

Lij. 43



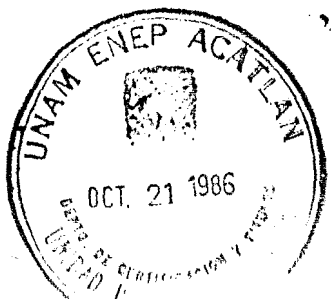
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ACATLAN**

**RECURSO DE NULIDAD DE
NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:
ALEJANDRO HUMBERTO CASTRO**



1986



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**RECURSOS DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES
EN MATERIA FISCAL.**

INTRODUCCION

CAPITULO I

Pag.

DEL TRAMITE DE LOS RECURSOS EN GENERAL.

1.1.	ANTECEDENTES _____	9
1.2.	PROPOSITOS DE LA COMISION REDACTORA DEL CODIGO, - RESPECTO AL TRAMITE DE LOS RECURSOS. _____	9
1.3.	ANALISIS DEL ARTICULO 159 DEL CODIGO FISCAL ANTE- RIOR. _____	10
1.4.	REQUISITOS QUE SEÑALAN LOS ARTICULOS 18 Y 22 DEL- CODIGO, CON RELACION A LA INTERPOSICION DE LOS RE- CURSOS. _____	13
1.5.	LUGAR DE PRESENTACION DEL ESCRITO DONDE SE INTER- PONGA EL RECURSO. _____	22
1.6.	PLAZO PARA LA INTERPOSICION DEL RECURSO. _____	22
1.7.	DE LA SUSTANCIACION DE LOS RECURSOS. _____	23
1.8.	FACULTAD DE LAS AUTORIDADES PARA PEDIR INFORMES. _	26
1.9.	PLAZO DE LA AUTORIDAD PARA RESOLVER LOS RECURSOS.	27

CAPITULO II

EL RECURSO DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES.

2.1.	GENERALIDADES. _____	18
2.2.	PROPOSITOS DE LAS NOTIFICACIONES. _____	31
2.3.	LAS NOTIFICACIONES SEGUN EL CODIGO FISCAL DE LA - FEDERACION VIGENTE. _____	32
2.4.	LAS NOTIFICACIONES DE CITATORIOS, EMPLAZAMIENTOS, SOLICITUDES DE INFORMES O DOCUMENTOS Y LAS DE --- ACUERDOS ADMINISTRATIVOS QUE PUEDAN SER RECURRI-- DOS. _____	37

2.5.	ERRORES MAS FRECUENTES COMETIDOS EN LA PRACTICA - DE DILIGENCIAS DE NOTIFICACIONES. _____	43
2.6.	ESTRUCTURACION DEL RECURSO DE NULIDAD DE NOTIFICA CIONES EN LA PRACTICA. _____	46
2.7.	INTERPOSICION DEL RECURSO DE NULIDAD DE NOTIFICA CIONES EN LA PRACTICA. _____	49
2.8.	LIMITACION DEL RECURSO. _____	51
2.9.	DE LAS NOTIFICACIONES ANTERIORES A LA DETERMINA-- CION DE OBLIGACIONES Y CREDITOS. _____	52
2.10.	EL ACTO IMPUGNADO. _____	54
2.11.	PLAZO PARA LA INTERPOSICION DEL RECURSO. _____	55
2.12.	DEL LEGITIMADO PARA INTERPONER EL RECURSO. _____	56
2.13.	AUTORIDAD ANTE QUIEN DEBE INTERPONERSE EL RECUR-- SO. _____	56
2.14.	DE LA RESOLUCION QUE PONE FIN AL RECURSO. _____	57

CAPITULO III

LA SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

3.1.	ASPECTOS GENERALES. _____	58
3.2.	REQUISITOS PARA QUE SE SUSPENDA EL PROCEDIMIENTO- ADMINISTRATIVO DE EJECUCION. _____	59
3.3.	DE LOS EFECTOS DE LA PRESENTACION DE LA SOLICITUD DE SUSPENSION. _____	63
3.4.	DEL PLAZO PARA SOLICITAR LA SUSPENSION. _____	63
3.5.	FORMA EN QUE DEBE SER PRESENTADA LA SOLICITUD DE- SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO EJECUTIVO. _____	64

CONCLUSIONES.	_____	67
----------------------	-------	----

BIBLIOGRAFIA.	_____	71
----------------------	-------	----

I N T R O D U C C I O N

En la teoría procesal, el capítulo relativo a los recursos ha sido objeto de bastas investigaciones. Los autores, casi en forma unánime, coinciden al señalar que son los conductos más frecuentes para combatir las resoluciones jurisdiccionales y administrativas, de lo que se infiere, como lo dicen De Piña y Larrañaga (1), que si bien todos los recursos son medios de impugnación, la propuesta inversa no es válida, y es que dentro del concepto lato de medio de impugnación, deberán incluirse el juicio autónomo de garantías y algunos otros, entre los que se encuentran los procedimientos incidentales de impugnación, como el de nulidad de notificaciones, según lo enseñan tan distinguidos maestros.

Si tratásemos de llegar a la raíz filosófica que justificara la creación de los recursos, la encontraríamos en la falibilidad de los actos humanos en todos los órdenes, que refiere el establecimiento de un control capaz de corregirlos. En el caso concreto de nuestra materia, debe siempre suponerse que la autoridad administrativa, al resolver todos los asuntos de su competencia, y aún en el desarrollo general de sus tareas, estará siempre sujeta a la posible comisión de errores. Es necesario, pues, instituir un sistema que permita al particular obtener la rectificación de los actos ilegítimos. Esto se logra en buen grado mediante el establecimiento de los recursos administrativos.

(1) De Pina, R y Castillo L. J. "Instituciones de Derecho Procesal Civil". Editorial Porrúa, S.A., Tercera Edición, México 1974. Página 373

De cualquier forma que estos medios impugnativos sean analizados, siempre tendrá vigencia la siguiente aserción de Lerdo de Tejada:

"Los recursos contribuyen al afianzamiento de la seguridad jurídica, ya que sería inconcebible la administración de un estado de derecho sin los recursos administrativos o medios jurídicos que mantuviesen el principio de legalidad dentro de la administración pública"(2).

Varias definiciones se han dado de los recursos administrativos, que satisfacen los requisitos lógicos - del género próximo y de la diferencia específica. Entre ellas destacaremos principalmente la del maestro Andrés-Serra Rojas, para quien el recurso administrativo "...es una defensa legal que tiene el particular afectado para impugnar un acto administrativo ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule o lo reforme".(3)

Gabino Fraga nos dice que "El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión-

- (2) Lerdo de Tejada, Francisco, Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado" Centro de Investigación Tributaria, México 1972. Página 218
- (3) Serra Rojas, Andrés. "Derecho Administrativo" Tomo II, Editorial Porrúa, Séptima Edición, México 1976.-Página 455

del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo". (4).

Para Marienhoff "El recurso administrativo es un medio de impugnación a la decisión de una autoridad administrativa, con el objeto de obtener, en sede administrativa, su reforma o su extinción". (5)

Para el Lic. Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez "...el recurso administrativo es un medio de defensa que la ley establece para deducir ante un órgano administrativo, una pretensión de modificación o revocación de un acto administrativo dictado por ese mismo órgano, o por su inferior jerárquico." (6).

Dentro del ámbito jurisdiccional, asimismo, se ha precisado en inmejorable forma la naturaleza de los recursos administrativos, y su verdadero alcance dentro de la materia fiscal. En efecto, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en una trascendental jurisprudencia sostuvo:

"RECURSOS ADMINISTRATIVOS, PROCEDENCIA DE LOS. No siendo manifiesta la improcedencia de los recursos administrativos, aún siendo opinable la cuestión, las au-

- (4) Fraga, Gabino "Derecho Administrativo", Editorial Porrúa, S.A. Segunda Edición, México 1968.- Página 353
- (5) Marienhoff, Miguel "Tratado de Derecho Administrativo" Tomo I, Ediciones Glen, Primera Edición, Buenos Aires 1965.- Página 640
- (6) Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto "Principios de Derecho Tributario", Editorial Pac, Primera Edición, México 1985, Página-179.

toridades deben entrar al fondo de los asuntos que se le 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, obstaculicen 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 para lograr, en un estado de derecho, la solución legal de los conflictos y controversias". (7)

Ahora bien, además de la garantía procesal, -- los ordenamientos jurídicos suelen regular, como presupuestos del proceso o como simple potestad del particular afectado, unos medios de impugnación ante la propia administración, que son los recursos administrativos, -- recursos en cuanto se deducen en relación de una decisión de un órgano público administrativo, en cuanto se deducen ante un órgano de ese carácter. El recurso administrativo puede pues, definirse como la impugnación de un acto administrativo ante un órgano de ese carácter.

El recurso administrativo se desenvuelve en el marco propio de la administración pública, que tiene el

(7) Informe 1973, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. México, Página 8.

deber de esforzarse por el mantenimiento del orden y legalidad. Cuando llega a su conocimiento la queja por un acto irregular, a solicitud del agraviado, y aún por cualquier otro medio de información, las autoridades administrativas deben procurar que no se quebranten los principios jurídicos del orden administrativo. Los recursos administrativos representan un complemento idóneo para mantener la fidelidad jurídica.

Los elementos necesarios o constitutivos del recurso administrativo son los siguientes:

1.- Una resolución administrativa, base para la impugnación por medio del recurso que puede o no agotar la vía administrativa.

2.- Ella debe afectar o lesionar un interés o un derecho del particular.

3.- La propia autoridad administrativa, o el superior jerárquico ante el cual se interpone el recurso.

4.- Un plazo para la interposición del recurso.

5.- Determinados requisitos de forma para proteger principalmente el interés general; la expresión de agravios no se precisa, salvo que lo ordene la ley.

6.- Un procedimiento adecuado con señalamientos de pruebas, para sustanciarlo como garantía lógica nece-

saría para estimar la legalidad del acto.

7.- La obligación que tiene la autoridad administrativa de dictar una nueva resolución en cuanto al fondo.

La proliferación de recursos de los particulares en los cuales se venía haciendo una curiosa mezcla de petición graciosa y de inconformidad respecto de actos de las autoridades hacendarias, llevó a los redactores del Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de --- 1966, vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, a establecer con límites precisos los recursos que en él se implataron, y a sancionar, al mismo tiempo, el principio de la no existencia del recurso fuera de la norma, de manera que legítimamente sólo tuvieran ese carácter los establecidos en el Código y en otros ordenamientos, quedando fuera de este contenido las promociones aludidas con anterioridad. Se estatuyó, sin embargo, un tratamiento para las resoluciones recaídas a ese tipo de instancias, decretándose en el artículo 158 de aquél Código, que las favorables a la petición del particular sólo podrían anularse por el Tribunal Fiscal dentro del juicio correspondiente, no así las que lo fueran en sentido negativo, -- pues éstas podrían dejarse sin efecto, aún de oficio, -- por la autoridad superior a la que las hubiera emitido. Como lo explicó la Comisión Redactora, dicho trato, más técnico y realista, modificó el establecido en el Código Fiscal de 1938, el cual, partiendo del mismo principio -

de que no hay recurso en ausencia de la ley, simplemente no reconocía efectos jurídicos a tales resoluciones.

Las ideas de la Comisión Redactora, referidas tan sucintamente, quedaron plasmadas en el artículo 158, como sigue:

"Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederán los recursos administrativos que establezcan este Código o los demás ordenamientos fiscales.

"Cuando no exista recurso administrativo, será improcedente cualquiera instancia de reconsideración.

"Las resoluciones que se dicten como consecuencia de recursos no establecidos legalmente, serán nulas. Dicha nulidad será declarada, aún de oficio por la autoridad, superior a la que hubiere dictado la resolución; si ésta no modifica, en favor del particular, la primera resolución; si hubiere modificación favorable al particular, la nulidad de la nueva resolución sólo podrá ser declarada por el Tribunal Fiscal."

El artículo 160 consagraba los recursos que expresamente había creado el Código, a saber: de Revocación, Oposición al procedimiento ejecutivo: Oposición de tercero; Reclamación de preferencia y Nulidad de notificaciones. Ya en el Código Fiscal vigente se contempla un cambio sustancial, toda vez que nada mas se contemplan los recursos de Revocación, de Oposición al procedimiento

administrativo de ejecución y de Nulidad de notificaciones, quedando incluidos en el segundo de los mencionados, el de Oposición de tercero y el de Reclamación de preferencia. Dicho cambio se contempla, o mejor dicho, viene plasmado ahora en el artículo 116 del Código Fiscal, donde se hace mención precisamente de los recursos de Revocación, de Oposición al procedimiento administrativo de ejecución y de Nulidad de notificaciones.

CAPITULO I
DEL TRAMITE DE LOS RECURSOS EN GENERAL

1.1. ANTECEDENTES

El estudio del recurso de Nulidad de Notificaciones, se hará en este trabajo, de acuerdo a las incidencias relacionadas con su trámite.

Por el mismo sistema de expresar criterios, la Procuraduría Fiscal de la Federación ha emitido directrices dentro de los límites de la propia administración, para llenar la verdadera laguna de la ley respecto a la autoridad que debe dar trámite y resolver los recursos creados en el Código. De esta suerte, tales disposiciones han venido a constituir una especie de instructivo, cuya observancia, si bien es obligatoria para la Administración, ha generado problemas cuando su acatamiento lesiona intereses particulares, a juicio de los interesados.

A todas las cuestiones que se examinarán a lo largo de este trabajo, se agregará el análisis general del artículo 121 del Código, que regula esta fase de los recursos en general.

1.2. PROPOSITOS DE LA COMISION REDACTORA DEL CODIGO, RESPECTO AL TRAMITE DE LOS RECURSOS.

La comisión redactora del Código Fiscal vigente, en su informe hace manifiesta la intención con la que elaboró el artículo 121 de dicho Código: Se tuvo en mente, según se destaca, dar una tramitación expedita a los recursos, sin sujeción a formalidades especiales,

con el objeto de hacer accesible a los interesados su interposición, estableciéndose plazos, tanto para el desahogo de pruebas, como para que la autoridad dicte la resolución correspondiente, con el propósito de evitar la prolognación indefinida de los procesos.

1.3. ANALISIS DEL ARTICULO 159 DEL CODIGO FISCAL ANTERIOR

Del análisis cuidadoso del artículo 159 del Código Fiscal anterior, podrá determinarse hasta donde se pudo lograr la intención de la Comisión Redactora de ese Código, respecto del trámite de los recursos.

Este precepto establecía:

"La tramitación de los recursos administrativos establecidos en este Código y la de los instituidos en las demás leyes fiscales que no tengan señalado trámite especial, se sujetará a las normas siguientes:

"I.- Se interpondrá por escrito en el que se precisarán los agravios que cause la resolución o actos impugnados y en el que se haga ofrecimiento de pruebas. Si dentro del trámite que haya dado origen a la resolución o acto recurrido, el interesado tuvo oportunidad razonable de rendir pruebas, sólo se admitirán en el recurso las que hubiere allegado en tal oportunidad;

"II.- El escrito será presentado dentro de los diez días siguientes al en que surta efectos la notificación del acto que se impugna ante la autoridad que dictó o realizó dicho acto; si el recurrente tiene su domicilio

en población distinta del lugar en que reside la autoridad citada, podrá enviar su escrito, dentro del mismo término, por correo certificado con acuse de recibo, o bien presentarlo ante la autoridad que le haya notificado la resolución. En estos casos se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se haga la entrega en la oficina de correos o a la autoridad que efectuó la notificación;

"III.- La autoridad encargada de resolver el recurso proveerá desde luego al desahogo de las pruebas ofrecidas. Al efecto, señalará un término de quince días dentro del cual los interesados deberán exhibir todos los documentos que hubieran ofrecido; asimismo, deberán presentar a sus peritos y testigos. Si por la naturaleza de las pruebas ofrecidas o porque su desahogo dependa de terceros, la autoridad considera insuficiente el plazo de quince días, podrá ampliarla hasta por tres meses más;

"IV.- Para la resolución de los recursos, las autoridades fiscales podrán pedir que se les rinda los informes que estimen pertinentes por parte de quienes hayan intervenido en la formulación de la resolución o acto reclamado;

"V.- Rendidas las pruebas y recibidas, en su caso, los informes, se dictará resolución dentro de un plazo que no excederá de treinta días".

Estas reglas, según se dispone en el primer párrafo de la transcripción, eran aplicables, tanto a los -

recursos establecidos en ese Código, como a los que se encontraban estatuidos en algún otro ordenamiento particular del mismo carácter fiscal, siempre y cuando no tuviera señalado trámite específico. En éste no existe problema ni teórico ni práctico, sobre todo porque aquí se estaba reconociendo acertadamente la naturaleza supletoria del Código.

Ahora bien, en el Código vigente el artículo 121, ahora establece lo relativo a la interposición de los recursos, y los artículos 18 y 122 mencionan los requisitos que éstos deben de satisfacer, pero, siguiendo de alguna manera los lineamientos marcados por el anteriormente citado artículo 159, con ligeras variantes, tales como el relacionado al plazo, que en el párrafo segundo señalaba: "El escrito será presentado dentro de los diez días siguientes al en que surta efectos la notificación del acto que se impugna ante la autoridad que dictó o realizó dicho acto". Ahora el artículo 121 dice: "El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación. "Como se observará hubo un incremento en el plazo para el contribuyente, esto en su beneficio, para que obviamente cuente con más tiempo para poder presentar su recurso, y a la vez reúna todas las pruebas que considere necesarias.

El artículo 121 menciona, además, en su último párrafo:

"Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá hasta un año si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión".

1.4. REQUISITOS QUE SEÑALAN LOS ARTICULOS 18 y 122 DEL CODIGO, CON RELACION A LA INTERPOSICION DE LOS RECURSOS.

Conforme al artículo 18, toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá:

I.- Constar por escrito. En este caso, se está estableciendo la forma escrita que prevalece en casi todos los procedimientos administrativos.

Desde luego, resulta obvio señalar lo acertado de la disposición, pues con ella se evitan un sinnúmero de problemas, que surgiría, en cambio, si tal procedimiento tuviese carácter oral;

II.- Señalar nombre, denominación o razón social y el domicilio fiscal, manifestando el registro federal de contribuyentes para el efecto de fijar la competencia de la autoridad.

Por su parte, el último párrafo del artículo 122 del Código nos dice que cuando se gestione a nombre de otra persona, se deberá acreditar la calidad de licenciado en derecho. No será aplicable lo dispuesto en este párrafo si la gestión se realiza en nombre de una persona moral en los términos de la ley que la regula y con

forme a sus estatutos, sin perjuicio de lo que disponga la legislación de profesiones.

También el artículo 123, en el párrafo primero, menciona que el promovente deberá acompañar al escrito - en que se interponga el recurso:

1.- Los documentos que acrediten su personalidad, cuando actúe en nombre de otro o de personas morales.

En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o notario.

En cuanto al requisito del domicilio fiscal, se entenderá este, tratándose de personas físicas: (8).

"a).- Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

"b).- Cuando no realizan las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.

(8) Artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

"c).- En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

En el caso de personas morales:

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

"b).- Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de tener varios, el local en donde se encuentra la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designan".

III.- Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción. Aquí debemos tener mucho cuidado, ya que cuando se trate de promociones en las cuales se ventilen asuntos de instituciones no fiscales, el recurso deberá de dirigirse precisamente, como se menciona al inicio de éste punto, a la autoridad que emitió la liquidación o sanción, ya que las oficinas federales de hacienda son organismos auxiliares ejecutoras de la Tesorería de la Federación y ésta es la institución encargada de recabar todos los ingresos que provengan, de impuestos, derechos, contribuciones de mejora, aportaciones de seguridad social y los aprovechamientos; a las oficinas federales de hacienda en estos casos se les turnará copia de la promoción intentada, para que ésta esté en condiciones de suspender el procedimiento administra-

tivo de ejecución, cumpliendo con los requisitos que señala al respecto el Código; si se trata de sanciones emitidas por la propia Secretaría, entonces únicamente se señalará el departamento, dirección, administración u oficina que emitió la liquidación, sanción; y el escrito además deberá señalar el propósito de éste.

IV.- En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones, y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Según el Código, toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales deberá estar firmada -- por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello; dentro de los requisitos esenciales que nos marca el Código, es el de que conste por escrito y mencionar el domicilio fiscal que se haya manifestado al Registro Federal de Contribuyentes; también menciona que, en su caso, se cite el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas; éste resulta un tanto contradictorio, ya que, generalmente se señala un domicilio para oír y recibir notificaciones diferente al manifestado en el registro federal de contribuyentes y que además, por lo general, está fuera de la jurisdicción de la exactora que tiene radicado el crédito fiscal, lo que entorpece el procedimiento administrativo de ejecución, por el hecho de tener que trasladar la documentación a la oficina exactora que le corresponda el domicilio que se haya señalado para oír y recibir notificaciones.

En cuanto a la persona que se autoriza para recibir las ¿Qué sucedería si ésta deja de prestar sus servicios, o fallece, o sucede cualquier otra contingencia? sería necesario que, primero, la Oficina Federal de Hacienda practique las diligencias directamente con el interesado, y si éste no se encontrara en el domicilio, lo más sencillo sería que el ejecutor se apegue a lo que -- menciona el Código en el artículo 137, que a la letra di ce:

"Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hoja fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución el citatorio será siempre pa ra la espera antes señalada, y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su de fecto con un vecino.

Si las notificaciones se refieren a requeri--- mientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo - de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios -- que establezca el reglamento de este Código".

V.- El acto que se impugna:

En el caso de nuestro tema, se deberá manifestar que la práctica de la notificación no fue realizada como lo señala la ley y que, por lo tanto, se solicita - la nulidad del acto, desde luego, ofreciendo o aportando todos los elementos necesarios a la autoridad fiscal en su oportunidad y una vez cubriendo el contribuyente todos los requisitos, se emita la resolución correspondiente.

VI.- Los agravios que le cause el acto impugnado.- A este respecto las autoridades jurisdiccionales, reiteradamente, han considerado que la expresión de agravios debe hacerse argumentando coherentemente las razones por las cuales el acto entraña violaciones a la ley. En tal virtud, no puede tenerse como expresión de agravios la simple reiteración de los argumentos esgrimidos por el particular cuando tuvo oportunidad de hacerse oír, previamente a la emisión del acto contra el cual se inconforma. Se insiste, y en esto estamos de acuerdo con la jurisprudencia de la Suprema Corte, que por agravio debe entenderse la lesión de un derecho cometida en una resolución por no haberse acatado lo dispuesto en la ley o por no aplicarse la norma que rige el caso; por consiguiente, al señalar cada agravio, debe el recurrente precisar la parte de la sentencia que lo causa, el precepto violado y explicar el concepto de la infracción; no siendo apto para ser tomado en consideración el agravio que carezca de estos requisitos.

Si bien para efecto de los recursos administrativos, el criterio sustentado en tal jurisprudencia, puede atemperarse por su excesivo rigor, propio de un procedimiento jurisdiccional, resulta verdaderamente ilustrativo de lo que debe entenderse por agravio y su manifestación.

Al respecto, el Tribunal Fiscal de la Federación ha sustentado la siguiente tesis:

"CONCEPTO DE AGRAVIO.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.- Para considerar que la demandante ha manifestado un concepto de agravio en contra de la resolución impugnada, debe señalar con precisión la parte de la resolución que lesione alguno de sus derechos, debiendo mencionar el precepto o preceptos jurídicos que a su juicio dejó de aplicar o aplicó indebidamente la autoridad demandada, externando asimismo los razonamientos lógico-jurídico por los que llegue a la conclusión de que efectivamente existe omisión o indebida --- aplicación de los preceptos jurídicos aplicados al caso concreto. En consecuencia, si la actora no cumple con estos requisitos y se limita a decir que los artículos invocados por la autoridad no son aplicables, debe con--

firmarse la resolución por falta de -
expresión de agravios". (9)⁹¹

Entonces la expresión de agravios, en nuestra materia, deberá hacerse a través de argumentos lógicos - en los cuales se precise la causa por la que estime violatorio el acto, haciéndose el señalamiento de la norma de este modo no aplicada o ejecutada erróneamente. Desde luego, también de acuerdo con la jurisprudencia, no podrá considerarse como agravio la simple manifestación de inconformidad con el sentido de la sentencia (o del acto administrativo, agregamos nosotros), recurridos, pues el promovente, en todo caso, debe hacer la impugnación en - los términos indicados.

VII.- Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.- Sobre el aspecto probatorio, el ofrecimiento de las pruebas debe hacerse en el escrito del recurso, por lo que, no podrán ofrecerse con posterioridad, ya que su derecho precluyó.

Por las razones apuntadas, el contribuyente debe vigilar cuidadosamente que se ofrezcan y rindan las - pruebas pertinentes durante la tramitación del recurso, - ya que es en ese momento en el que se le concede la oportunidad razonable para hacerlo, la ley sanciona la negligencia de no ofrecer y rendir los elementos de la prueba.

(9) Revisión No. 657/84.- Resuelta en sesión de 21 de febrero de -- 1985, por unanimidad de 7 votos.- Mag. Ponente: José Antonio - Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Flavio Galván Rivera.

Las pruebas ofrecidas por las partes dentro del procedimiento fiscal deben examinarse pormenorizadamente y valorarse jurídicamente en lo individual, para arribar a la conclusión de su eficacia o ineficacia, con objeto de demostrar los hechos o finalidades que persiguen. --- Cuando las autoridades fiscales no proceden de esa manera, se incurre en violación a las normas que regulan la prueba.

En los recursos administrativos se admitirán-- toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de -- confesión de las autoridades, mediante absolución de posiciones. De acuerdo a lo que menciona el artículo 130 - del Código, no se considerará comprendida en tal prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de - documentos agregados a ellos. Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados - por autoridad en documentos públicos; pero si en estos - últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo -- prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, - pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo señalado anteriormente, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

1.5. LUGAR DE PRESENTACION DEL ESCRITO DONDE SE INTERPONGA EL RECURSO.

El Código señala con claridad, primeramente, que la promoción por medio de la cual se interponga el recurso, deberá presentarse ante la autoridad que dictó o realizó el acto impugnado; o, cuando el recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar en que reside la autoridad citada, presentarlo ante la que le haya notificado la resolución. Sin embargo, si el recurrente se equivoca de autoridad fiscal y presenta su escrito ante una diferente, ésta lo deberá turnar a la competente en los términos del último párrafo del artículo 120 del Código.

1.6. PLAZO PARA LA INTERPOSICION DEL RECURSO

El plazo para la interposición del recurso, según el artículo 121, primer párrafo, del Código, es de cuarenta y cinco días, contados a partir del siguiente a aquél en-

que haya surtido efectos la notificación.

1.7. DE LA SUSTENTACION DE LOS RECURSOS

Los trámites a seguir, una vez interpuesto el recurso, se precisan en el último párrafo del artículo 123 del Código. La disposición está redactada en términos bien claros y por lo tanto, nos concretaremos a comentar la parte relativa a las pruebas documentales que debe exhibir el recurrente y a las disposiciones en general, concernientes a la autoridad facultada para sustanciar y resolver los recursos.

a).- Recepción de las pruebas.

Cuando los documentos que deban ser exhibidos no estuvieran en poder del interesado, sino en alguna oficina de carácter público, el recurrente deberá acreditar que oportunamente solicitó la copia de tales documentos, lo cual se consigue con la exhibición de un tanto del pedimento debidamente sellado de recibido. Esto de conformidad con los criterios jurisprudenciales de la Corte., producirá el efecto de que no pueda dictarse resolución alguna hasta en tanto el documento sea expedido por la autoridad a quien se le ha solicitado la copia. En este caso, la propia autoridad que conoce del recurso, según pensamos, de acuerdo con la fracción IV del artículo 123 del Código, podría solicitar la expedición del documento en los términos contenidos en la excitativa del interesado.

b).- Autoridad que resolverá los recursos.

El artículo 144 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el capítulo en el cual se hace referencia de la competencia en materia de Recursos Administrativos:

"Serán competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos en el Código Fiscal de la Federación:

"I.- Tratándose de la revocación.

"A. La Dirección General Técnica de Ingresos y la Dirección de Recursos de Revocación cuando se conviertan resoluciones dictadas por la propia Dirección General Técnica o por las unidades administrativas que la integran.

"B. Las Administraciones Fiscales Regionales -- cuando se controviertan sus propias resoluciones, las -- que dicten las unidades administrativas que de lla dependen y las que emitan las autoridades fiscales de las entidades federativas que actúen dentro de su circunscripción territorial con fundamento en los Convenios de Coordinación respectiva.

"En el caso de resoluciones de la Tesorería del Distrito Federal en impuestos coordinados, será competente la Administración Fiscal Regional que corresponda al domicilio del contribuyente .

"C. La Tesorería de la Federación cuando se controviertan resoluciones dictadas por las unidades administrativas que la integren, así como la Dirección General de Aduanas y la Dirección de Procedimientos Legales cuando se impugnen resoluciones dictadas por la propia Dirección General de Aduanas o por las unidades administrativas que la integren, incluidas las Aduanas.

"D. La Procuraduría Fiscal de la Federación o la Subprocuradurías Fiscales Regionales, en su caso, cuando se haga valer la extinción de facultades de la Secretaría para determinar la existencia de obligaciones y créditos fiscales o se controviertan multas de su respectiva competencia.

E. (Derogado)

F. (Derogado).

"II.- Trátandose de la oposición al procedimiento administrativo de ejecución:

"A. La Procuraduría Fiscal de la Federación o las Subprocuradurías Fiscales Regionales, en su caso, cuando se haga valer la prescripción de los créditos fiscales.

"B. La unidad administrativa de la Secretaría que haya procedido a la determinación de crédito impugnado o las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas con fundamento en los convenios o acuerdos de coordinación respectivos, cuando se haga valer --

cualquier otro medio de extinción del adeudo, o se alegue que es inferior al exigido.

"En los casos señalados en el inciso que antecede, cuando se haga valer también la prescripción del crédito fiscal, conocerán del recurso las unidades administrativas señaladas en este inciso.

"C. La oficina ejecutora, cuando se alegue que el procedimiento no se ha ajustado a la ley o que afectan al interés jurídico de terceros.

"En el primer caso señalado en el inciso anterior, cuando se haga valer además alguno de los medios de extinción señalados en los incisos A y B de esta fracción, conocerán del recurso las unidades administrativas que correspondan según lo dispuesto en dichos incisos

"III.- Tratándose de la nulidad de notificaciones:

"Las autoridades que hagan la notificación impugnada".

1.8. FACULTAD DE LA AUTORIDAD PARA PEDIR INFORMES.

En el párrafo primero del artículo 130 del Código -- se establece la posibilidad de que las autoridades fiscales puedan pedir informes a quienes hayan intervenido en la formación o resolución del acto reclamado. Se estima correcta la disposición porque, ante todo, el fisco debe respetar el contenido del artículo 31 fracción IV, cons-

titucional, procurando, por todos los medios a su alcance, hacer equitativa la carga fiscal. De esta suerte, en el caso de los recursos, cuyo contenido es la inconformidad sobre la aplicación de la ley, el fisco queda obligado (y facultado a la vez), a dictar su resolución con -- vista en todos los elementos necesarios para hacerlo.

1.9 PLAZO DE LA AUTORIDAD PARA RESOLVER LOS RECURSOS

En el artículo 131 del Código se establece el -- plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha de interposición del recurso, muy razonable por cierto, para que la autoridad resuelva una vez que se hubieran rendido las pruebas y, en su caso, recibidos los informes -- mencionados en artículo precedente.

En caso de que la autoridad no resuelva, el Código establece que deberá considerarse una resolución en sentido negativo, es decir, que la autoridad confirma la resolución recurrida, según el primer párrafo del artículo 131 del Código Fiscal de la Federación.

C A P I T U L O I I

EL RECURSO DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES

2.1 GENERALIDADES

La experiencia ha venido a demostrar que el recurso de revocación, junto con el de nulidad de notificaciones, son los medios administrativos de defensa más frecuentemente utilizados por los particulares en materia fiscal. Esta circunstancia obedece a varios factores, el primero de los cuales lo constituye la cantidad de sucesos conjugados en tal forma en el desarrollo cotidiano de las labores hacendarias, que hacen propicias, en todos sentidos, las condiciones necesarias para la procedencia de estos medios de impugnación. Debe también influir en ello la adecuada estructuración de ambos recursos, por cuyo motivo los bienes jurídicos tutelados, en uno y otro caso, resultan claros. Al existir una relación lógica de causa o efecto, tanto teórica como práctica, en las disposiciones del Código, reguladoras de ambas defensas, los particulares encuentran un medio idóneo y efectivo para la protección de sus intereses.

En el caso concreto de la nulidad de notificaciones, el fallo favorable del recurso acarrea consigo no sólo la nulidad de esa diligencia, sino también la de las actuaciones posteriores relacionadas con ella, en los términos del párrafo segundo del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación.

Notificar es, ante todo, dar a conocer el contenido de algo. En esta materia, la Administración puede dar a conocer, bien sea un documento público o privado, o

la realización de un acto o de un evento. Las notificaciones se hacen, por lo general, a personas determinadas, es decir, la comunicación se dirige a alguien en particular, lo que equivale a darle al concepto de la notificación un carácter restringido, pero en el sentido lato, - el destinatario de la noticia puede ser alguien indeterminado, más bien, quien pudiera tener interés en su contenido, como sucede en el caso de las convocatorias. En efecto, éstas entrañan una notificación, que debe llevarse a cabo en los términos expresamente señalados en la ley; si no se hiciera así y consecuentemente se causara un agravio al particular, la convocatoria constituiría una violación al procedimiento de ejecución, susceptible de anularse. La invalidez así declarada se referirá a la falta de observancia legal al efectuarse la comunicación. En este caso, el agraviado propiamente no lo será la persona interesada en el evento, por ejemplo, un remate, sino, quien, siendo el ejecutado, debe sufrir la consecuencia de que los bienes embargados de su propiedad, salgan a remate, - tomándose como base un precio menor.

Conviene distinguir entre el acto de notificar, del contenido de lo que se notifica. Las notificaciones en sí, sólo pueden ser personales, por correo, por oficio, por edictos, por telegrama y por estrados; en cambio, la naturaleza intrínseca de lo comunicado puede ser de la más variada índole, pero fundamentalmente se distingue -- los casos que en el acto dado a conocer se percibe al -- destinatario para que actúe de un modo preciso (haga, deje de hacer o tolerar), de cuando no se contiene una orden

de tal sustancia en el comunicado. Casi correlativamente a la distinción anterior, se puede hacer otra, también referente al contenido de la notificación, de particular interés para nuestro estudio: Si de él se desprende o no una carga para el interesado.

El maestro Andrés Serra Rojas, define de este modo la notificación: "Es un acto por el cual se da conocimiento a una persona de un hecho o de una decisión según las formas administrativas. Las notifiaciones administrativas de asuntos administrativos que afecten intereses particulares, deben tener los mismos requisitos judiciales". (10)

El maestro Manuel María Diez (11) nos dice: El acto administrativo perfecto es evidentemente eficaz para esa eficacia nace desde el momento en que el acto administrativo se notificó al particular interesado antes de ---ello, el acto será eficaz para la administración, pero no para el particular que no tiene conocimiento del mismo".

Por su parte, el maestro Delgadillo (12) señala a la notificación como aspecto de la face de eficacia del procedimiento administrativo al considerar que "... se --presenta respecto del principio de publicidad de las disposiciones que afecten los derechos de los particulares, y que se realiza a través de la notificación del acto que se ha producido, so pena de nulidad, que impide la producción de los efectos del acto".

- (10) SERRA ROJAS, Andrés "Derecho Administrativo" Tomo I, Editorial Porrúa, S.A., Séptima Edición, México 1974
- (11) DIEZ, Manuel María "Manual de Derecho Administrativo" Tomo I, Editorial Plus Ultra, Buenos Aires, 1985, página 217.
- (12) DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto "Elementos de Derecho Administrativo", Editorial Limusa, Primera Edición, México 1986

De nuestra parte, de acuerdo con lo ya expuesto, pensamos que, fiscalmente, notificar es un acto de la Administración por medio del cual da a conocer a particulares determinados o indeterminados, o a la autoridad, el contenido de un documento público, o la realización de un acto o de un evento.

2.2. PROPOSITO DE LAS NOTIFICACIONES

Fundamentalmente, las notificaciones cumplen un doble propósito: Primero, dar a conocer al destinatario de la comunicación, su contenido, otorgándosele de este modo la oportunidad de defenderse, si a su juicio el acto o la resolución notificados le causan agravio; y, segundo, acreditar por parte de la autoridad que el acto efectivamente se hizo del conocimiento del interesado.

De la Garza, citando a Hensel dice:

"En cuanto a las funciones de la notificación en materia tributaria administrativa, escribe Hensel que pueden distinguirse tres:

"a) Puede hacer nacer la pretensión tributaria; en nuestro Derecho esta función ya ha sido superada, porque según hemos visto, el crédito tributario nace de la conjugación del presupuesto legal con la realización del hecho imponible.

"b) Puede determinar el momento del vencimiento

de la obligación tributaria; esta función sí pueden desarrollarle algunas notificaciones".

"c) Puede dar al obligado la oportunidad de conformarse con la resolución notificada o bien de recurrirla en su defensa; esta función también cumplen las notificaciones en una manera general". (13)

2.3. LAS NOTIFICACIONES SEGUN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Los actos que se producen en el ámbito interno de la administración, tienen diferente naturaleza. Pueden ser preparatorios o de efecto interno, los cuales se integran con diferentes pasos que no trascienden al exterior de la administración; se producen con diferentes informes, dictámenes y propuestas entre los órganos de ella para poner los asuntos en estado de resolución, también pueden ser constitutivos, ya que por su realización determinan una situación concreta respecto de un asunto en particular, como la verificación de hechos o situaciones, o la valoración de pruebas, en donde hay un pronunciamiento de la autoridad, en donde ya nace el acto y en principio tiene plena validez; finalmente, encontramos los actos de eficacia a través de los cuales se exterioriza la voluntad del órgano.

(13) DE LA GARZA, Sergio Francisco "Derecho Financiero Mexicano" - Editorial Porrúa, S.A., Sexta Edición, México 1975, Página 756.

En su libro de Elementos de Derecho Administrativo, el Licenciado Delgadillo nos dice que "Considerando el procedimiento administrativo como un conjunto de actos coordinados que preparan el acto administrativo, encontramos que su realización se da en una sucesión de momentos que integran diferentes faces, para concluir con el objetivo que se pretende. Estos momentos presentan características particulares que permiten agruparlas en las siguientes faces: a) Iniciación, b) Instrucción, c) Decisión, d) Eficacia". (14)

Al analizar las características de los actos administrativos, el maestro Delgadillo hace la diferenciación entre sus características de validez y eficacia del acto administrativo, y al respecto nos dice que "La validez se deriva de una presunción que la ley establece en favor de los actos de la autoridad, y que subsiste mientras no se demuestre lo contrario, lo cual da al acto administrativo la característica de legitimidad. Así lo establece en materia fiscal el Código respectivo, al señalar en su artículo 68 que "Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumiran legales".

"Para que el acto pueda surtir sus efectos requiere que además de su validez, sea eficaz, lo cual se produce por la participación de conocimiento al interesado, a través de la notificación. Entonces el acto, al ser eficaz, adquiere la característica de ejecutividad, es decir, la cualidad de producir sus efectos sin necesidad de una autorización posterior, incluso en contra de la voluntad de su destinatario". (15)

(14) DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto "Elementos de Derecho Administrativo" Editorial Limusa, Primera Edición, México 1986-
Pág. 76.

(15) Op. cit. página

Como podemos darnos cuenta, los actos preparatorios y los constitutivos permiten el nacimiento del acto de resolución administrativa, que tendrá plena validez si en su realización se han ajustado a las disposiciones legales que los regulan, pero su eficacia dependerá de la posibilidad de su ejecución, lo cual será posible a través de la notificación, que implica la participación de una realidad al particular.

Los artículos 134 al 140 del Código señalan al detalle los tipos de notificación válidos para cada objetivo y los requisitos y formalidades a satisfacerse en la práctica de las diligencias respectivas, mismas que son a realizarse personalmente, por correo certificado, correo ordinario, por telegrama, por estrados y por edictos.

Cuando se trata de actos administrativos que puedan ser recurridos, como actos de molestia o de privación, como puede ser el caso de las resoluciones definitivas, requerimientos, solicitudes de informes o de documentos, citatorios, etc., el notificador-ejecutor debe practicar las diligencias conforme se estipula en el art. 137 del Código, toda vez que cualquier deficiencia en el procedimiento respectivo, producirá la nulidad de dicha notificación, por lo que el notificador deberá asegurarse que el acto se realice precisamente con el destinatario, y en caso de no encontrarlo, deberá dejarle citatorio en su domicilio a fin de que lo espere en una hora determinada -- del día hábil siguiente, y si en este día y hora no lo espera, la notificará con quien se encuentre en el mismo o

con un vecino. También puede dejar citatorio para que -- dentro del plazo de seis días, acuda a notificarse en las oficinas de las autoridades fiscales, situación que en la práctica no se da, ya que normalmente el notificador-ejecutor utiliza el procedimiento anterior.

De acuerdo al Código, las notificaciones deben realizarse en el domicilio fiscal del contribuyente o en las oficinas de la autoridad fiscal, pero también según - el mismo ordenamiento legal, puedan ser realizadas en -- cualquier lugar, si ésta es practicada con quien deba de entenderse.

Las notificaciones surten sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas, y deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo.

Para efectos fiscales, el cómputo de los términos debe hacerse a partir de la forma en que se fijan los plazos, que puede ser por número de días o por períodos.

Tratándose de plazos fijados en días, sólo se computan los hábiles. En los casos en que se fijan por período de semana, mes o año, o se señala una fecha determinada, el término ocurre precisamente en el mismo día fijado o el día hábil siguiente si aquél cae en inhábil. - Si se fijan por mes o año, el término será precisamente - el mismo día del mes o año siguiente a aquél en que el -- plazo se inició. (16)

(16) Art. 12 del Código Fiscal de la Federación.

Las diligencias deberán realizarse en días y -- horas hábiles, que para efectos fiscales se consideran -- las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas, pero -- iniciada en hora hábil una diligencia, puede concluirse -- en hora inhábil. También la autoridad puede habilitar--- los días que sean necesarios, previa notificación de ello al interesado. (17)

Las notificaciones por estrados se harán, cuando expresamente lo señalan los ordenamientos fiscales, fi jando durante cinco días el documento a notificar, en un lugar abierto al público del local fiscal, y la notificación se entenderá realizada el sexto día siguiente. (18)

Tratándose de notificaciones por edictos, ésta procede cuando se ignora el domicilio del interesado, hubiera desaparecido o fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, para lo cual se publicará un resumen del acto notificador, durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República. (19)

La notificación legalmente hecha trae como consecuencia la eficacia del acto notificado, así como la de terminación del momento en que los plazos, para su cumplimiento o para la prescripción, empiezan a correr.

(17) Art. 12 del Código Fiscal de la Federación.

(18) Art. 139 del Código Fiscal de la Federación.

(19) Art. 140 del Código Fiscal de la Federación.

Es conveniente reiterar que el cómputo de los - plazos empieza a correr a partir del día siguiente a ---- aquél en que surte sus efectos la notificación, por lo -- que deben tenerse en cuenta tres fechas diferentes; 1.-- La de notificación. 2.- El surtimiento de efectos, y 3.- El inicio del plazo. Si en materia de procedimiento admi nistrativo tributario las notificaciones surtan sus efec- tos el día siguiente de su realización, al primer día del plazo se cumple al siguiente día de que surtió efectos la notificación.

2.4. LAS NOTIFICACIONES DE CITATORIOS, EMPLAZAMIENTOS, SO LICITUDES DE INFORMES O DOCUMENTOS Y LAS DE ACUERDOS ADMINISTRATIVOS QUE PUEDAN SER RECURRIDOS.

Como la interposición del recurso de nulidad de notificaciones entraña el propósito lógico del recurrente de impugnar el acto dado a conocer, resulta de primordial interés el examen del artículo 134 del Código, que, como- ya se dijo, regula lo concerniente, entre otras, a notifi- caciones de acuerdos administrativos recurribles.

No tendría sentido solicitar la nulidad de una- notificación, si del acto así comunicado no se desprendie- ra un agravio para el destinatario. En este orden de --- ideas, la impugnación de la notificación, a través del re curso correspondiente, sería sólo el preparativo adecuado para combatir la resolución de fondo. Así pues, concreta- remos nuestro estudio en los problemas que entraña la no- tificación prevista en el artículo aludido:

Dice el precepto: "Art. 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

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

II.- Por correo ordinario o por telegrama, --- cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.

III.- Porestrados, en los casos que señalen -- las leyes fiscales y este Código.

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

Lerdo de Tejada, (20) nos comenta que el principio general, es el de que todo tipo de acto administrativo puede ser jurídicamente recurrido, ya por razones de oportunidad, ya por razones de ilegitimidad, pero su aplicación concreta depende del caso particular que se considere; en consecuencia, pueden ser recurridos los de contenido individual o particular que determinen cargas a los particulares. Los actos de contenido general, abstracto u objetivo, como son los reglamentos, no se extin

(20) Lerdo de Tejada, Francisco.- Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado. Centro de Investigación Tributaria, México-1972

guen por revocación o anulación, sino por derogación o abrogación.

Así entonces, todos los acuerdos o actos de la autoridad, que entrañen una carga para el particular, deberán ser notificados en los términos del artículo 134, - es decir, personalmente, por correo certificado con acuse de recibo o, en su caso, por edictos.

En realidad, siendo tan completa la red de -- las Oficinas Federales de Hacienda en la República, las cuales a su vez cuentan con oficinas subalternas y agencias, generalmente las notificaciones de los créditos - y los requerimientos para cumplir con obligaciones en general y de pagos particularmente, se hacen en forma personal, a través de notificadores-ejecutores, actuando en esta forma dentro de los linderos de la fracción I del - artículo 134. Muy excepcionalmente este tipo de actos se notifica por correo, porque el uso de este medio entraña problemas muy serios ya que cumplimiento de todas las - prevenciones legales, de necesaria observancia para que - sea válida esta notificación, obliga al acatamiento no - sólo de disposiciones del Código Fiscal y de otras leyes del mismo carácter, sino también de las contenidas en la Ley de Vías Generales de Comunicación, cuya aplicación - práctica genera hechos y situaciones fuera del control - de la autoridad fiscal.

Sobre este asunto versa la ejecutoria, contenida en el inforeme de la Suprema Corte de Justicia de la - Nación, Segunda Sala, núm. 42, pág. 109, referente al am

paro en revisión 9975/65, enseguida transcrita:

"El artículo 173 del Código Tributario en su --
fracción I previene que ciertas resoluciones se notifica-
rán personalmente o por correo certificado con acuse de -
recibo. Por su parte, el artículo 457 de la Ley de Vías-
Generales de Comunicación estatuye que la correspondencia
registrada deberá entregarse al destinatario o a su repre-
sentante legal al disponer que 'la correspondencia regis-
trada deberá entregarse a los destinatarios, a los remi-
tentes en su caso o a las personas que unos y otros auto-
ricen por escrito, a no ser que la ley señala expresamen-
te otro conducto para su entrega'. Si en la especie que-
dó establecido que la plaza postal contenía el apercibi-
miento decretado al quejoso, no le fue entregado a él ni
a persona con el carácter de representante legal del mis-
mo, o que estuviera autorizado para oír notificaciones en
su nombre, es claro que 'el apuntado apercibimiento no -
llegó a practicarse al recurrente', por no habérsele noti-
ficado legalmente el proveído respectivo, pues la notifi-
cación por correo certificado con acuse de recibo debe --
ajustarse estrictamente a lo ordenado por el citado ar-
tículo 457".

Por eso mismo, se insiste, ante la inseguridad-
de los resultados de los de la notificación por correo, y
por la crecida importancia de las notificaciones de crédi-
tos y de los requerimientos, tanto de pago como de cumpli-
miento de obligaciones en general, la autoridad normalmen-
te realiza estas diligencias en los términos especifica-
dos en el párrafo anterior.

En las oficinas ejecutoras, con inmejorable sentido práctico, aparte de los casos anteriores, también se notifican mediante el mismo sistema los citatorios y demás cuestiones a que se refiere el artículo 134. Los demás comunicados se remiten por correo certificado, a través de los grupos de archivo de las oficinas y, por el mismo conducto, en pieza postal sin certificar, sólo las copias de documentos a través de los cuales se proporcionan informes de trámite a los interesados. Los telegramas se utilizan, excepcionalmente, para la comunicación a los particulares, de asuntos urgentes, o por no haber otro medio más práctico, sobre todo en los casos en que el destinatario radica en lugares alejados, y, frecuentemente, dentro del ámbito de la propia administración.

Acerca de la persona con quien debe entenderse la diligencia, el Código señala precisamente al destinatario del comunicado o a su representante legal.

Respecto del propio interesado, excepto si se trata de un incapaz (éste requiere siempre de representante), la situación no constituye problema, o lo es sólo por cuanto a la identificación de dicha persona.

Las disposiciones fundamentales relativas a la representación de las personas físicas, se contienen en los artículos 22, 23, 424, 425, 449 y 450 del Código Civil para el Distrito Federal aplicable en toda la República en Materia Federal, de la observancia supletoria en el campo fiscal, por disposición expresa del último párrafo-

del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación. Estos preceptos se refieren tanto a la patria potestad como la tutela y a varias cuestiones más concernientes a la capacidad de las personas físicas en términos generales.

Referente a la representación de las personas morales, el artículo 27 del Código Civil dice: "Las personas morales obran y se obligan por medio de los órganos que los representan, sea por disposición de la ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras --- constitutivas y de sus estatutos". Y, por su parte, el artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, dispone: "La representación de toda sociedad mercantil --- corresponderá a su administrador o administradores, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezcan la ley y el contrato social".

En la práctica no se presentan muchos casos en los cuales se impugne la validez de una notificación, alegándose que quien se ostenta como representante de una persona física no lo sea en realidad, o carezca de facultades para entenderse de aquella y sí, en cambio, con demasiada frecuencia las personas morales interponen el recurso esgrimiendo tales argumentos.

Se ha tenido la experiencia, en un caso particular, de que una empresa se inconformó alegando la invalidez de una notificación entendida a su nombre por conducto de su apoderado general para pleitos y cobranzas, no -

obstante haber exhibido el interesado un mandato otorgado a su favor por el contribuyente, con todas las facultades generales y especiales que requieren cláusula especial -- conforme a la ley, en los términos de lo dispuesto por el artículo 2554, primer párrafo, del Código Civil y las facultades especiales señaladas en el artículo 2587 del propio ordenamiento, que facultaban, además, expresamente, - al mandatario para interponer toda clase de recursos, el juicio de amparo y, en general, para realizar cuanto fuere necesario en defensa de los intereses de la mandante.

La autoridad fiscal resolvió que en ese caso -- concreto la diligencia de notificación era legítima, porque el poder conferido sin limitación alguna al mandatario debería considerarse en sí mismo suficiente para que éste recibiera notificaciones a nombre de la representada. Dicho en otra forma, porque la facultad expresamente conferida al representante para interponer recursos y juicios y, en general, realizar actos de defensa a nombre de la mandante, lleva inherente la de conocer, por medio de la notificación los actos jurídicos que pudieran afectar a ésta, y quedar en posibilidad de impugnarlos, haciendo la defensa adecuada de los derechos de la representada.

2.5. ERRORES MAS FRECUENTES COMETIDOS EN LA PRACTICA DE - DILIGENCIAS DE NOTIFICACION.

Es innegable que en la práctica, no todas las diligencias de notificación se llevan a cabo cumpliéndose con todas las providencias de la ley. Al contrario, pue-

de afirmarse, sin lugar a dudas, que las notificaciones - mal hechas constituyen un problema muy serio para las oficinas encargadas de esa función.

Entre los errores cometidos con mayor frecuencia por los notificadores en la práctica de las diligencias de notificación, se presentan las siguientes:

a) Tratándose de notificaciones personales, no observan lo dispuesto en el primer párrafo del artículo - 137 del Código, al no dejar citatorio para que el interesado o su representante, cuando no se encuentren en el lugar donde debe practicarse la diligencia, esperen al notificador-ejecutor a una hora hábil del día siguiente, o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días a las oficinas fiscales; en más de una ocasión, equivocadamente, la entienden de inmediato con persona distinta - de las anteriores.

A menudo, sobre todo cuando se notifican créditos, no cumplen cabalmente con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 135 del Código, al no entregar al notificado, o a la persona con quien se entiende la diligencia, copia del documento a que se refiera la notificación; en vez de ello le dejan simplemente un "extracto del documento" (forma oficial de uso corriente en las oficinas -- ejecutoras), en el cual sólo se asientan los datos que -- permiten identificar el crédito (dependencia que lo determina, clase de impuesto, monto, oficina ejecutora, número del crédito mismo, etc.) Ambas violaciones, suficientes-

cada una para nulificarse la notificación, tienen lugar - lo mismo respecto de personas morales como físicas.

b) No se cercioran de la identidad de quien se ostenta como el interesado o su representante, ni exigen la exhibición, en su caso, del documento con el cual estos últimos acrediten su personalidad, para tomar la debida nota.

c) Referente a las personas morales, como en los comunocados que se dan a conocer por medio de la diligencia de notificación, no se precisa el nombre del representante con quien éste deba entenderse en forma legítima, el notificador queda obligado a indagar y comprobar dicho dato; no obstante lo cual, indebidamente hacen la notificación a quien consideran está facultado para ello, sin tomar las medidas anteriores, porque en ocasión diversa y para objetivos diferentes, esa persona ha recibido documentos oficiales, o simplemente porque trabaja para la empresa con cualquier categoría.

d) En relación a lo vertido en el inciso a), un error demasiado frecuente es aquel en que el notificador-ejecutor deja citatorio para que lo esperen en una hora hábil del día siguiente, y el ejecutor no se presenta a la hora que él mismo señaló, violando con ésto lo dispuesto en el artículo 137 del Código, lo que da al contribuyente la posibilidad de interponer el recurso.

e) Un detalle que en muy pocas ocasiones se observa es aquél en que las firmas tanto del contribuyente-

como la del notificador-ejecutor deben ser autógrafas, -- generalmente firman únicamente de esta manera la primer hoja o "tanto" y las hojas siguientes las hacen al carbón, la cual implica una violación, ya que ésto puede significar en un momento dado, que la diligencia no haya sido -- practicada con el interesado o su representante legal, y el notificador haya puesto la firma en lugar de hacerlo - el interesado.

Al respecto, en el Instructivo para el Grupo de Notificación, Requerimientos y Embargos, se establece que las firmas que aparezcan en los documentos en que se consignen la practica de diligencias, deberán ser autógrafas, la cual se establece con el fin de evitar la nulidad de - las actuaciones. (21)

Cuando el interesado comprueba, a través del recurso, que en verdad se cometieron las anomalías señaladas en los apartados anteriores, o algunas otras igualmente graves, la autoridad administrativa invariablemente ha resuelto en forma favorable al recurrente, sin importar las consecuencias que por ello deba resentir el fisco.

2.6. ESTRUCTURACION DEL RECURSO DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES EN LA PRACTICA.

El artículo 129 del Código Fiscal de la Federación indica: "La interpretación del recurso de nulidad -

(21) Instructivo para el grupo de notificación, requerimiento y em bargos para las Oficinas Federales de Hacienda.

de notificaciones suspenderá los plazos para el ejercicio tanto de las facultades de las autoridades fiscales, como de los derechos de los particulares, hasta en tanto se resuelve el recurso".

"Los declaratorios de nulidad de notificaciones, traerá como consecuencia la nulidad de las actuaciones -- hechas con base en la notificación anulada y que tengan -relación con ella".

"En tanto se resuelve este recurso, quedará en-suspenso el término legal para impugnar la resolución de fondo".

"Cuando ya se haya iniciado juicio contencioso, será improcedente este recurso y se hará valer mediante -ampliación de la demanda respectiva".

De este precepto pueden considerarse analizados los dos primeros párrafos, al haberse hecho el estudio -- del sistema consagrado en el Código respecto de las notificaciones y de los vicios en que con mayor frecuencia se incurre en la práctica de estas diligencias. Igualmente - indicamos, que la declaración de nulidad de una notificación, acarrea a la vez la de las diligencias posteriores con ella relacionadas. Basta, pues, agregar sobre el mismo tema, lo siguiente:

Los efectos de la nulidad, fundamentalmente son de que se tenga la notificación por no hecha, y lo mismo-

sucedirá con las diligencias posteriores ya mencionadas.

El tercer párrafo del artículo transcrito, establece una cuestión muy interesante, cuyos resultados pueden ser los siguientes:

a) Si el recurso se declara favorable, la notificación impugnada deberá tenerse por no hecha, procediendo, desde luego, la práctica de otra de nueva cuenta. En ese caso, al día siguiente de la fecha en que esta última surte efectos, comenzará a correr el plazo para la interposición de recursos a juicios y de las defensas, en general, que se estimen pertinentes.

b) Si la resolución es negativa y no se impugna, entonces, el plazo iniciado a partir del día siguiente al de aquél en que surtió efectos la notificación, --- suspendido desde la fecha de interposición del recurso, - proseguirá también al siguiente día de aquél en que se - le notifique al recurrente.

En esta hipótesis, es posible que el particular aún pudiera interponer alguna defensa en contra de la resolución de fondo, como sucedería si a partir de la notificación declarada legítima, y hasta la interposición de su recurso, resuelto al final en forma negativa, solamente hubiera transcurrido un lapso menor al señalado en la ley para la interposición del medio impugnativo elegido; - en caso contrario, su defensa resultaría extemporanea, sobreseyéndose por la misma razón.

El Licenciado Humberto Rodríguez Domínguez nos dice que "La nulidad de las notificaciones afecta al acto en cuanto a su formalidad; pero no el contenido del mismo, es decir, la nulidad de que se trata, es méramente de orden procesal y lo de fondo pues no se dirige para combatir el contenido del acto o resolución administrativa, -- sino simplemente el procedimiento que se sigue para su notificación". (22)

2.7. INTERPOSICION DEL RECURSO DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES EN LA PRACTICA.

La realidad nos indica que casi todos estos recursos se interponen cuando el interesado, su asesor, encuentran que se ha agotado el plazo establecido en la ley para interponer una defensa en contra de la resolución dada a conocer por medio de la notificación; se pretende entonces que una vez declarada la nulidad, deba de practicarse una nueva notificación del acto, para interponer en su contra el recurso estimado conveniente.

Por la misma razón este tipo de asuntos, con mucha frecuencia, se ventilan en el Tribunal Fiscal. La mecánica para hacer devenir esta situación, es la siguiente: Notificado incorrectamente un crédito determinado con base en facultades próximas a caducar, el interesado hace caso omiso de la diligencia, y cuando es requerido de pago, entonces, acude al Tribunal Fiscal pidiendo la nulidad del acto determinante de crédito en virtud de haber-

(22) RODRIGUEZ DOMINGUEZ, Humberto "Manual para la Defensa Fiscal de los Contribuyentes", Dofiscal Editores, Tercera Edición, -- México 1984.- Página 105

operado la caducidad; como al contestar la demanda las autoridades, lógicamente, hacen mención de la extemporaneidad de esa defensa, fundándose en la fecha de notificación, en ese momento el actor amplía su demanda, con fundamento en el artículo 210 del Código Fiscal de la Federación pidiendo ante el propio Tribunal la declaración de la nulidad de aquella diligencia, respecto de la cual alega haber desconocido su realización. Si ésta llegara a declararse, seguramente el reconocimiento de haberse operado la caducidad vendría a ser automática, pues, en este caso, resultaría que efectivamente la determinación del crédito se dio a conocer al interesado el momento del requerimiento de pago, que también entraña notificación.

El acudir al Tribunal Fiscal directamente pidiendo la nulidad del acto determinante del crédito, no es procedente cuando ya se ha iniciado el procedimiento administrativo de ejecución (su primer acto, según se precisó, la constituye el mandamiento de ejecución), pues en este caso, por mandamiento del artículo 116, íntimamente-relacionado con el 124 fracción III del mismo ordenamiento legal, deberá interponerse el recurso que proceda y no obstante, que en este supuesto, repetimos, se trata de la determinación de un crédito el acto recurrido, al haberse iniciado dicho procedimiento, el recurso idóneo es el de oposición ahora en estudio, en los términos de la fracción I del artículo 116, defensa de carácter no optativo.

Si únicamente se hubiese notificado el crédito, entonces sí sería procedente el recurso de revocación u optativamente al juicio de nulidad ante el Tribunal Fis-

cal de la Federación. Pero en la hipótesis de que se hubiere iniciado el Procedimiento Administrativo de Ejecución, el interesado tiene obligación de agotar el recurso de oposición susodicho; si no lo hiciera así, el juicio ante el Tribunal resultaría improcedente, debiéndose sobreseer por lo mismo, de acuerdo con los artículos 202 y 203 del Código en relación con el 30 fracción V de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, pues la resolución de fondo en este caso, para efectos de juicio, no sería definitiva, puesto que es susceptible de modificarse, confirmarse o quedar sin efecto a través del recurso (no optativo, enfatizamos), de oposición al procedimiento ejecutivo.

2.8. LIMITACION DEL RECURSO

Debe hacerse claridad en el sentido de que solamente pueden ser impugnadas mediante el recurso de nulidad de notificaciones, las realizadas dentro de la fase oficiosa del procedimiento. Sobre esta cuestión, se transcribirá un criterio del Tribunal Fiscal (Juicio 302/73/1935/73. Resolución del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 29 de enero de 1974), donde se expone y resuelve acertadamente el problema:

"Incidente de nulidad de notificaciones. Es improcedente para conocer la impugnación de notificaciones efectuadas en la fase administrativa. No es posible que mediante la celebración de una audiencia incidental de nulidad de notificaciones, se resuelve sobre los vicios pre

sentados al comunicar una resolución la autoridad administrativa, por no apegarse a lo dispuesto por los artículos 97 al 107 del Código Fiscal de la Federación; toda vez -- que dicho incidente sólo es procedente cuando se impugnan notificaciones realizadas en la fase contenciosa, las cuales se encuentran reguladas por los artículos 175 a 181 - del mismo ordenamiento".

Rodríguez Domínguez nos dice que "... La Ley - no permite que se continúe un procedimiento administrativo, cuando dentro del mismo ha ocurrido una nulidad de no notificaciones, pues una vez que se declare la nulidad de - una notificación, se nulifican también todas las actuaciones posteriores lo que se traduce en que debe reponerse - el procedimiento desde el punto en que se incurrió en la nulidad". (23)

2.9. DE LAS NOTIFICACIONES ANTERIORES A LA DETERMINACION- DE OBLIGACIONES Y CREDITOS.

Es necesario advertir que el tratamiento del te ma, por razones de método, se ha hecho bajo el supuesto - de que la autoridad, habiendo concretado sus actos en de terminación de obligaciones y créditos, procede con poste rioridad a la notificación de los mismos. Esto se hizo - así porque, en la práctica, los asuntos planteados dentro de este contexto generalmente llevan tal enfoque. Sin em bargo, puede suceder que la notificación impugnada sea una realizada precisamente con anterioridad a que la Adminis tración, como un acto final de procedimiento, resolviera-

(23) Op. Cit. página 105.

determinando créditos y obligaciones o, en general, imponiendo cargas a los particulares. En estos casos, la declaración de nulidad de una notificación, afectaría del mismo modo dicha resolución final. Precisamente el informe de la Comisión Redactora del Código (24) se refiere a esta situación en el segundo párrafo de lo correspondiente al artículo 129, de esta manera:

"La nulidad de notificaciones se regula también como recurso administrativo. Además de esta modificación, el Código señala en forma clara lo que antes sólo estaba implicado: que la nulidad de una notificación traerá la de todas las actuaciones administrativas posteriores que tengan relación con ella".

"El párrafo tercero del artículo que se comenta, permite al particular dejar pendiente la impugnación que puede hacer al fondo de resoluciones que son consecuencia de procedimientos en los cuales se le ha hecho una notificación ilegal, evitando con ello la interposición de un recurso que pudiera ser innecesario, puesto que si se reconoce que la notificación fue nula, también lo será, de acuerdo con la establecida en el segundo párrafo, la resolución de fondo, sin necesidad de recurso en contra de ella; por lo que es preferible esperar, desde luego sin que corran los términos, a que se determina si la notificación fue correcta o no".

"El último párrafo del artículo faculta al Tribunal Fiscal de la Federación cuando ya se hubiere iniciado

(24) Informe Razonado de la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación, S.H.C.P., 1981.

do juicio, para conocer en forma directa y sin necesidad de recurso administrativo previo, de la nulidad de las no notificaciones, la que implica una notoria economía en los procedimientos".

2.10. EL ACTO IMPUGNADO

Acorde con lo expuesto en el desarrollo de este capítulo, no hay duda de que el acto impugnado en este ca so lo constituye la notificación hecha por la autoridad, dentro de la fase oficiosa del procedimiento, con violación a las reglas establecidas en el Código Fiscal.

De lo anterior, como también ya se dejó advertido, se excluyen las notificaciones practicadas dentro de la fase contenciosa del procedimiento. Pero es necesario dejar esclarecido cuál es el recurso procedente en los ca sos de notificaciones que tienen lugar dentro del procedi miento administrativo de ejecución,

A este respecto, todo parece indicar que serán procedentes, a elección del interesado, por igual, el recurso de oposición al procedimiento, de acuerdo con el -- artículo 127 del Código, como el de nulidad de notifica ciones. Esto sería así en el primer supuesto porque una notificación hecha dentro del procedimiento económico- -- coactivo, que estuviera viciada de nulidad, debe considerarse violatoria del mismo, es decir, si las notificacio nes forman parte de dicho procedimiento, lógicamente, la ilegalidad de una de ellas, supondrá violaciones a aquél.

2.11. PLAZO PARA LA INTERPOSICION DEL RECURSO

Como respecto de este medio impugnativo no se señala ningún plazo especial para su interposición, deberá aplicarse lo dispuesto, en términos generales, en el párrafo primero del artículo 121. En esta regla se establecen cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que ha ya surtido efectos la notificación del acto impugnado; pero como precisamente el objetivo de este recurso es invalidar la notificación, dicho plazo, consideramos nosotros, se iniciará un día después de aquél en que el interesado se hace sabedor de la existencia de dicha notificación, aplicándose en este caso el párrafo segundo del artículo 135 del Código, el cual dispone que "La manifestación -- que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquélla en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior".

Esto por cuanto hace a la interposición del recurso dentro de la fase oficiosa del procedimiento, pues si la nulidad se solicitara ante el Tribunal Fiscal, en los términos del último párrafo del artículo 129, en relación con el 210 del Código, el plazo para pedir la nulidad de la notificación mediante la ampliación de la demanda, será dentro de los 45 días siguientes de aquél en que surte efectos el acuerdo recaído a la contestación de la contestación de la misma.

Dentro de la doctrina nos encontramos que Rodríguez Domínguez (25) no esta de acuerdo con el plazo de los 45 días al señalar que "...debe adicionarse la norma-legal que regula el recurso, para disponer que puede interponerse en cualquier tiempo, a menos que el afectado no pueda manifestar que no conoce la notificación nula, - si de las constancias del procedimiento respectivo se desprenda que indudablemente la conociera por haber actuado-conforme a ella, o si por cualquier otro signo inequívoco, se llegue a concluir que sí se conoció dicha notifica-
ción".

2.12. DEL LEGITIMADO PARA INTERPONER EL RECURSO.

Podrá interponer el recurso quien, siendo el -- destinatario del comunicado que se da a conocer mediante la notificación, alegue violaciones a los preceptos aplicables en la práctica de la diligencia respectiva, ya sea que lo haga personalmente o por representante legal, en los términos del Código Fiscal a que hemos hecho referencia.

2.13. AUTORIDAD ANTE QUIEN DEBE INTERPONERSE EL RECURSO.

De acuerdo con las reglas del artículo 121, debe ser interpuesto ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, pues los notificacodres-ejecutores, -- que materialmente la llevan a cabo, no son autoridades.

(25) Op. cit. página 107

En este caso debemos considerar que cuando una autoridad local, estatal o municipal lleven a cabo la notificación que se pretende impugnar, y ésta se refiera a contribuciones de carácter federal, que en virtud de los convenios de coordinación y de administración celebrados sean administradas por ellas la interposición del recurso será ante ellas toda vez que por la materia que manejan, y para esos efectos, se entenderan como autoridades federales y, por lo tanto, competentes para conocer y resolver este recurso.

2.14. DE LA RESOLUCION QUE PONE FIN AL RECURSO.

Como resultado de lo ya expuesto, se concluye que los efectos de la resolución favorable del recurso, en última instancia, serán de que se consideren no realizadas, por ser nulas, la notificación y las demás actuaciones posteriores relacionados con ella.

CAPITULO III

LA SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

3.1. ASPECTOS GENERALES

El Licenciado Raúl Rodríguez Lobato (26) nos dice que el autor español Miguel Femech define la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución como la detención que presenta su avance, merced a causas exteriores a él, y que transcurrido el tiempo, o bien desaparecen volviendo a reanudarse dicho avance, o son substituidas por otras que producen la extinción definitiva -- del proceso.

Por su parte Manuel María Diez (27) nos dice - que "El acto administrativo ejecutorio puede suspenderse, vale decir, no a efectuarse, si la Ley establece que la iniciación de un recurso interpuesto por un particular, - que se sienta afectado por el acto en su derecho subjetivo o intereses legítimos, hace procedente esta suspensión".

Conforme al artículo 144 del Código Fiscal de la Federación en vigor, en relación al 141 y 142 del mismo ordenamiento, el procedimiento económico coactivo se suspenderá durante la tramitación de los recursos administrativos o Juicios de Nulidad, siempre y cuando lo solicite el interesado y garantice el crédito fiscal y sus accesorios legales en alguna de las siguientes formas: - Prenda o hipoteca, fianza otorgada por Compañía autoriza

(26) Rodríguez Lobato, Raúl, "Derecho Fiscal", Harla, S.A., México 1983, página 205

(27) DIEZ, Manuel María, "Manual de Derecho Administrativo", Editorial Plus Ultra, 1983, Buenos Aires, México 1985.

da, la que no gozara de los beneficios de orden y excusión, secuestro en la vía administrativa, u obligación solidaria asumida por tercero, que compruebe su idoneidad y solvencia.

3.2. REQUISITOS PARA QUE SE SUSPENDA EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

Conforme a la regulación del Código Fiscal de la Federación, para que proceda la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, será necesario:

a).- Que medie la interposición de Recurso Administrativo o Juicio de Nulidad. Debe considerarse que también es procedente la suspensión en los casos de Juicio de Amparo, pues del espíritu de la norma se advierte la idea de su posibilidad, tratándose de cualquier medio de defensa, en cuya acepción más amplia se ubica el juicio autónomo de garantías, ya que la misma autoridad abocada a conocer del juicio, podrá conceder incidentalmente dicha suspensión, previa garantía del interés fiscal.

Para probar el hecho de la existencia de la interposición de un medio de defensa, el recurrente queda obligado a presentar ante la Oficina Ejecutora, una copia de la promoción donde ella se contenga, pero, por razón lógica, debe acreditar al mismo tiempo haberla presentado ante la autoridad correspondiente. De este modo, en las oficinas siempre se exige del causante que la copia del escrito que contiene su impugnación que se adjun

ta a la solicitud de suspensión, presente constancia o sello en tal sentido, o la exhibición de algun ejemplar con esta característica, para hacer la certificación correspondiente.

b).- Que lo solicite el interesado, esto es, la suspensión no puede ser concedida de oficio. Acerca de este requisito, y en contra de lo establecido en algunas disposiciones internas de tipo administrativo, debe estimarse aplicable el criterio del Tribunal Colegiado, transcrito a continuación:

"PRESCRIPCIÓN. RECURSOS.- Los Recursos Administrativos no deben estimarse establecidos por el Legislador como trampas o o-laberintos procesales, cuyo objeto sea en torpecer la defensa de los derechos de los particulares, sino como medios creados para facilitar esa defensa y la solución de las controversias mediante su composición legal. En consecuencia, cuando las autoridades han determinado la existencia de un crédito o realizado su cobro, debe estimarse interpuesto por el causante el recurso pertinente que en su demanda alega haber interpuesto invocando en ese recurso la prescripción en términos de los artículos 168 y 160 y relativos del Código Fiscal de la Federación, cuando se satisfaga cualquiera de las tres condiciones siguientes, sin que por un

formalismo o rigorismo exagerados pueda exigirse que se satisfagan dos o tres - de ellas, ya que bastará una sola: a) - que se mencione el nombre del recurso; - b) que se mencione el precepto que est - blece el recurso, o c) que la instancia pueda estimarse dirigida a quien deba - resolver ese recurso, sin que pueda dár - sele a dicha instancia otra finalidad - útil o legalmente razonable, que no sea la de interponer el recurso"

Con ello se confirma que con la sola presentación del escrito se debe considerar que ha mediado solicitud de esta naturaleza, cuando razonablemente no pueda darse otro significado a la promoción del particular, v. gr.: Cuando a través de él hace saber de la impugnación a la oficina ejecutora "para los efectos legales que pro - cedan";

c).-Que se garantice el interés fiscal en alguna de las formas señaladas en el artículo 141 del Código.

"Garantizar el interes fiscal significa asegurar a las autoridades fiscales el cumplimiento de sus -- obligaciones, mediante la afectación de bienes determinados o del compromiso de pago asumido por un tercero para el caso de incumplimiento por parte del deudor originario". (28)

(28) Kayl, Dionisio.J. "Brevario de Procedimientos Fiscales de Defensa", Ediciones Fiscales ISBF, S.A., Tercera Edición, México 1984, Página 80.

"También merece mencionarse que cualquier garantía deberá ampliarse por los recargos que se generen durante su vigencia, por el importe de los recargos correspondiente a los doce meses siguientes y obviamente hasta alcanzar el tope máximo del 250% (actualmente del 500%)- a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación en vigor". (29)

Naturalmente, si dentro del procedimiento de ejecución se hubieran embargado bienes bastantes para -- considerarse garantizado el crédito, no deberá exigirse la garantía adicional, como lo dispone el tercer párrafo del artículo 144 del Código; pero debe tomarse en cuenta que en estos casos, y cuando la garantía se ha otorgado - por el solicitante en forma especial para lograr la suspensión del procedimiento, la Hacienda Pública podrá ampliar siempre los embargos y las garantías susodichas, - en los términos de los artículos 154 del Código, y 69 y 70 fracción I del Reglamento del Código Fiscal.

De acuerdo con las disposiciones citadas, si - dentro del procedimiento Administrativo de Ejecución se hubiera llegado a la traba de bienes o negocios, y posteriormente se solicita la suspensión del mismo, otorgándose aparte la garantía de interés fiscal, podrá el interesado, fundadamente, pedir el levantamiento del embargo, - por haberse reemplazado la garantía en este caso.

(29) Kail, Dionisio J. "Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa", Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México 1984, Págs. 86 y 87

3.3. DE LOS EFECTOS DE LA PRESENTACION DE LA SOLICITUD DE SUSPENSION.

Ante la sola presentación de la solicitud debidamente requisitada, es decir, acompañada de la prueba de que se interpuso un medio de defensa, la Oficina Ejecutora podrá suspender provisionalmente el procedimiento administrativo de ejecución, (discrecionalmente, porque el Código no lo contempla) y conceder un plazo razonable para que otorgue la garantía de interés fiscal, siempre que el contribuyente actúe dentro de lo que se menciona en el artículo 144 primer párrafo del Código, o sea, que si el contribuyente no presenta, tanto el escrito del recurso y la garantía del interés fiscal en cualquiera de las formas que marca el artículo 141 del ordenamiento legal multicitado, en el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surtan efectos la notificación del acto cuya suspensión se solicita, deberá continuar el procedimiento económico-coactivo.

3.4. DEL PLAZO PARA SOLICITAR LA SUSPENSION

El plazo para la presentación de la solicitud se encuentra establecido en el artículo 144 del Código, que a la letra dice "No se ejecutarán los actos administrativos cuando se solicite la suspensión ante la autoridad Ejecutora y se acompañen los documentos que acrediten que se ha garantizado el interés fiscal. Dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende".

Conforme a la interpretación de la norma, como se hace en la práctica, tal solicitud puede válidamente encaminarse tanto para suspender el procedimiento ya en pleno desarrollo, como para impedir su inicio.

Así sucede en la realidad, pues la promoción - generalmente se presenta a partir del momento de la notificación de la existencia del crédito, sin que se haya - iniciado aún el procedimiento de cobro.

Se entiende como inicio del procedimiento coactivo no la fecha en que se notificó el crédito fiscal al contribuyente, sino el momento en que el notificador-ejecutor se constituye ante el contribuyente, o su representante, con la orden (Mandamiento de Ejecución) firmada - por el Jefe de la Oficina Ejecutora, para requerirle el pago de dicho crédito o embargarle en su caso, con fundamento en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

3.5. FORMA EN QUE DEBE SER PRESENTADA LA SOLICITUD DE SUSPENSION - DEL PROCEDIMIENTO EJECUTIVO.

Siendo tan importante el aspecto de la suspensión dentro del tema de los recursos, y no existiendo -- precepto ilustrativo alguno para el promovente, de los -- términos en que deba proceder a este respecto, es importante sugerir la forma correcta y práctica de elevar esa solicitud.

Partiendo de la base de que la instancia debe ser presentada por escrito, el interesado debe, primeramente, presentarla dentro de los plazos señalados en -- las disposiciones aplicables, de acuerdo con la defensa particularmente esgrimida.

Uno de los ejemplares de esa promoción, en -- donde conste la fecha de su recibo en la Dependencia en la cual la hubiere entregado, se deberá agregar a la solicitud de suspensión del procedimiento (redactada por - separado) y dirigirla precisamente a la Oficina que tiene encomendado el cobro del crédito.

En la solicitud se pedirá, en forma clara, -- que se suspenda el procedimiento, con base en el artículo 144 del Código, y se motivará, precisamente, con la interposición del medio de defensa hecho valer en contra del crédito. Se insiste que la solicitud se formulará en escrito aparte, aún en el caso de que tanto el recurso como la solicitud de suspensión deban promoverse ante la misma autoridad. Igualmente, en este último supuesto, al pedimento de suspensión deberá anexarse la copia del escrito del recurso, sellado de recibido.

Cuando los gastos ocasionados por la aplica-- ción del procedimiento administrativo de ejecución se - cargan al deudor, será prudente, en aquellos casos en - que la solicitud de suspensión se eleva inmediatamente ante la realización de una nueva diligencia dentro de - ese procedimiento, que el interesado entregue directa--

mente al Grupo cuatro (Notificación, requerimiento y embargos) de la oficina ejecutora, una copia más de la solicitud y sus anexos, cuyos originales debe presentar -- por conducto de la Oficialía de Partes de dicha oficina.

De esta suerte se evitarán complicaciones ulteriores, que de presentarse obligarían a nuevas impugnaciones de las diligencias que se practicarán con posterioridad a tal solicitud.

Por esto se recomienda dicha medida preventiva, pues el exceso de trabajo en tales oficinas, potencialmente es la causa principal de muchos problemas, como este y otros semejantes, tan fáciles de precaver.

C O N C L U S I O N E S

PRIMERA.- Los recursos administrativos constituyen un elemento de gran importancia en la realización de los fines de la legalidad en la actuación de la autoridad administrativa, toda vez que en virtud de su existencia se establece la posibilidad de que la autoridad revise su actuación para ajustarla a derecho, y el contribuyente pueda asegurarse de la legalidad en los actos de la Administración, sin tener que acudir ante la autoridad judicial.

SEGUNDA.- El Código Fiscal de la Federación en vigor, con un sentido de mejor sistematización, incluyó en la disposición que contiene al Recurso de Oposición al Procedimiento Ejecutivo, los recursos que el Código anterior se referían a tercerías, como lo son el Recurso de Oposición de Tercero y el de Reclamación de Preferencia, toda vez que éstos dos últimos se referían a situaciones que forman parte del procedimiento económico-coactivo.

TERCERA.- Como consecuencia de lo referido en la conclusión anterior, el Código Fiscal de la Federación en vigor sólo establece los recursos de Revocación, de Oposición al procedimiento Administrativo de Ejecución y de Nulidad de Notificaciones.

CUARTA.- Con un criterio unificador de los plazos para la interposición de los medios de defensa a favor del particular, el Código Fiscal de la Federación en

vigor señala que el plazo para la interposición de los recursos será de 45 días, siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende, a diferencia del Código Fiscal de la Federación derogado, que señalaba un plazo de 15 días hábiles.

QUINTA.- El establecimiento del Recurso de Nulidad de Notificaciones es de suma importancia para el buen funcionamiento de la Administración Fiscal, en virtud de que a través de él pueden rectificarse las deficiencias formales que se presentan en el trámite administrativo, sin necesidad de esperar a que la autoridad emita la resolución definitiva.

SEXTA.- La práctica nos muestra que la actividad de notificación que realiza la administración es muy deficiente, ya que los notificadores-ejecutores, en su gran mayoría, carecen de la preparación suficiente para llevar a cabo sus funciones, por lo que incurren constantemente en muchos errores al notificar a los contribuyentes, por lo que la posibilidad de impugnar esas notificaciones, a través de este recurso, permite corregir esas deficiencias.

SEPTIMA.- El hecho de que queden sin efecto las actuaciones posteriores a una notificación que haya sido anulada por medio de este recurso, se traduce en un principio de economía en el procedimiento, puesto que se derivan de un acto ilegal.

OCTAVA.- Es importante que el trámite del Recurso de Nulidad de Notificaciones se realice ante la autoridad que practicó dicha notificación, ya que ella es la que tiene los antecedentes del asunto en el que se produjo la notificación.

NOVENA.- No obstante lo anterior, cuando ya se encuentre el asunto en el Tribunal Fiscal de la Federación, la autoridad administrativa no es competente para resolver sobre su legalidad, puesto que será materia del Organó Jurisdiccional que conoce del mismo.

DECIMA.- Es importante que el contribuyente formule solicitud de suspensión del procedimiento económico-coactivo ante la autoridad ejecutora, en virtud de que, de no hacerlo así, dicha autoridad continuará con el procedimiento de cobro del crédito o créditos fiscales.

DECIMA PRIMERA.- Aún cuando el contribuyente haya presentado Recurso Administrativo conforme lo contempla el Código Fiscal de la Federación en vigor, y haya garantizado el interés fiscal en cualquiera de las formas que contempla el ordenamiento legal antes citado, si no existe formalmente solicitud de suspensión al procedimiento de ejecución, dicho procedimiento continuará.

DECIMA SEGUNDA.- Es necesario que junto con todo recurso presentado ante las autoridades administrativas, conforme al artículo 144, relacionado con el 141 --

del Código Fiscal de la Federación en vigor, se presente garantía del interés fiscal, ya que para la suspensión de dicho procedimiento, no es suficiente sólo presentar copia del recurso.

B I B L I O G R A F I A

AGUILAR ALVAREZ, Javier
"Jurisprudencia en materia Fiscal Federal vigente"
Ediciones Contables y Administrativas, S.A., Primera Edición.
México 1984.

BRISEÑO SIERRA, Humberto
"Derecho Procesal Fiscal"
Cárdenas Editor, Segunda Edición
México 1975

DE LA GARZA, Sergio F.
"Derecho Financiero Mexicano"
Editorial Porrúa, S.A.
México 1984, Pág. 756

DE PINA, R. y CASTILLO L. J.
"Institución de Derecho Procesal Civil"
Editorial Porrúa S.A., Tercera Edición.
México 1974, Pág. 373

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto
"Principios de Derecho Tributario"
Editorial Pac
México 1986

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto
"Elementos de Derecho Administrativo"
Editorial Limusa, Primera Edición
México 1986

DIEZ, Manuel María
"Manual de Derecho Administrativo"
Editorial Plus Ultra, Tercera Edición
México 1983

Fraga, Gabino
"DERECHO ADMINISTRATIVO"
Editorial Porrúa, S.A.
México 1968, Pág. 353

HERRERA CUERVO, Armando
"Recursos Administrativos y Suspensión del Procedimiento
Administrativo de Ejecución"
Editorial Porrúa, S.A., Primera Edición
México 1976

KAYL, Dionisio J
"Brevario de Procedimientos Fiscales en Defensa"
Ediciones Fiscales ISEF S.A., Tercera Edición.
México 1986

LERDO DE TEJADA, Francisco
"Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado"
Centro de Investigación Tributaria
México 1972, Pág. 218

MARGAIN MANTOU, Emilio
"Derecho Tributario Mexicano"
Editorial Universitaria Potosina, Tercera Edición
México 1977

MARIENHOFF, Miguel
"Tratado de Derecho Administrativo Tomo I"
Ediciones Glem, Primera Edición.
Buenos Aires, 1965, Pág. 640

MARTINEZ LOPEZ, Luis
"Derecho Fiscal Mexicano"
Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
Cuarta Edición, Quinta reimpresión.
México 1982

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DEL ESTADO DE MEXICO
"Estudio sobre medios de defensa y otros temas fiscales"
Primer número extraordinario
México 1978

RODRIGUEZ DOMINGUEZ, Humberto
"Manual para la defensa Fiscal de los Contribuyentes"
Dofiscal Editores, Quinta Edición
México 1984

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl
"Derecho Fiscal"
Harla S.A.
México 1985

SERRA ROJAS, Andrés
"Derecho Administrativo Tomo Uno y Dos"
Séptima Edición
México 1976