de ejemplo a continuación enumero los principios que deberían de regir la tramitación y resolución del recurso de revocación:

A) SENCILLEZ: Significa que los recursos administrativos deben desarrollarse en forma simple y sencilla, sin necesidad de complicaciones que tornen dificultoso su planteamiento y trámite.

B) FORMALISMO MODERADO: Que contenga los mínimos formalismos que pueda aceptar un recurso.

C) OFICIALIDAD DEL PROCEDIMIENTO: Si los recursos administrativos son actos de control dependientes de instancia privada, es decir, si no pueden iniciarse si falta la acción generadora del administrado que debe deducirlos, ello no excluye, sin embargo, que una vez cumplida esa exigencia se aplique con pleno vigor el principio de oficialidad, de modo que la autoridad administrativa sea la que a partir de entonces mueva el procedimiento, hasta obtener la resolución que lo cierre en forma definitiva.

D) CELERIDAD: Los recursos administrativos deben resolverse rápidamente sin que transcurra un plazo demasiado prolongado entre su planteamiento y su decisión definitiva.

Considero que, además de que las autoridades ante quienes se presentan y resuelven el recurso de revocación, ya sean las mismas autoridades administrativas o un tercero imparcial, deberían unificar criterios en el trámite y resolución del recurso que nos ocupa, aplicando los principios de sencillez a que hago mención en el párrafo anterior, considero aun más importante la necesidad de la independencia e imparcialidad del órgano resolutorio, ya que en la práctica hemos podido constatar que aun y cuando el particular presenta como pruebas contundentes anexas al recurso de revocación, documentos tales como: constancias de impuestos retenidos a los contribuyentes, documentos originales deducibles que reúnen todos los requisitos fiscales, documentos que demuestran la legal estancia de mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional, etc., la autoridad los desestima o simplemente no les da valor probatorio fiscal confirmando la resolución de la autoridad revisora. Esta situación se da con más frecuencia si se trata de créditos fiscales con importes considerables.

Por la mala experiencia en la resolución del recurso de revocación que la gran mayoría de los particulares hemos tenido con las autoridades administrativas, cuando se presenta ante éstas el recurso de revocación, considero necesario que un órgano ajeno e imparcial a las autoridades que emiten el acto o resolución administrativa sea quien debería resolver el recurso de revocación en materia fiscal.

Por ello, en los siguientes puntos de este trabajo abordaré el tema al respecto.

4.2. ¿ES PREFERIBLE ELIMINAR EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN?

Es conveniente plantearnos la pregunta, que si el recurso administrativo es realmente una figura jurídica necesaria, o si por el contrario, representa un obstáculo para la expeditez en el ejercicio de la función administrativa. Es necesario que el particular cuente con este medio de defensa? Es necesaria esta institución en la estructura jurídica del Derecho Fiscal? Es un derecho de audiencia que tiene el particular ante la Administración Pública?

Jéze se refiere en forma genérica a la necesidad de la instauración de recursos jurisdiccionales, al sostener la siguiente tesis: "...la ausencia, en un país, de recursos jurisdiccionales ampliamente abiertos, es una causa de perturbaciones sociales y de anarquía. Todos los espíritus liberales tiene el sentido de que un individuo no puede ser víctima de una ilegalidad sin que exista para ello un remedio..."¹⁸

En el mismo sentido el maestro Nava Negrete manifiesta que hay dos razones suficientes para fundar la necesidad de los recursos administrativos, que se sintetizan en la obligación constitucional de que se conceda al particular el ejercicio de derecho de audiencia y se garantice a las autoridades su defensa con relación a los actos de otras autoridades.

¹⁸ JÉZE, Gastón. Principios Generales de Derecho Administrativo, T. I., p. 361.

“Bastaría tener en cuenta que el recurso administrativo se considera un vehículo jurídicamente idóneo para cumplir con la garantía de audiencia a fin de sostenerlo como instrumento vigente... “También las autoridades administrativas lo emplean para defenderse de la ilegalidad cometida en su perjuicio por otras autoridades administrativas” ¹⁹

La mayoría de los tratadistas coinciden en la necesidad de la existencia de los recursos administrativos, pero como todo, éstos tienen sus ventajas y desventajas. Respecto a las ventajas considero que el recurso administrativo:

- 1.- Permite a la autoridad corregir sus errores.
- 2.- Permite al particular que su asunto se resuelva en cuanto a justicia y no conforme a derecho, lo que sucedería si el hecho lo dirimiera un tribunal.
- 3.- Permite a la autoridad administrativa llevar una contabilidad de los errores o fallas recurrentes en que incurre la misma administración.
- 4.- Evita que ciertos asuntos de fácil solución lleguen hasta el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, acumulando aun más el rezago en los tribunales.
- 5.- Le evita al particular gastos adicionales, si a éste le asiste la razón y la autoridad administrativa decide conforme a derecho y justicia, al no acudir directamente al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En cuanto a las desventajas:

- 1.- Muchos funcionarios encargados de resolver el recurso piensan, que al resolver el recurso deben darle la razón a la autoridad, confirmando la resolución o el acto administrativo.
- 2.- Las decisiones importantes, por regla general, como lo he mencionado repetidas ocasiones, se llevan de acuerdo de la autoridad superior, por lo que al intentarse el

¹⁹ NAVA Negrete, Alfonso. Recursos Administrativos, en justicia administrativa, p. 42.

recurso administrativo, se sabe, de antemano, que la resolución o acto recurrido será confirmado.

Si regresamos al espíritu del recurso de revocación encontramos que el recurso de revocación responde; a la necesidad de otorgar garantías y como medio de defensas frente a la ilegalidad de las autoridades fiscales, restableciendo al particular, si así fuere el caso, en sus derechos en la aplicación de la ley. De lo contrario si elimináramos el recurso de revocación se obligaría al particular a acudir directamente al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, eliminando así un importante recurso o “instancia” que tiene el particular ante los actos de la autoridad.

Por lo anterior y por otra serie de beneficios que tenemos, es que: **por mi parte, considero que el recurso de revocación no debe desaparecer, al contrario se debería de fortalecer con la corrección o implementación de los fundamentos y principios, que adelante comento.**

En este apartado es oportuno mencionar lo que en Europa el derecho francés, siempre dominante, es seguido por España, Alemania, Italia, etc., se menciona que el recurso administrativo es un recurso jerárquico, por el cual el administrado reclama ante un superior jerárquico la anulación del acto del subordinado. A diferencia de lo que pasa en México que quien resuelve el recurso administrativo es una autoridad administrativa del mismo nivel que la autoridad que emitió la resolución o acto impugnado y lo más grave dependen del mismo superior jerárquico. Ambos dependen del jefe del Servicio de Administración Tributaria (SAT), cuyo principal objetivo es el cobro de impuestos.

Es por ese motivo que en México a veces es muy discutida la existencia del recurso administrativo como medio eficaz del control de la legalidad administrativa. Sin embargo, se le mantiene en la mayoría de las legislaciones del mundo occidental y en casi la totalidad de las leyes mexicanas. Como lo hemos mencionado, incluso, con la creación de la ley especial; la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

4.3 DOCUMENTOS QUE SE DEBERÍAN OFRECER EN EL TRÁMITE DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Los documentos o anexos que debe acompañar el promovente al escrito en que se interponga el recurso de revocación deben ser:

I. Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, poder emitido ante fedatario público o documento en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto la resolución impugnada en el que se cumpla con los requisitos que menciona el primer párrafo del art. 19 del Código Fiscal de la Federación.

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 y el dictamen pericial, en su caso.

V. Que el recurrente ofrezca el expediente de la autoridad revisora en el que conste el trabajo realizado por la misma **y los días efectivos de trabajo que la autoridad realmente invirtió en la revisión y análisis de la documentación y contabilidad del contribuyente.** Es importante que la autoridad acredite los días efectivos de trabajo, los trabajos realizados y resultados obtenidos, ya que actualmente la autoridad sin pruebas documentales o soportes fidedignos se ha dedicado a aplicar estimativas, en la determinación de los impuestos, en perjuicio del contribuyente.

Es importante poner énfasis en este último punto, ya que, cuando en el transcurso de una visita domiciliaria o revisión de gabinete la autoridad revisora determina diferencias en su última acta parcial u oficio de observaciones y el contribuyente aporta la documentación e información que aclaran y desvirtúan tales diferencias,

la autoridad en la gran mayoría de los casos, sostiene las diferencias sin revisar en un tiempo pertinente la información y documentación aportada por el particular.

Los documentos que se mencionan en los puntos anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésto sea legalmente posible.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos que se menciona en las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días.

Se debe permitir en todo momento, al recurrente, antes de quince días de que se deba emitir la resolución, la posibilidad de que mediante escrito exhiba pruebas adicionales a las ofrecidas, siempre que se trate de pruebas supervenientes.

4.3.1 PLAZO PARA PRESENTAR EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Considero que treinta días hábiles son suficientes, para que el particular que esté inconforme con un acto o resolución de una autoridad administrativa, interponga el recurso de revocación en materia fiscal federal, en alguna de las formas que el propio Código Fiscal de la Federación contempla como son:

4.4 PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) surge, según la iniciativa que le dio vida: de la necesidad de fortalecer la relación entre las autoridades fiscales y los contribuyentes, creando un espacio neutral de encuentro, acuerdos y confianza mutuo.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) surge por decreto de Ley publicado en el Diario Oficial de la Federación el 04 de septiembre de 2006, el cual fue impugnado por el Procurador General de la República ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante acción de inconstitucionalidad, por lo que con el fallo en su contra su Ley fue publicada con sus últimas reformas el 7 de septiembre de 2009.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) entró en funciones el 1º de septiembre del 2011, siendo su objetivo como lo mencionamos en el punto 4.2 de este trabajo: **proteger los derechos y garantías de los contribuyentes, mediante la asesoría, representación y defensa**, así como la recepción de quejas y emisión de recomendaciones en materia fiscal, además de otras importantes facultades como son la identificación de los problemas endémicos del sistema, celebrar reuniones periódicas con las asociaciones empresariales y profesionales, así como con síndicos y contribuyentes organizados, a las que deberán acudir las autoridades fiscales de alto nivel, proponer medidas correctivas, interpretar normas tributarias a petición del Servicio de Administración Tributaria, fomentar la cultura contributiva, al igual que acudir ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados con propuestas de modificación a las normas fiscales.

Uno de los objetivos de esta institución, tal como se menciona en la fracción II del artículo 5 de su Ley Orgánica es:

Artículo 5.- Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

....

II.- Representar al contribuyente ante la autoridad correspondiente, promoviendo a su nombre los recursos administrativos procedentes y en su caso ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ejerciendo las acciones a que haya lugar, deduciendo con oportunidad y eficacia los derechos de sus representados, hasta su total resolución;

Por el principal objetivo y por las atribuciones que su Ley Orgánica le confiere es que no consideramos que esta institución, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, debe ser la institución encargada de resolver el recurso de revocación en materia fiscal federal, como lo mencioné en el apartado correspondiente.

4.5 GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL, EN LA PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Tal como lo menciona el segundo párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación vigente, el particular que haya presentado en tiempo y forma el recurso de revocación, considero, no estaría obligado a garantizar el interés fiscal, toda vez que el crédito determinado por la autoridad revisora no se ha convertido en un crédito firme, ya que el particular todavía no ha ejercido su derecho a presentar las pruebas que desvirtúen la presunción de la autoridad revisora.

En consecuencia, el crédito fiscal que se impugna deberá garantizarse con alguna de las formas que en el capítulo siguiente propongo, siempre que sea una que no le genere una carga o costo adicional al particular, hasta que la autoridad encargada de resolver el recurso emita una resolución que confirme o modifique el recurso en el que se siga determinando un impuesto a cargo del recurrente e interponga, en su caso, el llamado recurso de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Es decir, hasta en tanto la autoridad encargada de resolver el recurso no emita una resolución que contemple un crédito a cargo del particular, éste último no debería correr con gastos adicionales para garantizar el interés fiscal en la tramitación del recurso.

4.6 CONCLUSIONES: ANTE QUIEN DEBERÍA PRESENTARSE EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Antes de mencionar cuál órgano de la Administración Pública Federal es competente para conocer del recurso de revocación, es importante destacar lo que

menciona el artículo 121 del actual Código Fiscal de la Federación, que nos indica ante quien debe presentarse el recurso de revocación: “La autoridad que emitió o ejecutó el acto”; ya sea a través del buzón tributario o a través de los medios que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, que ya mencionamos en el apartado correspondiente de este trabajo. La disposición legal que da la facultad a las autoridades administrativas para resolver el recurso de revocación es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en sus artículos 17 y 31, que ya comentamos en el apartado 2.6, de este trabajo. Actualmente y derivado de la reestructura que se hizo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en 1993, en virtud de la cual desaparecen las Administraciones Fiscales Federales y se crean las Administraciones Locales de Recaudación, de Auditoría Fiscal y las Jurídicas de Ingresos, actual Administración Local Jurídica, las que de alguna manera conformaban a las Administraciones Fiscales Federales, pero como unidades administrativas de nivel medio dependientes de aquellas, se crea una estructura fiscal federal más sólida, provocando una mayor especialización, según se menciona, en las funciones de cada una de estas áreas, correspondiendo a las Administraciones Jurídicas Locales el trámite y resolución del recurso de revocación.

Es importante remitirnos a lo que menciona Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en sus artículos correspondientes que menciona: “Que para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que **les estarán jerárquicamente subordinados** y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones aplicables”. Hago énfasis a la frase **les estarán jerárquicamente subordinados**, porque desafortunadamente en la práctica nos hemos encontrado y hemos tenido que padecer esa subordinación en la resolución del recurso de revocación en materia fiscal. Ya que la misma autoridad administrativa al dictar la resolución del recurso de revocación la gran mayoría de las veces confirma el acto de la autoridad, afectando con esto al particular, pues lo obliga a acudir al Tribunal

Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con las consecuencias para el gobernado que hemos venido mencionando a lo largo de este trabajo como son: Inversión o pérdida de tiempo, costo financiero más alto por la mayor generación de recargos para éste y/o costo del abogado por la tramitación del llamado juicio de nulidad entre otros.

Sólo pensando que la subordinación que menciona la disposición que aquí señalamos, es la que antepone las autoridades al resolver el recurso de revocación en materia fiscal federal es que podemos entender el sentido de la gran mayoría de las resoluciones del recurso de revocación por parte de las autoridades. Sólo de esta forma se entiende la constante confirmación del acto o resolución impugnada. Es por esto que actualmente muchos particulares por recomendación de sus mismos abogados acuden directamente al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a promover la defensa en primera instancia, si se me permite esta expresión, a impugnar un acto o resolución administrativa atiborrando al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de este tipo de recursos cuando por economía (procesal) este tipo de recursos (los recursos administrativos) deberían ventilarse primero ante las autoridades administrativas, si es que ante éstas se tuviera la certeza de que actuarán en forma imparcial en la resolución del recurso, y si el mismo se resolviera conforme a derecho y con el mínimo de requisitos de los que ya hemos hecho mención en otro apartado de este trabajo.

4.6.1 COMO Y QUIEN DEBERÍA RESOLVER EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Los principios que a mi juicio deben regir la aceptación, trámite y resolución del recurso deberían ser:

A) El recurso administrativo es un medio de defensa accesible y sencillo al que tiene derecho el particular, en su caso la misma autoridad administrativa, contra los actos o resoluciones de la autoridad, que será regido por los principios de simplicidad y economía a que hago mención en el apartado 4.1 de este trabajo.

B) La autoridad forzosamente tendrá que emitir una resolución en un tiempo razonable el cual podrá ser de tres a cuatro meses, y no esperar a que opere la negativa ficta. Ya que en muchas ocasiones por la carga de trabajo que tienen los funcionarios administrativos se les vence el plazo de los tres meses que tienen para resolver el recurso y se alargan en la emisión de la resolución argumentando cualquier falta de fundamentación para justificar la confirmación del acto impugnado. De esta forma se obligaría a la autoridad a que analice el recurso conforme a derecho y soporte debidamente su resolución. Es decir, la autoridad resolutoria al tener la obligación de emitir una respuesta al recurso en un tiempo determinado ya no podrá escudarse en la negativa ficta, sobre todo por el exceso de trabajo que tiene la autoridad, y emitir una resolución, dentro de un término razonable, en el que se obligan a emitir conforme a justicia y derecho la resolución del acto impugnado.

C.- La autoridad resolutoria debe ser independiente en la resolución del recurso y no depender del mismo superior jerárquico que emitió el acto o resolución impugnados.

D.- No requerir de tantos formulismos legales ni trampas procesales, en la tramitación del recurso, ya que éstos son unos de los elementos que argumenta la autoridad al momento de resolver el recurso de revocación.

Por los principios aquí mencionados y por todos los inconvenientes a que hemos hecho mención a lo largo de este trabajo, es que no considero conveniente, justo e imparcial que el recurso de revocación lo deba resolver la misma autoridad que emitió el acto o resolución que se impugna y por lo tanto no debería ser ésta quien deba resolver el recurso administrativo de revocación fiscal.

¿Podrá ser la “Procuraduría de la Defensa del Contribuyente” (Prodecon), el órgano encargado de resolver el recurso de revocación?

Si bien es cierto, como lo hemos mencionado a lo largo de este trabajo, que no es conveniente que la misma autoridad que emite el acto o resolución impugnada sea quien resuelva el recurso de revocación, por presumirse una subordinación o

sujeción a la autoridad que emitió el acto o resolución, tampoco sería conveniente, justo e imparcial que una institución como la “Prodecon”, **cuyo objetivo es: proteger los derechos y garantías de los contribuyentes, mediante la asesoría, representación y defensa**, así como la recepción de quejas y emisión de recomendaciones en materia fiscal, además de otras importantes facultades como son la identificación de los problemas endémicos del sistema, celebrar reuniones periódicas con las asociaciones empresariales y profesionales, así como con síndicos y contribuyentes organizados, a las que deberán acudir las autoridades fiscales de alto nivel, proponer medidas correctivas, interpretar normas tributarias a petición del SAT, fomentar la cultura contributiva, al igual que acudir ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados con propuestas de modificación a las normas fiscales, como lo menciona la misión de este organismo, sea quien resuelva el mencionado recurso administrativo.

En resumen, si no es aconsejable ni equitativo, como lo hemos visto a lo largo de los años, que un órgano que depende de la misma autoridad que emitió el acto o resolución por el cual se interpone el recurso de revocación, sea quien resuelva el recurso de revocación, tampoco sería justo ni equitativo que un organismo como la “Prodecon”, que protege los derechos de los contribuyentes resolviera el recurso de revocación al que nos referimos en este trabajo. En el punto 4.4 de este trabajo abundamos en las funciones de este órgano autónomo y la inconveniencia de que esta institución sea la encargada de resolver el recurso de revocación que nos ocupa.

REQUERIMOS EN CONSECUENCIA QUE UN ORGANISMO AJENO E INDEPENDIENTE A AQUEL QUE EMITIÓ EL ACTO O RESOLUCIÓN QUE SE IMPUGNA. ANTE QUIEN, CON CONFIANZA Y SENCILLEZ, LIBRE DE TODA CLASE DE FORMULISMOS INNECESARIOS, TRAMPAS PROCESALES O NORMATIVIDADES INVENTADAS O A MODO, PUEDA ACUDIR EL PARTICULAR A PRESENTAR EL TAN NECESARIO RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL Y OBTENER ASÍ; UNA RESOLUCIÓN JUSTA Y APEGADA A DERECHO, QUE CONLLEVE A UN AHORRO DE

RECURSOS TANTO PARA LA AUTORIDAD COMO PARA EL PARTICULAR. ESTA AUTORIDAD DEBE SER COMPLETAMENTE AUTÓNOMA, QUE NO DEPENDA NI DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA NI DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. DE PREFERENCIA QUE NO DEPENDA DE ALGUNA DEPENDENCIA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA O EN SU DEFECTO POR EJEMPLO DE LA SECRETARÍA DE LA FUNCIÓN PÚBLICA. IGUALMENTE PODRÍAMOS PENSAR EN ALGÚN ÓRGANO O ÁREA QUE DEPENDA DIRECTAMENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ES DECIR, SE PODRÍA SEPARAR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA LA ADMINISTRACIÓN LOCAL JURÍDICA, PARA QUE DEPENDIERA DIRECTAMENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, AQUÍ CITADO. PARA NO ENGROSAR AUN MÁS, EL YA DE POR SÍ OBESO APARATO GUBERNAMENTAL.

BIBLIOGRAFÍA.

- 1.- ARMIENTA HERNÁNDEZ, GONZALO, *TRATADO TEÓRICO PRÁCTICO DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS*. SEXTA EDICIÓN, MÉXICO, EDITORIAL PORRÚA, S. A., 2005.
- 2.- BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO. *DERECHO PROCESAL FISCAL*, SEGUNDA EDICIÓN, CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR, MÉXICO, 1975.
- 3.- CALVO NICOLAU, ENRIQUE Y VARGAS AGUILAR, ENRIQUE. *CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN CORRELACIONADO*, ED. THEMIS.
- 4.- CIENFUEGOS SALGADO, DAVID, *COMENTARIOS A LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE*, ARTÍCULO DE REVISTA LEX, ENERO, 2007.
- 5.- DEL CASTILLO DEL VALLE, ALBERTO. PRIMER CURSO DE AMPARO, CUARATA EDICIÓN, EDICIONES JURÍDICAS ALMA, S. A. DE C. V.
- 6.- DIEP DIEP, DANIEL, *EXÉGESIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN*, EDITORIAL PAC, S. A. DE C. V., MÉXICO.
- 7.- ESQUIVEL VÁZQUEZ, GUSTAVO A., *LA PRUEBA EN EL JUICIO FISCAL FEDERAL*, CUARTA EDICIÓN ACTUALIZADA, EDITORIAL PORRÚA, MÉXICO.
- 8.- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNAM, *DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*, PORRÚA-UNAM, MÉXICO, 2005.
- 9.- JIMÉNEZ GONZALES, ANTONIO, *LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO*, EDITORIAL ECASA, MÉXICO.
- 10.- KAYE LÓPEZ, DIONISIO JOSÉ, *INSTANCIAS NO CONTENCIOSAS EN MATERIA TRIBUTARIA*, ED. IEE, S. A., MÉXICO.
- 11.- KAYE, DIONOSIO J, *DERECHO PROCESAL FISCAL*, SEXTA EDICIÓN, EDITORIAL THEMIS.
- 12.- KAYE, DIONISIO J., KAYE TRUEBA, CHRISTIAN, *NUEVO DERECHO PROCESAL FISCAL Y ADMINISTRATIVO*, THEMIS, MÉXICO, 2002.
- 13.- LUCERO ESPINOZA, MANUEL, *LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO COMENTADA*, PORRÚA, MÉXICO.

14.- NAVA NEGRETE, ALFONSO, *DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO*, PORRÚA, MÉXICO.

15.- ORELLANA WIARCO, OCTAVIO A., *DERECHO PROCESAL FISCAL, GUÍA DE ESTUDIO, TERCERA EDICIÓN*, EDITORIAL PORRÚA, S. A. DE C. V., MÉXICO.

16.- QUINTANA VALTIERRA, JESÚS, ROJAS YÁÑEZ, JORGE, *DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO*, EDITORIAL TRILLAS, MÉXICO.

17.- RODRÍGUEZ DOMÍNGUEZ, HUMBERTO. *MANUAL PARA LA DEFENSA FISCAL*, 1ª EDICIÓN, EDITORA Y DISTRIBUIDORA RODÓN, S. A., MÉXICO.

18.- RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, *DERECHO FISCAL*, SEGUNDA EDICIÓN, COLECCIÓN TEXTOS JURÍDICOS UNIVERSITARIOS, HARLA.

19.- RODRÍGUEZ MICHEL, MOISÉS, *RECURSO DE REVOCACIÓN FISCAL*, SEGUNDA EDICIÓN, EDITORIAL PORRÚA, S. A. DE C. V., MÉXICO.

20.- SÁNCHEZ MARTÍNEZ, FRANCISCO, SÁNCHEZ CANTÚ, YOLANADA, *FORMULARIO FISCAL Y JURISPRUDENCIA*, EDITORIAL TRILLAS, MÉXICO, 2013.

21.- SANDOVAL GALINDO, LUIS EDMUNDO, *RESOLUCIÓN Y EFECTOS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL*, INDETEC, MÉXICO.

22.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *MANUAL DEL JUSTICIABLE, TEORÍA GENERAL DEL PROCESO*.

LEGISLACIÓN CONSULTADA.

- 1.- CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 2015.
- 2.- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2015.
- 3.- LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO 2015.
- 4.- LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO 2015.
- 5.- LEY FEDERAL DE DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.
- 6.- LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVO.
- 7.- LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
- 8.- LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.
- 9.- LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.
- 10.- LINAMIENTOS QUE REGULAN EL PROCEDIMIENTO PARA LA ADOPCIÓN DE ACUERDOS CONCLUSIVOS ANTE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 27 DE DICIEMBRE DE 2013)
- 11.- REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 2015.
- 12.- RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015.