



44
209

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

" A C A T L A N "

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ANALISIS LOGICO-JURIDICO DEL RECURSO DE REVOCACION,
QUE ESTABLECE EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A

DIONISIO CALVO LOPEZ.

ACATLAN, ESTADO DE MEXICO.

1994.



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.

A DIOS Y A LA NATURALEZA:
Por darme la vida e inteligencia.

A MI MAESTRO:
LICENCIADO EDUARDO BECERRIL VEGA,
mi sincero y eterno agradecimiento
por su valioso tiempo, profesiona-
lismo y sus consejos, sin los cua-
les la realización de este trabajo
no hubiera sido posible.

**A LA SEÑORA, PATRICIA MORALES DE
BECERRIL:**
Gracias por la confianza y apoyo _
que me brindó.

A MIS PADRES:
ALVINA Y ESTEBAN (Que están en el
cielo) mi gratitud y cariño por --
iniciarme en el camino de la vida.

A MI ESPOSA:

LETICIA VALENTINA, con todo mi ---
amor, cariño y gratitud porque, --
nunca dudaste que juntos lograría-
mos esta meta.

A MIS HERMANOS:

FORTINO, ALBERTO, JUAN Y GLORIA,
Gracias por todo el apoyo a mi per
sona en momentos difíciles de mi -
vida.

A MIS SUEGROS:

Los señores, **DON PEDRO Y DOÑA DO--**
MINGA, por el enorme e incondicio-
nal apoyo que me han brindado.

ANALISIS LOGICO-JURIDICO DEL RECURSO DE REVOCACION, QUE
ESTABLECE EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

INTRODUCCION.

CAPITULO I.

LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

Pág.

A) Reseña histórica de los recursos.....	1
B) Definición del recurso.....	10
C) Naturaleza jurídica.....	13
D) Elementos y clasificación de los recursos.....	19
E) Figuras jurídicas afines.....	25
1. Los recursos y las acciones jurisdiccionales.....	25
2. La alzada o recurso jerárquico.....	28
3. Derecho de petición.....	32
4. El silencio de la Administración.....	37

CAPITULO II.

EL RECURSO DE REVOCACION.

Análisis del recurso administrativo de revocación....	45
A) Conceptos preliminares.....	45
B) Definición de revocación.....	58
C) Procedencia del recurso.....	65
D) Improcedencia del recurso.....	96

CAPITULO III.

TRAMITACION DEL RECURSO DE REVOCACION.

	Pág.
A) Presentación y admisión del recurso.....	100
B) Ofrecimiento y admisión de la pruebas.....	122
C) Desahogo de las pruebas.....	127
D) Valoración de las pruebas.....	129
a. Documental pública.....	129
b. Documental privada.....	130
c. Pericial.....	132
d. Inspección o reconocimiento.....	132
e. Testimonial.....	133
f. Presuncional.....	136

CAPITULO IV.

CONSECUENCIAS DE LA RESOLUCION.

A) Efectos de la revocación.....	138
B) Confirmación de la resolución.....	139
C) Modificación de la resolución.....	139
D) Notificación de la resolución.....	142
a) Personales.....	143
b) Por estrados.....	144
c) Por edictos.....	144
E) Autoridades facultadas para resolver el recurso..	145

CONCLUSIONES.....	150
-------------------	-----

BIBLIOGRAFIA.....	152
-------------------	-----

INTRODUCCION.

Con vista en el devenir histórico de la humanidad, observamos que ha sido propósito permanente lograr una ordenación más justa de la convivencia humana, que se constata -- cuando la persona física o ente jurídico colectivo, forma -- parte de las relaciones jurídicas de coordinación o subordinación, ya como sujeto activo o pasivo, a las que el orden legal atribuye derechos y obligaciones, por ello, es dable -- afirmar que, el origen o principio de la estructura social, -- se sustenta o descansa en tres pilares fundamentales: la justicia, bien común y seguridad, manifestados en todo Estado -- de Derecho, puesto que, el Derecho, se nos presenta como el -- sentido común jurídico del pueblo, en constante lucha por la justicia, la cual se obtiene como el pan que da el trabajo -- cada día, mediante la celebración de relaciones jurídicas -- justas.

En las diversas y múltiples situaciones controvertidas -- que suceden cotidianamente en la vida social, la autoridad -- administrativa lesiona derechos o intereses del particular -- jurídicamente protegidos, por cuya razón, resulta de trascendencia analizar detenidamente las causas que motivaron estos problemas y evitar que se produzcan, mediante la aplicación -- estricta de las normas vigentes y, consecuentemente, acercar -- nos a la idea que expresara el Lic. Genaro María González: -- "a mayor civilización debe corresponder mejor legislación, -- que se refleja en todo estado de derecho".

El gobernado, particular, causante, contribuyente o sujeto obligado por el precepto constitucional a: "Contribuir -- para los gastos públicos, así de la Federación como del Dis-

trito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", en ocasiones es constreñido por la autoridad administrativa al pago de créditos fiscales improcedentes, infringiendo las disposiciones aplicables del caso y en detrimento de la economía del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria. Para evitar lo anterior, se han instituido medios de defensa para salvaguardar los intereses del contribuyente frente a los excesos de poder.

Es así como se establece el recurso de revocación, que constituye un valioso y efectivo instrumento de control de legalidad de los actos de las Dependencias del Ejecutivo en materia Fiscal, ante una realidad cada vez más cambiante y mudable. Por razones obvias, el presente trabajo no es todo lo completo que hubiésemos deseado; sin embargo, consideramos que puede resultar de utilidad para quienes penetren en el conocimiento de los recursos de carácter administrativo.

CAPITULO I.

LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

A) Reseña histórica de los recursos.

Para conocer los antecedentes de nuestro Derecho, recurrimos a la fuente más fecunda de las Instituciones Jurídicas Occidentales, como es el Sistema Jurídico Romanista, que influyó en su formación a través del Derecho Español. Hasta tiempos relativamente recientes, nuestros tribunales fundaban sus resoluciones en leyes españolas, como es el caso del Código Alfonsino, integrado por leyes compiladas en tiempos del Rey Alfonso "el Sabio", llamadas las siete partidas.

Con vista en el Derecho Romano, no pretendemos hacer un examen acabado del tema a que se refiere el presente trabajo, sino, por el contrario, una breve exposición.

El concepto de recurso administrativo lo analizaremos - en forma genérica, para abordar posteriormente el estudio es pecífico del recurso de revocación.

Así, Guillermo Floris Margadant, afirma que uno de los recursos de aquella época, era la REVOCATIO INDUPLUM, cuyos antecedentes son en cierta forma vagos; sin embargo, se ha podido establecer que dicho recurso se interponía por defectos de fondo o forma de la sentencia, por cuya razón el demandado solicitaba la revisión del juicio mediante una ac-

ción con el mismo nombre del recurso.¹

Al respecto, Eugene Petit, señala a la IN INTEGRUM RESTITUTIO, como otro recurso de carácter extraordinario, mismo que se promovía en casos excepcionales. Este era procedente cuando por una sentencia se lesionaban derechos del demandado o demandante, logrando obtener del magisterio la IN INTEGRUM RESTITUTIO, pero sólo cuando concurrían determinadas -- condiciones: el dolo, la intimidación, error justificable o falso testimonio que motivara una sentencia injusta, o se -- tratara de un juicio contrario a un menor de veinticinco --- años.²

Con relación al tema, Urcicinio Alvarez, expresa que se tiene conocimiento de un recurso administrativo, procedente si había una controversia jurídica entre el Estado y particulares. En Roma el Estado jamás se despojó de sus atributos -- de soberano, pues en ningún caso sometió la decisión de la -- controversia a un órgano jurisdiccional. El recurso se creó -- para rescatar del poder de los particulares alguno de los -- bienes que le pertenecía, o bien, para cobrarse alguna deuda constituida a su favor, esto es, el recurso era para beneficio del Estado Romano y no para el gobernado.³

Finalmente, Sara Bialatosky y Agustín Bravo González, -- consideran que otro de los recursos era la INTERCESSIO, el --

1. Cfr. El derecho privado Romano, p. 174, 7a. Ed., Bbit. Esfinge, S.A. México, 1979.

2. Cfr. Tratado Elemental de Derecho Romano, p. 646, Bbit. Nahuatl, México, 1971.

3. Cfr. Curso de Derecho Romano, p. 182, T. I., Bbit. Revista de Derecho Privado, Madrid, 1955.

cual procedía en contra de la decisión del cuestor y otros - funcionarios públicos, cuando a criterio del particular su-
friera menoscabo o deterioro de sus intereses o cuando la --
sentencia resultara injusta, por cuyo motivo solicitaba la -
inejecución mediante el veto de los tribunales o por INTERCES-
SIO de los cónsules.⁴

La Ciencia del derecho al evolucionar por el transcurso del tiempo, transformó los recursos, pero en el área del De-
recho Civil, en cuyo ámbito destacaron los jurisconsultos ro-
manos por su trato lógico y autoridad científica. El derecho se dividió en dos grandes ramas del conocimiento jurídico: -
Público y Privado surgiendo de esta clasificación subáreas, -
como es el caso del Derecho Administrativo que se ubica en -
la rama citada en primer término.

Es dable afirmar que, el Derecho Administrativo como --
ciencia, surge en Francia en el siglo XIX. En México, al con-
sumarse la Independencia en 1821, el conocimiento sobre esta
materia era muy limitado, en razón de que al régimen político del virreynato sucede uno nuevo, cuyo propósito fundamen-
tal es el de legislar en el ámbito del Derecho Constitucio-
nal y Administrativo, para la formación de nuestro Estado in-
dependiente, razón por la cual no se le dió la debida impor-
tancia, sino después de la mitad del aludido siglo, en el --
que se despierta la inquietud de escribir sobre el particu-
lar, como es el caso de Don Teodosio Lares, quien en 1851 --

4. Cfr. Compendio de Derecho Romano, p. 170, 7a. Ed., Bbit. Pax Mex., Librería Carlos Ce-
sarman, S.A., México, 1975.

dictó en el Ateneo Mexicano 14 lecciones, mismas que se reco-
gen en el volumen denominado "Lecciones de Derecho Adminis--
trativo" publicadas en 1852, que por su significación histó-
rica, válidez y vigencia, transcribo lo siguiente:

"SEÑORES honrado por el ateneo con el diploma de socio_
de número, he querido contribuir á las nobles miras de esta_
sociedad filantrópica, dando lecciones de una ciencia pero _
cultivada entre nosotros, y de la más alta importancia para_
el acierto en la Administración Pública, hablo del Derecho -
Administrativo, por cuya perfección se han hecho tantos es--
fuerzos en la Francia, hasta llegar á elevarlo á una teoría_
verdaderamente científica, estableciendo principios positi-
vos, necesarios é incontestables, de que pudieran deducirse_
rectas y seguras consecuencias para el bien y mejora en la -
administración de los pueblos, Cormenin y Macarel en 1818, -
han sido los primeros que han dirigido en Francia la prácti-
ca de este Derecho, aquél en sus Cuestiones de Derecho Admi-
nistrativo, y éste en sus Elementos de Jurisprudencia, Geran-
do en 1819, y Foucart en 1814, han dignamente abierto el ca-
mino á la enseñanza de interesantísimo ramo del derecho, ha_
sabido coordinar Laferriere y cuyos principios ha procurado_
Chaveau Adolphe, con claridad y precisión, á fin de fijar es_
ta ciencia bajo sus verdaderas bases."⁵

Se destaca que los doctrinarios de aquella época eran -

5. Lecciones de Derecho Administrativo, pp. 1 y 2, Imprenta de Ignacio, Cuapitlan, México,
1852.

muy contados; sin embargo, cabe mencionar a José María Castillo Velasco, que con sus ideas apuntaron las bases para formar con las características propias de la época el Derecho Administrativo en nuestro país.

Cabe hacer hincapié, que la doctrina francesa se refiere únicamente al recurso contencioso administrativo, mismo que lo promovía el administrado por controversias con la administración ante tribunales administrativos. En México no se contaba con estos medios de defensa, por cuyo motivo los gobernados afectados en sus intereses ocurrían a los tribunales jurisdiccionales, lo cual nos obliga a reflexionar para afirmar que no existían propiamente recursos administrativos como los conocemos actualmente, dado que el particular se conformaba a través de quejas y reclamaciones por actos lesivos a sus derechos e intereses jurídicos.

Lo afirmado en el párrafo precedente, lo ratifica José María Castillo Velasco, quien expresa: "Es un deber de las autoridades del orden administrativo prestar atento oído a las quejas, satisfacer las justas reclamaciones, remediar abusos, favorecer los proyectos de mejoras locales, despertar el celo de las corporaciones públicas y en fin hacer todo el bien posible resolviendo de plano los negocios leves, y los graves previa la instrucción de expediente gubernativo sucinto y poco dispendioso".⁶

Con vista en lo expuesto, estas defensas no consagran -

6. Derecho Administrativo Mexicano, p. 275, T. II, Bbit. Taller de Imprenta de la Escuela de Artes y Oficios para Mujeres, México, 1874.

en realidad una protección a los gobernados, pues la administración solamente está obligada a oír las quejas y satisfacer las justas reclamaciones, sin efectuar una revisión a fondo de sus actos, como ocurre con los medios de defensa de nominados recursos administrativos, toda vez que desconocían el derecho de los gobernados, de tal suerte que las reclamaciones y las quejas resultaban ineficaces, puesto que no se distinguía con claridad lo administrativo de lo contencioso administrativo.

Teodosio Lares, considera que: "No distinguiéndose en los negocios de la administración los que son puramente administrativos, de lo contencioso administrativo, los derechos de los ciudadanos se perjudican, sufren sus intereses, careciendo de remedios saludables, sin quedarles otro arbitrio que el inseguro y por lo común ineficaz, de la responsabilidad; los errores de la administración no se corrigen, y la energía en la acción del ejecutivo, es la ruina de aquellos sobre los cuales se ejerce. En vano sería buscar en la legislación vigente un recurso que proporcionara la representación de tan graves perjuicios."⁷

En base a la confusión existente entre la reclamación interpuesta por el particular ante la administración y el recurso contencioso administrativo que resolvía el poder judicial, se deriva la ineficacia e inseguridad de los medios de defensa de carácter administrativo.

7. Lares, Teodosio. *ob. Cit.*, pp. 7 y 8.

El desconcierto era evidente, en razón de considerar -- que los recursos administrativos debían tener semejanza con los recursos del Derecho Privado. Sin embargo, al paso del tiempo las defensas de que se trata, adquirieron características propias que permitieron establecer el significado de los recursos administrativos.

La trascendencia de los recursos administrativos se con firma en el año de 1929, en que la Suprema Corte de Justicia de la Nación dictó una ejecutoria en la cual manifestó que - antes de interponer el juicio de amparo en materia adminis-- trativa, debían agotarse previamente los recursos o medios - de defensa con que contara el particular para combatir los - actos administrativos que le causaran agravio.

Antonio Carrillo Flores, con relación a dicha ejecuto-- ria expresó: "El problema de los recursos administrativos en México tiene interés sobre todo a partir del año de 1929, en que la Suprema Corte de Justicia, sienta tesis de que la pro cedencia del amparo en materia administrativa está condicio-- nada al agotamiento de los recursos o medios de defensa con-- que el particular cuente para impugnar una decisión que le - agravie".⁸

No obstante lo afirmado en el párrafo anterior, el re-- sultado no fué del todo positivo, pues el Derecho Administra-- tivo en la década de los años 30, no se había desarrollado - plenamente y, por consecuencia, los recursos seguían la mis-

8. La Justicia Federal y la Administración Pública, p. 105, 2a. Ed., Edit. Porrúa, México, 1973.

ma suerte. Aún más, las fuentes en esta área de conocimiento eran de autores extranjeros, que por razones obvias, no tenían aplicación en nuestro país por no resultar congruentes sus teorías con nuestro sistema jurídico.

Gabino Fraga, con relación al tema dice: "En la exposición del régimen administrativo de nuestro país hemos ocurrido con mucha frecuencia a teorías sustentadas en el extranjero para explicar fenómenos similares. Esto ha obedecido a la falta de fuentes nacionales que puedan prestar la utilidad de aquellas teorías y, que a pesar de que en México se han escrito ya tratados de Derecho Administrativo, como los de Lares, Cruzado y Castillo Velazco, el esfuerzo que dichos tratados significa, se refiere a épocas en que todavía era más incipiente, de lo que es en la actualidad, la rama del derecho relativa a la administración".⁹

Cabe destacar que los tratadistas de la materia en el año de 1938, convinieron al afirmar que el derecho administrativo estaba en plena formación y, consecuentemente, los recursos administrativos como parte integrante o capítulo de dicha área de conocimiento.¹⁰

Es así como el Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de diciembre de 1938, publicado en el "Diario Oficial" el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1.º de ene-

9. Derecho Administrativo, Advertencia Preliminar, Edic. Porrúa, México, 1934.

10. Cfr. Dávila Gámez, Anselmo. El Estado de Derecho, pp. 57 y 58, Tesis Profesional, Facultad de Derecho, México, 1938.

ro de 1939, establece en el artículo 227, un recurso de Revisión en los términos que se informan: "Contra las resoluciones que las Oficinas Federales de Hacienda impongan multas - hasta...\$100.00, existirá el recurso de revisión ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

Posteriormente, con mejor técnica jurídica, el Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de diciembre de 1966, publicado en el "Diario Oficial" de la Federación el 19 de enero de 1967, vigente a partir del 1.º de abril de 1967, estatuye en el numeral 160 lo siguiente: "Cuando las leyes fiscales no establezcan recursos, procederán:

- I. La revocación;
- II. La oposición al procedimiento ejecutivo;
- III. La oposición de tercero;
- IV. La reclamación de preferencia; y
- V. La nulidad de notificaciones".

Por último, con depuración de la técnica jurídica, en lo relativo a los recursos administrativos, el Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de diciembre de 1981 publicado en el "Diario Oficial" de la Federación el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1.º de enero de 1983, con excepción del Título Sexto, del procedimiento contencioso administrativo, cuya vigencia es a partir del 1.º de abril de 1983, instituye en el artículo 116 los recursos administrativos que siguen: "Contra los actos administrativos dictados -

en materia fiscal federal, se podrá interponer los siguientes recursos:

I. El de revocación.

II. El de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

III. El de nulidad de notificaciones".

Cabe hacer hincapié, que el recurso de nulidad de notificaciones se derogó como tal a partir de 1988, actualmente se consigna como impugnación de las notificaciones.

B) Definición del recurso.

Para precisar el concepto de recurso administrativo, es necesario recurrir al significado etimológico, y la doctrina que por cierto, ha sido rica en expresiones respecto al tema que nos ocupa, en razón de que apunta diversos pareceres, -- criterios y opiniones.

Así, la palabra recurso deriva del latín recursus, el cual significa la acción y efectos de recurrir. Igualmente, se ha considerado como la facultad otorgada por la ley a la parte agraviada por una resolución judicial o administrativa, para solicitar al juez, tribunal o autoridad que la dictó, la deje sin efecto, o bien, lo modifique en determinado sentido, o en el caso, acudir a otro juez, tribunal o autoridad superior competente, para pedir sea mejorada, suspendida o revocada la resolución causante del agravio.¹¹

11. Cfr. Diccionario Enciclopédico U.T.E.H.A., p. 1112, T. VIII., Edit. Unión Tipográfica Editorial Hispanoamericana, México, 1963.

Joaquín Escriche, dice: "RECURSO. La acción que queda á la persona condenada en juicio para poder acudir á juez ó -- tribunal en solicitud de que se enmiende el agravio que cree habersele hecho".¹²

Guillermo Cabanellas, asienta: "El recurso es un medio -- o procedimiento extraordinario. Acudimiento a personas o cosas para solución de caso difícil".¹³

Al respecto, Eduardo Pallares, manifiesta: "Los recur-- sos son los medios de impugnación que otorga la ley a las -- partes y a los terceros para que obtengan, mediante ellos, - la revocación o modificación de una resolución judicial sea -- ésta auto o decreto."¹⁴

Rafael de Pina, menciona que: "RECURSO ADMINISTRATIVO. -- Medio de impugnación establecido contra los actos de la ad-- ministración pública y utilizable por los administrados cuan-- do, a su juicio le causen algún agravio".¹⁵

Gabino Fraga, al abordar los recursos administrativos, -- afirma que: "... Constituyen un medio legal de que dispone - el particular, afectado en sus derechos o intereses por un - acto administrativo determinado, para obtener en los térmi--

12. Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia, p. 1418, T. II., Francia, 1884.
13. Diccionario de Derecho Usual, p. 342, Edic. Viracocha, T. III. Buenos Aires, 1954.
14. Diccionario de Derecho Procesal Civil, p. 681, 9a. Ed., Edic. Porrúa, México, 1976.
15. Diccionario de Derecho, p. 416, Edic. Porrúa, México, 1983.

nos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo".¹⁶

Emilio Margain Manautou, expresa: "... el Recurso administrativo es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares por violación al ordenamiento o falta de aplicación de la disposición debida".¹⁷

Andrés Serra Rojas, considera al recurso administrativo como una defensa legal en favor del particular afectado, para impugnar un acto administrativo, procurando lo revoque, - anule o lo reforme una vez comprobada la ilegalidad o inoportunidad de la resolución.¹⁸

Por la trascendencia del tema, cabe apuntar la definición de recurso administrativo de Enrique Sayagués Laso, --- quien sostiene que son: "... los distintos medios que el derecho establece para obtener que la administración, en vía administrativa, revise un acto y lo confirme, modifique o revoque".¹⁹

16. Derecho Administrativo, p. 452, 14a. Ed., Ebit. Porrúa, México, 1971.

17. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, pp. 157 y 158, 2a. Ed., Ebit. Universitaria Rososina, México, 1969.

18. Cfr. Derecho Administrativo, p. 577, T. II, 10a. Ed., Ebit. Porrúa, México, 1981.

19. Tratado de Derecho Administrativo, p. 471, T. I., 4a. Ed., Ebit. Talleres Gráficos Barreiro y Ramos, Montevideo Uruguay, 1974.

El recurso administrativo, es el medio o la vía de derecho, para impugnar una decisión de la autoridad administrativa que resulta obligada a examinar ésta y dictar su reforma o extinción.²⁰

Con vista en los conceptos referidos se deduce que el recurso administrativo, es un derecho subjetivo del gobernado, para combatir los actos administrativos que causen agravio a sus intereses jurídicos. La autoridad al revisar el acto controvertido resolverá: revocar, modificar, o confirmar la resolución impugnada.

C) Naturaleza jurídica.

El tema de que se trata es motivo de debate por los tratadistas de la materia, en razón de afirmar que al resolverse el recurso, se ejecuta un acto jurisdiccional, no así para otros, por sostener que la resolución es de carácter administrativo.

En este orden de ideas Gabino Fraga, manifiesta que para calificarlo como acto jurisdiccional se ha establecido el siguiente razonamiento.

PRIMERO. Como requisito fundamental la existencia de -- una controversia entre la autoridad que emitió el acto y el particular afectado por la resolución;

20. Cfr. Marienhoff, Miguel. Tratado de Derecho Administrativo, p. 671, T. I., Edit. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1977. Mayer, Otto, Derecho Administrativo Alemán, p. 206, T.I., Edit. Depalma, Buenos Aires, 1949.

SEGUNDO. Que la tramitación del recurso establecido - en las leyes tiene un procedimiento semejante al jurisdiccional;

TERCERO. Las leyes estatuyen que el agraviado por una - resolución administrativa, puede optar, en defensa de sus intereses, por la vía administrativa, o bien, por la jurisdiccional, señalando que son equivalentes por lo que toca a la resolución que recae al recurso.

Ahora bien, para quienes se inclinan en sostener que la resolución del recurso es de carácter administrativo y no jurisdiccional esgrimen los argumentos que se informan:

PRIMERO. El recurso implica una función administrativa_ y no jurisdiccional.

SEGUNDO. En el recurso administrativo no existe una verdadera controversia.

TERCERO. La similitud de procedimientos en el ámbito administrativo como en el judicial, no basta para afirmar que se realiza una función jurisdiccional; y

CUARTO. Finalmente, aun cuando la ley estatuye paralelamente el recurso administrativo con el procedimiento judicial, no implica idéntica naturaleza jurídica.²¹

21. Cfr. Derecho Administrativo, pp. 454, y 455, 14a. Ed., Blit. Porrúa, México, 1971.

En conclusión, la autoridad administrativa al resolver los recursos de su competencia, emite una resolución exclusiva de la administración activa y no de carácter jurisdiccional, en razón de que el acto corresponde a una autoridad diversa de la judicial.

Con la finalidad de precisar la esencia jurídica del recurso administrativo, cabe determinar qué se entiende por acto jurídico.

Los doctos de la materia han reconocido la dificultad de precisar el concepto de acto administrativo, lo que no implica imposibilidad de elaborar éste. Convenimos que el acto administrativo tiene como antecedente o deriva del acto jurídico, por consecuencia, cabe plantear la siguiente interrogante: ¿Qué es un acto jurídico?. Los tratadistas lo aceptan como la manifestación, declaración o concreción de la voluntad basada o fundada en el derecho, para producir consecuencias jurídicas, no precisamente efectos, porque éstos son propios de las leyes naturales, en la inteligencia de que es necesario distinguir entre acto y hecho jurídico. El Doctor Raúl Ortiz Urquidí, manifiesta que el hecho se caracteriza porque la voluntad no interviene en la realización del acontecimiento, ni en la producción de las consecuencias jurídicas, no obstante, éstas se producen, como es el caso de la muerte natural de una persona, en que no interviene la voluntad, pero se producen consecuencias en el ámbito del derecho, como es la transmisión de derechos y obligaciones hereditarios, aun cuando no exista la voluntad. En cambio, en el acto jurídico, la voluntad sí interviene en la realización del acontecimiento, no así en la producción de consecuencias, sin embargo, éstas se producen, por ejemplo en el su-

puesto del homicidio intencional, cuya conducta típica lesiona un bien jurídicamente protegido, esto es, se destruye la vida humana, implicando la producción de las consecuencias previstas en el Código Penal para el Distrito Federal en materia del fuero común y para toda la República en materia -- del fuero Federal, aun cuando no se quieran éstas, puesto -- que se ha incurrido en la comisión de un delito, dándose la apertura de un proceso y consiguiente condena con reparación del daño.²²

En principio, la palabra acto significa acción, hecho, operación, diligencia, realización de una ceremonia, celebración de alguna cosa revestida de solemnidad, expresa la idea de un hecho público, de autoridad política.²³

Ahora bien, el acto administrativo es una declaración, manifestación o concreción de voluntad, de carácter unilateral de la autoridad administrativa u órgano público, encaminada o con el propósito de producir por vía de autoridad un efecto de derecho, esto es, crear una situación jurídica concreta. Este se manifiesta en sentido material, cuando proviene de un agente de la administración, el cual crea una situación jurídica subjetiva en beneficio de una persona que le permite aplicar una situación jurídica objetiva. En el ámbito formal, es toda manifestación volitiva de la administración.²⁴

22. Cfr. Derecho Civil, pp. 235 y 55, la. Ed., Edit. Porrúa, México, 1977.

23. Cfr. Barcia, Roque. Diccionario de Sinónimos Castellanos, pp. 268 y 269, 17a. Ed., So pena Argentina, S.A. Argentina, 1978.

24. Cfr. Sarría, Estorgio. Derecho Procesal Administrativo, p. 24, Edit. Temis, Bogotá, - 1963.

Enrique Sayagués Laso, expresa que el acto administrativo: "Es toda declaración unilateral de voluntad de la administración, que produce efectos subjetivos".²⁵

En este orden de ideas, Rafael Bielsa, define el acto administrativo: "Como una decisión general o especial, de una autoridad administrativa en ejercicio de sus propias funciones y que se refieren a derechos, deberes o intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellas". Añade "Que el acto administrativo, a diferencia del hecho Administrativo, debe ser siempre una decisión, una expresión de voluntad de la autoridad manifestada, expresa o tácitamente y dirigida a un fin o propósito concreto. Si considera uno o más casos pero individualmente determinados y se manifiesta de manera concreta, el acto administrativo es especial. Si considera de manera general y abstracta una pluralidad de casos o una situación general, el acto administrativo es general. El acto debe emanar de una autoridad administrativa, lo que no obsta a que las autoridades legislativa y judicial realicen también actos administrativos aunque obre en ejercicio de sus propias funciones y que esa función sea administrativa. Por último, el acto debe nacer de una actividad jurídica de la administración pública y dirigirse a producir efectos jurídicos".²⁶

Para Hauriou, el acto administrativo que llama decisión

25. Tratado de Derecho Administrativo, p. 388, T. I., 4a. Ed., Talleres Gráficos Barreiro y Ramos, Montevideo Uruguay, 1974.

26. Citado por Díez, María. El Acto Administrativo, p. 103, 2a. Ed., Edic. Tipográfica Editora Argentina, S.A., Buenos Aires, 1961.

ejecutoria, puede expresarse como: "Toda declaración de voluntad tendiente a producir un efecto de derecho con relación a los administrados, emitidos por la autoridad administrativa bajo una forma ejecutoria, vale decir, que puede ejecutarse de oficio". Agrega: "que en la definición intervienen elementos de forma y de fondo. Los elementos de forma se refieren a la autoridad administrativa de la que debe emanar el acto y a la circunstancia de que tal acto tenga fuerza ejecutoria. En cuanto al elemento de fondo, lo constituye la circunstancia de que el acto constituye una declaración unilateral de voluntad administrativa, con el objeto de producir un efecto de derecho con respecto a los administrados -- conforme al mejor servicio".²⁷

El Acto Administrativo, lo define Antonio Carrillo Flores, Así: "Un acto administrativo es ejecutorio cuando la administración pública no necesita contar con el apoyo de las autoridades jurisdiccionales para proceder a ejecutar y exigir a los particulares aquello que en el acto administrativo está mandando u ordenando".²⁸

En opinión de Andrés Serra Rojas, el acto administrativo es: "Una declaración unilateral, concreta y ejecutiva que constituye una decisión ejecutoria, que emana de la Administración Pública y crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la Satisfacción del interés general."²⁹

27. Citado por Díez, Manuel María. El Acto Administrativo, p. 104, 2a. Ed. Tipográfica -- Editora Argentina, S.A. Buenos Aires, 1961.

28. La Justicia Federal y la Administración Pública, p. 74, 2a. Ed., Ed. Porrúa, México, 1973.

29. Derecho Administrativo, p. 251, 6a. Ed., Ed. Porrúa, México, 1974.

Miguel Acosta Romero, afirma que: "El acto administrativo es una manifestación unilateral y externa de voluntad, -- que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general".³⁰

Por último, Manuel María Díez, declara: "Podemos decir que el acto administrativo puro es una declaración concreta y unilateral de voluntad de un órgano de la administración activa en ejercicio de la potestad administrativa."³¹

De acuerdo con lo expuesto, cabe convenir que el acto administrativo es de naturaleza jurídica procedimental, pues es obvio que éste está dentro de un proceso administrativo, realizándose por medio de un procedimiento para obtener una resolución fundada y motivada.

D) Elementos y clasificación de los recursos.

Es dable afirmar que los elementos de una cosa, o bien, de un concepto, son los que integran o concurren a la formación de éstas: Así, los elementos del recurso administrativo pueden ser de:

1. Existencia o de esencia.
2. Secundarios.

30. Teoría General del Derecho Administrativo, p. 529, 2a. Ed., Primer curso Universidad Nacional Autónoma de México, Dirección General de Publicaciones, México, 1975.

31. El Acto Administrativo, p. 108, 2a. Ed., Tipográfica Editora Argentina, S.A., Buenos Aires, 1961.

Los primeros, resultan indispensables en la formación - de los recursos administrativos, pues de no ocurrir los necesarios y suficientes, motivaría la inexistencia de éstos. -- Por el contrario, los secundarios son aquéllos cuya ausencia no constituye una laguna infranqueable para la validéz del - recurso.

Sergio Francisco de la Garza, considera como elementos esenciales, los siguientes:

1. Una ley que establezca el recurso;
2. Que exista un acto administrativo impugnado;
3. Que haya una autoridad administrativa ante quien de-
ba promoverse y resolverse;
4. Que haya la afectación de un derecho o interés jurí-
dico del recurrente; y
5. Que la autoridad tenga la obligación de dictar una -
resolución en cuanto al fondo.³²

Emilio Margain Manautou, considera como elementos secundarios, los siguientes:

1. Término dentro del cual ha de hacerse valer;
2. Autoridad ante quien deba hacerse valer;

32. Cfr. Derecho Financiero Mexicano, p. 779, 9a. Ed., Edit. Porrúa, México, 1979.

3. Período de admisión de pruebas;

4. Plazo en el cual ha de resolverse el recurso una vez desahogadas las pruebas; y

5. Libertad para impugnar la nueva resolución ante tribunales jurisdiccionales.³³

La doctrina conviene en señalar que los elementos de existencia de los recursos de carácter administrativo, son dos: esenciales y secundarios. Los señalados en primer lugar varían, según el criterio de varios tratadistas, pero coinciden al afirmar como común denominador el estar previstos en una ley, así como la existencia de una resolución dictada por autoridad administrativa contra la cual se promueva el recurso. En cuanto a los secundarios, los criterios y pareceres de especialistas en materia de derecho convergen por lo que hace a que la omisión de éstos no origina la inexistencia del recurso.

La doctrina considera como uno de los elementos esenciales del recurso de revocación, el que esté legalmente establecido, situación que resulta evidente y palpable, pues, está instituido expresamente en los artículos 116 fracción I y 117, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación. Cabe apuntar que, para la procedencia del recurso en estudio, el afectado al acudir a la autoridad fiscal para interponerlo, debe cumplir con los requisitos siguientes:

33. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, p. 179, 2a. Ed., Edt. Universitaria Potosina, México, 1979.

POR ESCRITO. La obligación de interponer por escrito el recurso de revocación, la regulan los artículos 118 y 122 del Ordenamiento legal referido, en congruencia con los numerales 1802 y 1804 del Código Civil para el Distrito Federal al señalar, por regla general que, el consentimiento se declara en forma expresa, por palabras verbales o escritas o por signos inequívocos que manifiestan sin duda la voluntad de contratar.³⁴

Clasificación de los recursos.

En cuanto a su forma y naturaleza jurídica, son diferentes, por este motivo muchos doctrinarios se han ocupado de dividirlos en grupos a efecto de lograr su debida identificación y la mayor precisión; sin embargo, es incuestionable que su clasificación puede resultar en cierta forma arbitraria.

Manuel María Díez, afirma que: Los recursos administrativos se pueden ordenar en reglados y no reglados. Los reglados pueden tener su fuente en la ley formal o ser de origen reglamentario; en cambio, los no reglados son aquellos cuya existencia es implícita, pues aún no han sido objeto de reglamentación por parte de la autoridad pública.

Los recursos reglados se dividen en dos clases: el recurso reglado de carácter general y el recurso reglado de carácter especial. Los primeros se dan contra todo acto admi-

34. Véase. Borja Soriano, Manuel. Teoría de las Obligaciones, p. 180 y ss. Edit. Porrúa, - México, 1982. Y Código Civil Comentado de las Obligaciones, p. 9, Libro Editor M. Angel Porrúa, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, México, la. Reimpresión 1988.

nistrativo que afecte los derechos subjetivos o intereses legítimos del recurrente. Los especiales se interponen contra actos dictados en determinada materia que afecten derechos subjetivos de los interesados.

Los recursos no reglados tienen en el fondo las mismas características de los recursos reglados, con la salvedad de no estar previstos en la ley como tales, verbi gratia el recurso de reconsideración, la queja, la reclamación y la denuncia denominados por la doctrina remedios administrativos.³⁵

Emilio Margain Manautou, opina que el recurso administrativo se clasifica en el siguiente orden:

a) ante quien se interpone: Esto es, los promovidos --- frente a la autoridad emisora del acto. Los presentados ante el superior jerárquico y, por último, los conocidos por una comisión o dependencia especial.

b) Quien lo interpone, es decir, la persona que tenga - interés legítimo directo o indirecto. Tiene interés legítimo directo el titular de la resolución emitida por la autoridad administrativa. Tiene interés legítimo indirecto cualquier - otra persona afectada por el acto administrativo. Aún más, -- el interés directo o indirecto debe apoyarse en la ley, además de no haber precluido el derecho para interponer el recurso de que se trata, en otras palabras, el interés debe --

35. Cf. Derecho Administrativo, pp. 325 y 326, T. V., Edit. Plus Ultra, Buenos Aires, -- 1971.

ser directo, indirecto, legítimo y actual.

c) En consideración al objeto que se persigue, el recurso se divide en dos: recurso de reconsideración o de revocación, estatuido con la finalidad de que la autoridad emisora del acto lo reconsidere, pues afecta al gobernado por causas ajenas al fondo del asunto, esto es, por contener errores numéricos, de cálculo o procedimentales. El segundo lo constituye el recurso de revisión, el cual tiene por objeto un nuevo examen por parte de la autoridad jerárquica, por violaciones de fondo alegadas por el recurrente.

d) En cuanto a la materia, la autoridad administrativa puede emitir resoluciones sometidas al derecho administrativo, o bien, al derecho privado. En el primer caso la autoridad actúa como un órgano del Poder Ejecutivo. En el segundo supuesto la autoridad se conduce como un particular.

e) En cuanto al ordenamiento que lo estatuye, los recursos pueden fijarse en una ley o en un reglamento; en éste último, siempre y cuando no sea una norma cuya finalidad aclarar las disposiciones de la ley o hacer posible la aplicación práctica de la misma, pues si ésta no prevé un recurso administrativo, el reglamento no puede crearlo porque instituiría una obligación no señalada.

f) Por lo que se refiere a su naturaleza, el Código tributario para América Latina, clasifica al recurso administrativo en: obligatorio, cuando el contribuyente no conforme -- con la resolución emitida debe agotar éste antes de acudir a juicio. El optativo, se emplea a criterio del gobernado, esto es, puede promover recurso administrativo, o bien, acudir directamente a un tribunal.

g) Con vista en nuestra Legislación Federal, clasificamos los recursos administrativos en dos grupos: Los previstos en ordenamientos administrativos, así como los establecidos en normas tributarias.³⁶

E) Figuras jurídicas a fines.

El objetivo prioritario es el de explicar en forma sencilla y somera, la diferencia entre recursos administrativos y otras figuras jurídicas a fines. En este orden de ideas -- nos referimos a las siguientes:

1. Los recursos y las acciones jurisdiccionales.

Ambas figuras jurídicas son derechos subjetivos que promueve el particular en defensa del interés jurídico violado, sin que ello implique sinonimia. Ante la promoción del recurso administrativo, la autoridad administrativa actúa exclusivamente con este carácter, en la revisión de sus decisiones para corregir sus propios errores. Por el contrario, el ejercicio de las acciones ante el órgano competente frente a --- quien se plantea una controversia ésta se resuelve mediante el pronunciamiento de una sentencia.

Con relación al tema, Enrique Sayagués Laso, afirma: -- Que en los recursos la administración actúa en función administrativa al pronunciar una decisión de esta naturaleza, no así, en el ejercicio de la acción, pues el órgano competente

36. Cfr. Margain Maratua, Emilio. Ob. Cit. pp. 170 a 173.

interviene en función jurisdiccional y su respuesta constituye una sentencia.³⁷

Manuel María Díez, expresa que: El recurso administrativo se resuelve ante un órgano de este carácter; pero, la acción procesal administrativa se deduce ante un órgano judicial.

Las figuras jurídicas de que se trata, tienen como común denominador el de constituir medios de impugnación en favor de los gobernados, con el objeto de salvaguardar los derechos violados, por cuyo motivo se requiere de la voluntad denominada acción, cuyo concepto es uno de los más debatidos por los teóricos del derecho procesal.³⁸

En opinión de Giuseppe Chiovenda, la acción es uno de los derechos nacidos de la lesión de un derecho, es el poder jurídico de dar vida a la condición para actualizar la voluntad de la ley, esto es, es un derecho potestativo, en razón de que el gobernado puede hacer uso del mismo.³⁹

Es incuestionable que la acción constituye uno de los pilares en los que descansa el proceso, por tal razón, Francisco Carnelutti, afirma: es el derecho subjetivo procesal de las partes, sin que se confunda con la pretensión, con la.

37. Cfr. Tratado de Derecho Administrativo, p. 471, T. I. Edit. Talleres Gráficos Barreiro y Ramos, S.A., Montevideo, 1963.

38. Cfr. Díez, Manuel María. Ob. Cit., p. 322.

39. Cfr. Instituciones de Derecho Procesal Civil, p. 22 y ss., Edit. Revista de Derecho Privado, Madrid, 1954.

cual a menudo se mezcla, concluyendo que la acción es una relación y la pretensión un hecho.⁴⁰

Eduardo J. Couture, afirma: "Por convencionalismo de -- lenguaje que tiene ya varios siglos, se acostumbra llamar -- acción al poder jurídico que tiene el individuo de dirigirse a los órganos de la jurisdicción."⁴¹

José María Villar y Romero, al referirse a la acción -- administrativa, considera que ésta se traduce en el derecho de solicitar de los órganos de competencia administrativa, -- el reconocimiento de un interés jurídicamente protegido, -- situación que no origina una contienda en sentido riguroso, -- por significarse en una petición al órgano administrativo para la revisión de su acto. No así en la acción judicial por existir una controversia en sentido estricto como es el caso del derecho procesal civil.⁴²

Con vista en lo expuesto, se concluye afirmando que la acción es base de todo proceso jurídico, referido al área administrativa o judicial. En el supuesto de ejercitar ésta ante la autoridad administrativa a través del recurso administrativo, la consecuencia es la revisión del acto impugnado; -- no así cuando se ejercita en demanda judicial cuyo efecto es la resolución de un conflicto entre la administración y el -- promovente ante un órgano imparcial.

40. Cfr. Instituciones de Derecho Procesal Civil, p. 317, T. I., Edic. Ediciones Jurídicas Europa América, Buenos Aires, 1959.

41. Estudio de Derecho Procesal Civil, p. 25, T. I., Edic. Ediar, Sociedad Anónima, Ediciones, Buenos Aires, 1948.

42. Cfr. Derecho Procesal Administrativo, pp. 63 y 64, Primera Parte, Edic. Revista de Derecho Privado, Madrid, 1944.

2. La alzada o recurso jerárquico.

Existe un amplio abanico de criterios opiniones y pareceres en cuanto que el recurso jerárquico y el de alzada son uno mismo; sin embargo, se difiere en cuanto se afirma que se trata de dos recursos diferentes, por ello es dable aclarar la cuestión planteada.

Es indubitable que la palabra jerarquía deriva del --- griego como lo afirma Rafael Bielsa, misma que significa jefe con autoridad. Además, indica el orden de grados un órgano u autoridad superior. La expresión que nos ocupa es una de las más conocidas y generalizadas en los diversos órdenes de la actividad humana, aún cuando su empleo en el ámbito administrativo no lo es.⁴³

Al respecto, Antonio Lancis Sánchez, manifiesta: "El recurso en vía jerárquica, es aquel que se establece dentro de la misma administración, ante el superior para que, apreciándose por éste el acto impugnado del inferior, resuelva sobre su legitimidad y eficacia."⁴⁴

El interponer un recurso jerárquico, implica la intervención del órgano superior que tiene la facultad de revocar modificar o anular las decisiones del inferior, estableciéndose así una relación entre las autoridades superiores e inferiores.

43. Cfr. El recurso Jerárquico, pp. 3 y 4, Edt. Roque Palma Editor, Buenos Aires, 1964.

44. Derecho Administrativo, p. 35, 2a. Ed., Edt. Cultural, S.A., La Habana, 1945.

Establecido el concepto de recurso jerárquico, vale exponer el criterio que considera a dicho recurso y al de alzada como un solo recurso de carácter administrativo.

Conforme al parecer de Fritz Fleiner, "El recurso de alzada va siempre dirigido a la jerarquía superior, es decir, a la autoridad administrativa de más categoría que aquélla que dictó los actos administrativos."⁴⁵

Rogelio Martínez Vera, manifiesta: Cuando el recurso administrativo se interpone ante una autoridad distinta de la que emitió o dictó la resolución, recibe el nombre de alzada o jerárquico.⁴⁶

Los referidos juristas identifican el recurso con el -- mismo recurso jerárquico.

Sin embargo, los tratadistas consideran al recurso administrativo de alzada distinto del jerárquico, conforme a los razonamientos que se informan:

El destacado profesor Enrique Sayaqués Laso, explica--- que: La interposición del recurso jerárquico, motiva una revisión de las decisiones de los órganos subordinados a la autoridad jerárquica, implicando que el superior dicte la reso

45. Instituciones de Derecho Administrativo, p. 185, traducción de la 8a. Ed., Alemana por A. Gardín, Btit. Labor, S.A., Buenos Aires, 1933.

46. Cfr. Nociones de Derecho Administrativo, p. 257, 3a. Ed., Btit. Banca y Comercio, México, 1978.

lución definitiva, constituyendo la palabra final de la administración.

El recurso de alzada se promueve ante un órgano controlador administrativo, sin jerarquía respecto del que dictó el acto, por consiguiente el recurso jerárquico es un atributo propio de la jerarquía, implícito en toda organización -- centralizada. Por lo que toca al de alzada se requiere de -- textos expresos que necesariamente establezcan su existencia.

Con relación al tema, Agustín Gordillo sostiene: "Es -- aquel que se interpone ante el Poder Ejecutivo contra una de ci si ón de las autoridades superiores de un ente descentralizado de la administración nacional. Se lo denomina "impro-- pio" en cuanto no está sometido stricto sensu a la jerarquía del Poder Ejecutivo, por eso algunos autores prefieren llamarlo recurso de alzada".⁴⁷

Eduardo Pallares, con sentido lógico jurídico, refiere que la expresión, término, voz, vocablo, palabra: alzada resulta un tanto cuanto anticuada, en razón de que la misma -- puede significar APELACION, ubicándonos en otra instancia o tribunal superior.⁴⁸

Hemos de convenir que la apelación o alzada de un recurso previsto por el derecho civil, del cual conoce un tribu--

47. Procedimiento y Recursos Administrativos, p. 192, Edit. Jorge Alvarez Editor, Buenos Aires 1968.

48. Cfr. Diccionario de Derecho Procesal Civil, p. 80, 10a. Ed., Edit. Porrúa, México, -- 1979.

nal de segundo grado respecto de una resolución dictada por el juez de primera instancia.

Conforme al criterio de José Becerra Bautista, la apelación es una solicitud que se formula al juez de grado superior para reparar los defectos, vicios y errores contenidos en una resolución dictada por el inferior, en otras palabras debe existir un juzgador inferior (juez aquo), un juzgador superior (juez Ad Quem), un denunciante de los defectos vicios o errores contenidos en la resolución, un apelante, una resolución impugnada, una persona a quien pudo beneficiar esta resolución y, por último, una persona apelada.⁴⁹

Nuestra Legislación no establece el recurso administrativo de alzada por ser de carácter jurisdiccional. Asimismo, no estatuye propiamente el recurso jerárquico, toda vez que el Código Fiscal de la Federación señala dos recursos administrativos, que el gobernado puede interponer ante la misma autoridad que dictó o emitió el acto impugnado. En el supuesto de resultar desfavorable para el particular la resolución dictada en la defensa interpuesta por éste, tendrá que promover juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación lo que no constituye un recurso jerárquico.

De acuerdo con los criterios vertidos en los párrafos precedentes, así como por la experiencia adquirida en el ejercicio profesional en esta área de conocimiento, nos permite

49. Cfr. El Derecho Civil en México, p. 556, 7a. Ed., Blit. Porrúa, México, 1979.

proponer que los recursos administrativos previstos en nuestro marco jurídico, se establezcan con la calidad de jerárquicos, en razón de que al interponerse ante la autoridad -- que dictó o emitió el acto impugnado, ésta no razona los motivos de la inconformidad, por considerar innecesario volver a examinar su propia resolución, incurriendo en parcialidad, puesto que se constituye en juez y parte.

La propuesta que nos ocupa, es con el fin de lograr seguridad jurídica para los gobernados, pues éstos contarían con los instrumentos jurídicos adecuados, para poder impugnar las decisiones emitidas sin fundamento de la administración pública, evitando excesivas cargas de trabajo que entorpecen la realización de una justicia pronta y expedita.

3. Derecho de petición.

El tema nos obliga a establecer la distinción entre el Recurso Administrativo y el Derecho de Petición, así Rafael de Pina y Castillo Larrañaga, informan que los recursos administrativos constituyen los medios más frecuentes para impugnar las resoluciones emitidas por la autoridad; en la inteligencia que no todos los medios de defensa son recursos administrativos toda vez que los gobernados utilizan como un recurso administrativo, sin tener esta calidad, el derecho de petición previsto en el artículo 80. de nuestra Constitución Federal.⁵⁰

50. Cfr. Instituciones de Derecho Procesal Civil, p. 365, 13a. Ed., Edic. Porrúa, México, 1979.

Al respecto, Antonio Carrillo Flores, expresa: Los particulares al presentar solicitudes o gestiones ante la autoridad administrativa, las formula en base al derecho de petición que establece el artículo 8o. de nuestro Código Político, con el fin de resolver la cuestión planteada, pues suponen que están en el ejercicio de un derecho subjetivo, lo -- cual resulta falso, en razón de que dicho precepto no obliga a la autoridad a resolver el fondo del asunto, sino a dar -- una respuesta simple y sencilla.⁵¹

Alfonso Nava Negrete, considera: "No un símil jurídico sino un mal sustituto del recurso administrativo es el derecho de petición consagrado en el artículo 8o. de nuestra -- constitución Política. Antes y después de establecido el recurso administrativo en las leyes, los particulares lo emplean para inconformarse con los actos de autoridad administrativa que juzgan violatorios de sus derechos. Quienes acogidos a la idea de que el artículo constitucional los faculta para recurrir y obtener resoluciones a su queja de parte de la administración, dejan transcurrir el término para hacer valer la inconformidad administrativa o para promover el juicio, según corresponda, sin que logren su propósito".⁵²

De conformidad con lo ordenado por el artículo 8o. de nuestra Carta Magna: "Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que

51. Cfr. La Justicia Federal y la Administrativa Pública, p. 106, 2a. Ed., Edit. Porrúa, México, 1973.

52. Derecho Procesal Administrativo, p. 174, Edit. Porrúa, México, 1959.

éste se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese de recho los ciudadanos de la República. A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya di rigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario".

Los estudiosos del derecho, se han avocado al análisis de esta garantía según lo afirma Anselmo Dávila, cuando dice: "En casi todas las constituciones de los diversos países de la tierra se consigna el derecho de petición concedido al ciudadano, para que previamente el inicio de un recurso propiamente llamado jurisdiccional, pueda dirigirse a la autoridad administrativa en forma amistosa solicitando el reconocimiento de una determinada situación o la reparación del derecho lesionado, entonces se dice que el administrado emplea - un recurso de carácter político".⁵³

Por lo anteriormente expuesto podemos afirmar que el de recho instituido, no es un recurso administrativo, sino una garantía individual. Cuando la autoridad ante quien se hizo la petición no da respuesta en breve término, o en su caso, en cuatro meses considerando y tal como lo ha resuelto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, implica una violación a la referida garantía, lo que obliga al interesado a interponer juicio de amparo, a efecto de modificar el agravio ocasionado.

53. Dávila Garez, Anselmo. *ob. cit.*, pp. 137 y 138.

Se destaca que el juicio de amparo es el único medio legal para atacar el agravio al ejercer el derecho de petición, pues no existe ningún recurso o defensa legal para hacerlo valer. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales colegiados de Circuito y los Juzgados de Distrito, son los competentes para ventilar, conocer y resolver lo procedente en el caso concreto, en los términos de lo establecido por la Ley de Amparo Reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucionales, así como por lo previsto en la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y, por último, en el Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, como lo estatuye la Ley de Amparo en su artículo 2o.

En este sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido las ejecutorias siguientes:

"PETICION, DERECHO DE. La garantía consagrada por el artículo 8o. Constitucional, por su claridad, no admite más interpretación que la literal derivada de su simple lectura.

Sexta, Epoca, Tercera parte: Vol. VII, p. 77, A.R. ---- 3512/57. Frumencio Méndez Mendoza. 5 votos".⁵⁴

"PETICION, DERECHO DE. Si pasan más de cuatro meses desde que una persona presenta un ocurso y ningún acuerdo recae al mismo, se viola la garantía que consagra el artículo 8o. Constitucional.

54. *Ibidem*, p. 756.

Sexta Epoca, Tercera parte: Vol.XII, p. 60 A.R. 1393/58. Cutberto Ramírez Castillo. Unanimidad de 4 votos".⁵⁵

"PETICION, DERECHO DE. La garantía que otorga el artículo 80. Constitucional no consiste en que las peticiones se tramiten y resuelvan sin las formalidades y requisitos que establecen las leyes relativas, pero sí impone a las autoridades la obligación de dictar a toda petición hecha por escrito esté bien o mal formulada, un acuerdo también por escrito, que debe hacerse saber en breve término al peticionario.

Quinta Epoca. Tercera Parte. Tomo CXIV, p. 136 Murillo_Gil Oscar y Coags. Tomo CXIV, p. 498. Penagos de Coss Carlos Coags.-----
Tomo CXIV p. 965. Ramírez Vda. de Castañeda María de Jesús.-
Tomo CXV, p. 116. Bravo Sandoval Jorge y Coags.-----
Tomo CXV, p. 883. Arpecha Islas Ignacio".⁵⁶

"PETICION, DERECHO DE (AUTORIDADES FISCALES). El artículo 162 del Código Fiscal de la Federación de 1938 (artículos 92 y 37 de los similares de 1966 y 1981) disponen que el silencio de las autoridades fiscales se considerará como resolución negativa cuando no den respuesta a la instancia de un particular en el término que la ley fije, o, a falta de término estipulado, noventa días, la disposición anterior no sólo establece un derecho respecto de los particulares de considerar que se les ha negado su petición, pero esto de ningun

55. Ibidem.

56. Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación, Ob. Cit. p. 385.

na manera quiere decir que estén obligados a considerarlo -- siempre en esa forma, máxime que lo dispuesto en el referido artículo 162 del Código Fiscal de la Federación, no puede liberar a las autoridades fiscales de la obligación que les impone el artículo 80. Constitucional, esto es, que a una petición pacífica y respetuosa hecha por escrito, debe de recaer le acuerdo de la autoridad correspondiente, quien está obli-gada a hacerlo del conocimiento del peticionario en breve -- término. De otra manera, las autoridades fiscales se verán - liberadas de cumplir con el citado mandato constitucional, - lo cual resulta notoriamente antijurídico, en virtud de que quenuestra Constitución Política es la ley suprema en el país".

Sexta Epoca. Tercera parte: Vol. XIII, p. 65. A.R. ----
1455/58. Mercedes Enciso Vda. de Camberos. Unanimidad de 4 -
votos.⁵⁷

4. El silencio de la Administración.

El Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de di-ciembre de 1938, publicado en el "Diario Oficial" el 31 del mismo mes y año en vigor a partir del 1.º de enero de 1939 - en el artículo 162 estableció: "El silencio de las autorida-des fiscales se considerará como resolución negativa cuando no den respuesta a la instancia de un particular en el térmi-no que la ley fije o, a falta de término estipulado en 90 -- días."

El Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de di-

57. *Ibidem.*

ciembre de 1966, publicado en el "Diario Oficial" el 19 de enero de 1967, vigente a partir del lo. de abril de 1967, en el artículo 92 instituyó: "Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en el término que la ley fija o, a falta de término establecido en 90 días. El silencio de las autoridades fiscales se considerará como resolución negativa cuando no den respuesta en el término que corresponda.

El Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de diciembre de 1981 publicado en el "Diario Oficial" de la Federación el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del lo. de enero de 1983, con excepción del Título Sexto, del procedimiento contencioso administrativo, cuya vigencia es a partir del lo. de abril de 1983 en el artículo 37 preceptúa: -- "Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de cuatro meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido."

Cabe manifestar que esta figura se relaciona con el Derecho de petición, por cuya razón se le confunde con el mismo, por lo que estimamos necesario definir dichos conceptos.

Con relación al tema, Miguel Acosta Romero nos dice: --

"Como puede apreciarse, el contenido del derecho de petición obliga a la autoridad a que de contestación en breve término, pero no supone una negativa ficta en caso de que no se obtenga respuesta, es decir, la autoridad está obligada a contestar, en el supuesto de que la autoridad no conteste, no se configura el silencio de la administración, sino más bien una violación de una garantía individual.⁵⁸

Con vista en lo transcrito, cabe exponer que la no contestación de una petición pacífica y respetuosa formulada por los particulares en los términos del artículo 8o. de nuestra carta magna, motiva la violación a la garantía que estatuye.

El silencio de la Administración se configura cuando la autoridad omite contestar en cuatro meses una petición formulada por los particulares en forma real y concreta, o en el supuesto no resuelve una defensa administrativa o cualquiera otra instancia interpuesta por el administrado.

De acuerdo con lo que afirma Manuel María Díez: "La doctrina distingue el derecho de petición del derecho de recurrir. Entre nosotros el derecho de peticionar está establecido claramente en la Constitución Nacional, artículo 14, donde se ha reconocido a los habitantes el derecho de peticionar ante las autoridades. Pero es lógico observar que no todos los particulares que tengan derecho a peticionar pueden tener también derecho de recurrir. Ello es así, porque el derecho de peticionar lo tiene toda persona natural o jurídica, mientras que el derecho de recurrir, lo tienen únicamente los que sean interesados, es decir, los titulares de de--

58. Teoría general del Derecho Administrativo, p.376,14a. Ed., B.I.T. Porrúa, México, 1981.

rechos subjetivos de intereses legítimos afectados por el acto. El derecho de recurrir lo tiene solamente el que está legitimado para ello, mientras que el derecho de peticionar lo tienen todos los habitantes del país. Por eso entendemos que la petición es el género del cual el derecho a recurrir es - una manifestación concreta. El derecho de petición es una garantía ofrecida por el ordenamiento jurídico. El recurso es un acto que se realiza en ejercicio de un derecho reconocido al particular para promover la revisión de actos administrativos que afecten sus derechos subjetivos o intereses legítimos."⁵⁹

Lo anterior se confirma con la tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que se transcribe: "RECURSOS ADMINISTRATIVOS; FORMULISMOS Y EXIGENCIAS DE EXPRESION EN LOS. La doctrina está de acuerdo en que recurrir es acudir ante el juez u otra autoridad con alguna demanda o petición para que sea resuelta; y que recurso es la acción o efecto de recurrir, o más precisamente la acción por medio de la cual se reclaman las resoluciones dictaminadas por la autoridad; que los elementos característicos del recurso son: la existencia de una resolución que afecte un derecho; que la ley determine la autoridad ante quien deba presentarse; el plazo para ello; que se interponga por escrito; que exista un procedimiento para su tramitación y que la autoridad ante la que se interponga esté obligada a resolver".⁶⁰

Por lo expuesto es dable abordar el análisis del silen-

59. Díez, Manuel María. Ob. Cit. pp. 327 y 328

60. Revista de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Impuesto sobre la Renta e Ingresos Mercantiles 1965-1976. Legislación; Jurisprudencia y Sentencias; recursos Administrativos, pp. 300 y 301, México, 1976.

cio de la Administración. Al respecto, Jorge Olivera Toro de clara que: cuando un administrado formula una solicitud a la administración y ésta se allana, no hay controversia. Si establece rechazo formal, el particular puede dirigirse a la autoridad competente impugnando éste. Pero si la autoridad no responde, el gobernado está desamparado y expuesto a una negación de Justicia, consecuentemente, cuando no se resuelve expresamente una petición, reclamación o defensa interpuesta por el administrado se configura una denegación del derecho reclamado. Y, por ende, se produce el silencio de la administración.⁶¹

Esta es una figura jurídica de origen Francés que se constata en el Decreto de 12 de noviembre de 1867, así como en la ley de 17 de julio de 1900; sin embargo su desarrollo y evolución fué en Italia.

Antonio Carrillo Flores, se refiere a varias soluciones sobre esta cuestión en los términos que se informan: "En el Congreso de Varsovia, el Delegado por Checoslovaquia, Havelka, presentó una ponencia que señala las cuatro posibles soluciones para el problema de la defensa del particular frente al silencio de la Administración. Son éstas: primera, o que a petición del particular, vencido el plazo para la decisión del negocio, éste pase de la autoridad que debió resolverlo a otra, segunda, que de oficio una segunda autoridad se avoque al conocimiento del asunto que no se hubiere incluido en el término inicialmente fijado, tercera, que expirado el plazo, por una ficción legal se entienda que la auto

61 Cfr. Manual de Derecho Administrativo, pp. 169 y 170, 4a. Ed., Edit. Porrúa, México, 1976.

ridad ha decidido afirmativamente a las pretensiones del particular, o -cuarta- que por lo menos, corrido ese mismo plazo, se considere decidido el caso en forma negativa al particular, de manera que pueda éste, desde luego, intentar los recursos administrativos o jurisdiccionales que procedan, -- planteando el fondo del asunto ante la autoridad que debe -- decidir el recurso."⁶²

Es así como podemos afirmar que, nuestro país tomó en consideración la cuarta solución, en consecuencia, se incluyó la figura de que se trata en la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, misma que establece: "El crear -- una ficción para el silencio de las autoridades está ya consagrado en la legislación europea y la Ley la adopta de ---- acuerdo, además, con las últimas orientaciones de la doctrina. Es claro que como los artículos 8o. y 16 Constitucionales obligan a toda autoridad a respetar el derecho de petición y a fundar y a motivar legalmente sus decisiones, una ley secundaria como es la que se promulga no puede coartar - el derecho de los particulares para acudir en amparo por violación de tales preceptos y para obtener de los tribunales - federales una determinación que obligue a las autoridades -- fiscales a emitir una respuesta expresa con los fundamentos legales del acuerdo que dicten. No es el objeto de la ley, - pues, reducir o limitar esa garantía sino, por el contrario, el de concederle una protección más eficaz cuando por las -- circunstancias del caso, que al particular toca apreciar, éste cuente ya con elementos para iniciar la defensa jurisdic-

62. Carrillo Flores, *AntONIO* Ch. cit., pp. 102 y 103.

cional de sus intereses, respecto al fondo de los problemas controvertidos, a pesar del silencio de la autoridad. En el estado presente de la legislación, el particular está siempre obligado, ante la negativa de la autoridad, a pedir un primer amparo para obtener una respuesta fundada y, cuando ésta le es desfavorable, iniciar un segundo procedimiento en el que se examinen los problemas de fondo. La ley no hace otra cosa sino dar al particular el derecho de pasar desde luego al examen de fondo, a pesar del silencio de la autoridad. El uso de este derecho, se insiste, dependerá de las circunstancias especiales de cada caso y de la apreciación que libremente haga el interesado de qué le es mas ventajoso, si provocar la decisión expresa o iniciar el debate de fondo. Inversamente, si ha optado por ocurrir al Tribunal, no podrá alegar como agravio la violación de los artículos 8o. y 16."⁶³

Los medios de defensa con que cuenta el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria son dos: Juicio de amparo y de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación. El Código Fiscal de la Federación, expedido el 30 de diciembre de 1966, publicado en el "Diario Oficial" el 19 de enero de 1967, vigente a partir del 1o. de abril de 1967, instituye en el artículo 160 lo relativo a recursos administrativos para que el gobernado tenga la oportunidad de impugnar las resoluciones que le causen agravio y en consecuencia obtener una decisión conforme a derecho. Así como, el expedido el 30

63. Imelí Cerezo, Margarita, Revista: Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal y Evolución del Tribunal Fiscal de la Federación, p. 16, Edit., Departamento de Gráficos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, 1966. Así como, Diario Oficial de la Federación, p. 4 Lunes 31 de agosto de 1936.

de diciembre de 1981, publicado en el "Periódico Oficial" de la Federación el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1.º de enero de 1983, con excepción del Título Sexto del Procedimiento contencioso administrativo, cuya vigencia es a partir del 1.º de abril de 1983, el cual ordena en su precepto 116 los recursos administrativos.

CAPITULO II.

EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION EN MATERIA FISCAL.

Análisis del recurso administrativo de revocación.

Este capítulo constituye la parte más importante y medular del trabajo que nos ocupa, por tal motivo, procuraremos ser muy específicos y concretos en todos y cada uno de los señalamientos y exposiciones en cuanto al recurso de revocación, por ser uno de los medios de defensa de mayor trascendencia previstos en el actual Código Fiscal Federal.

A) Conceptos preliminares.

El Estado Mexicano para cumplir fiel y cabalmente con sus fines, efectúa actividades tendientes a fomentar su desarrollo y el de las personas que lo integran. Una de estas funciones es la actividad financiera del Estado.

Así, Archille Donato Giannini, explica: "El Estado, al igual que los demás entes públicos, no podría dar cumplimiento a sus fines, haciendo frente a las múltiples exigencias que con arreglo a su propia ordenación está llamada a satisfacer, si no dispusiera de una masa adecuada de medios económicos. En la actual economía de los Estados tales medios provienen de una doble fuente: o están constituidos por las rentas que el Erario público obtiene, como cualquier otra persona o ente privado, de su patrimonio o del desarrollo de una actividad industrial o comercial, o bien son detraídos, en

virtud de la potestad de imperio del Estado, de las riquezas de los ciudadanos. De ahí la distinción fundamental entre ingresos de derecho privado-patrimoniales- e Ingresos de derecho público tributario-.

Para administrar el patrimonio, para liquidar y recaudar los tributos, para conservar y distribuir las sumas recaudadas, el Estado realiza una serie de actos, cuyo conjunto forma la actividad financiera, que se distingue de todas las demás en que no constituye un fin en sí misma, es decir, en que no se dirige directamente a la satisfacción de una necesidad, sino al cumplimiento de una función instrumental, - de fundamental importancia, cuyo regular desenvolvimiento es condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades."⁶⁴

Se destaca la trascendencia de la actividad financiera del Estado, pues ésta, dió origen al área de conocimiento de nominada Finanzas Públicas, la cual a partir del siglo pasado se desmembró de la economía política para manifestarse en forma autónoma. La ciencia de que se trata investiga las diversas maneras mediante las cuales el Estado o cualquier otro órgano político obtiene riquezas materiales derivadas de su patrimonio, o bien, de los gobernados integrantes de la sociedad.

Con relación a tema, Harold M. Somers, señala: "Las fi-

⁶⁴ Instituciones de Derecho Tributario, pp. 3 y 4, Edit. De Derecho Financiero, Madrid, 1957.

nanzas públicas pueden considerarse como un elemento poderoso que repercute fuertemente en la economía extendiendo sus efectos a todas las esferas de la producción y el consumo. - Es difícil apreciar la magnitud de este efecto. Un método para abordar el problema consiste en seguir paso a paso los puntos de contacto de cada uno de los instrumentos de finanzas públicas."⁶⁵

Hemos de convenir que el conocimiento de la ciencia en estudio, debe ser palmario, esto es, claro, preciso, racional, metódico, sistemático y general, abarcando varios aspectos como son los de carácter técnico, político, económico y jurídico.

En este orden de ideas, Jacinto R. Tarantino, sostiene: "La complejidad de la ciencia de las finanzas Públicas, puesta de manifiesto por Griziotti¹¹, con sus elementos constitutivos: éticos, políticos, económicos, jurídicos y técnicos - en cuanto confluyen en sus proyecciones hacia un objeto específico de conocimiento: gastos, recursos, sus efectos y funciones, acusa un agudo paralelismo con respecto a los problemas que le son concomitantes referentes al "Desarrollo Económico" con la complejidad de las motivaciones que lo determinan."⁶⁶

El vocablo finanza tiene relación con la moneda, instru

65. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional, p. 15, Edic. Fondo de Cultura Económica, México, 1967.

66. Finanzas Públicas y Desarrollo Económico, p. 17, Edic. Ediar, S.A. Editores, Buenos Aires, 1961.

mento base para llevar a cabo transacciones. A dicha voz se le confunde con la expresión Hacienda, pero este término o concepto tiene su campo de acción en la economía política y no en la jurídica.

José Canga Arguelles, señala: "La ciencia de Hacienda es aquella parte de la Economía Política, que da reglas para fijar los gastos públicos de las naciones; y para sacar de la riqueza la cantidad necesaria para su pago; asegurando su exacto cobro y aplicación á los objetos á que se destina. De lo dicho se infiere, que la ciencia de hacienda tiene por objeto de sus investigaciones la riqueza pública, por que esta debe ser la que regule la magnitud de los gastos, y las qualidades de los instrumentos que se adoptaren para hallar los fondos necesarios á su satisfacción."⁶⁷

Harold M. Groves, expresa: "Es el de la hacienda pública un campo de investigación en que se estudian los ingresos y los egresos de los gobiernos, tanto federales como estatales o locales."⁶⁸

Es dable concluir que la ciencia de las Finanzas Públicas es una disciplina autónoma que se ocupa de la riqueza pública, su administración, examen de los hechos, principios y técnicas de cómo obtener y gastar los fondos recaudados.

Con vista en lo expuesto, cabe hacer hincapié que la ac

67. Elementos de la Ciencia de Hacienda, p. 11, Edit. Imprenta de A. Macintosh, 20 Great New Street, Londres, 1825.

68. Finanzas Públicas, p. 16, Edit. Trillas, México, 1972.

tividad financiera del Estado, en el marco jurídico, se manifiesta en tres momentos:

a) La obtención de ingresos que pueden provenir de diversas fuentes.

b) El manejo de los recursos obtenidos y la administración de sus propios bienes.

c) La realización de un conjunto de erogaciones para el sostenimiento de los servicios públicos, así como, el desarrollo de otras actividades que debe efectuar el propio Estado.

Es así como Manuel de Juano, indica: "El derecho financiero, finalmente, es por el contrario, una ciencia jurídica, ya que estudia el fenómeno financiero desde el punto de vista jurídico, es decir, considera las normas de derecho -- que un determinado Estado establece para la propia organización y actividad financiera en los gastos y entradas, y por tanto, el ordenamiento jurídico de los diversos impuestos y tasas, etc., las normas relativas al crédito público, a la recaudación, etc.

Hay entre el derecho financiero y la ciencia de las finanzas una evidente diferenciación. Mientras esta última investiga las causas generales, permanentes y necesarias de -- los fenómenos de la actividad financiera, para determinar -- luego las leyes naturales a que ellos obedecen, los efectos -- sobre el patrimonio y sobre la economía nacional, al derecho financiero sólo lo concierne la regulación jurídica de la ac

vidad financiera."⁶⁹

A mayor abundamiento Sergio Francisco de la Garza, afirma: "El Derecho Financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus -- tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado."⁷⁰

Aún más, Ernesto Flores Zavala, explica: "El Derecho financiero Público o Derecho Fiscal es una rama autónoma del Derecho Administrativo, que estudia las normas legales que rigen la actividad financiera del estado o de otro poder público."⁷¹

De los criterios vertidos en los párrafos precedentes, vale concluir que, el Derecho Financiero o Derecho Fiscal es lo mismo. Es por ello que, podemos denominarlo sencillamente de esta última manera, debido a que nuestro sistema jurídico lo precisa en esa forma. Convenido lo anterior, procederemos a examinarlo desde ese punto de vista.

69. Curso de Finanzas y Derecho Tributario, p. 47, T. I., 2a. Ed., Edic. Malachino, Rosario, 1969.

70. Derecho Financiero Mexicano, p. 15, 9a. Ed., Edic. Porrúa, México, 1979.

71. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, p. 11, 2a. Ed., Edic. Porrúa, México, 1980.

De conformidad con lo expuesto, Manuel Dublan, aclara: "Entiéndase por derecho fiscal, la suma de leyes y principios que tratan del fisco y de todo lo que con él se relaciona. La palabra fisco, tomada de la jurisprudencia romana, -- "Fiscus" significa cesta de mimbres; y como era costumbre en la antigua Roma guardar el dinero en cestos de metonimia, se dió el nombre de objeto guardado; usándose especialmente de esa denominación cuando se trataba del dinero del príncipe, para así distinguirlo del erario que era el tesoro público de la nación. Fisci id est, ha dicho Tácito (libro 6o. de -- los anales, capítulo 2o.) privatorum principis theourorum ratio initio ab erario quod, publicum populi romani erat, separata fuit. en la jurisprudencia española se llamaba fisco ó cámara del rey al patrimonio de la casa real, y erario al tesoro público. El uso confundió (*) ambas palabras, y hoy con la voz fisco se define el erario de la nación."⁷²

Cabe señalar que, los vocablos fisco y erario actualmente, representan lo que se conoce como tesoro público, mismo que se integra con las contribuciones obtenidas por el Estado de los gobernados.

Hechas estas aclaraciones consideramos importante indicar que por materia fiscal, se entiende lo relacionado con los ingresos recibidos por el Estado, mismos que se dividen en:

Ordinarios.- Se perciben regularmente en cada ejercicio

72. Curso de derecho Fiscal, p. 6, Impreso por Ignacio Cardiani en la imprenta del Instituto, Oaxaca, 1865.

fiscal, para cubrir teóricamente los gastos públicos realizados. Estos se clasifican en: Impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora, derechos, aprovechamientos y productos.

Extraordinarios.- Se obtienen en circunstancias anormales, esto es, en los casos de guerra, epidemias, catástrofes y crisis económicas, por cuyas situaciones el Estado realiza erogaciones extraordinarias.

En este supuesto están los impuestos extraordinarios, derechos extraordinarios, empréstitos, emisión de moneda, expropiación de servicios personales.

Ahora bien, al conjunto de normas jurídicas relativas al establecimiento de contribuciones, como son: Impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejora, se le denomina Derecho Tributario, mismo que resulta ser una rama del Derecho Fiscal.

Para Archille Donato Giannini, "La autonomía del Derecho Tributario se justifica, además por las especiales características que esta rama del Derecho administrativo presenta frente a las demás; como exactamente observa Blumenstein,⁵ en ninguna otra parte del derecho administrativo aparece tan netamente delimitada la relación jurídica entre el Estado y el ciudadano, tanto desde el punto de vista material, como desde el punto de vista formal."⁷³

Asimismo, Manuel de Juano, observa: "Debemos entender por derecho tributario, aquella parte del derecho financiero

73. Giannini Archille, Donato. ob. cit. p. 7.

que tiene por objeto todo lo concerniente a las normas que - disciplinan la relación jurídica principal y las accesorias_ provenientes de los tributos, vale decir, de este tipo de re cursos derivados, entre los que se ofrecen al Estado para lo g rar los medios pecuniarios necesarios para el desarrollo de sus actividades."⁷⁴

De acuerdo con los criterios expuestos, cabe manifestar que el Derecho Tributario constituye una rama del Derecho -- Fiscal, cuyo agrupamiento de normas tiene por objeto el est dio del nacimiento, modificación y extinción Jurídica de los tributos.

Es incuestionable la relación del Derecho Fiscal y Tri- butario con otras disciplinas jurídicas, con la finalidad de aplicar sus disposiciones para resolver problemas que dentro de sus normas no tienen solución. Por tal motivo, en materia fiscal se aplican primeramente las normas especiales; en se- gundo lugar, el Código Fiscal de la Federación cuando no --- exista norma aplicable en los preceptos especiales y, por ú timo, se recurre a la aplicación supletoria del Derecho Fede- ral Común y a los principios generales del derecho, enten--- diéndose por estos últimos las directrices, postulados, prin- cipios de la reflexión lógico-jurídica que orientan a la re lización de valores jurídicos como son: La justicia, la se guridad y el bien común.

Cabe destacar que las disposiciones fiscales que esta-- blezcan cargas a los particulares y las que señalan excepcio- nes a las mismas, así como las que fijan las infracciones y_ sanciones, son de aplicación estricta. A contrario sensu, las

74. De Jure, Manuel. ob. cit. pp. 79 y 80.

otras disposiciones se interpretarán a través de la hermenéutica, Jurídica.

Es así como Francisco Lerdo de Tejada, considera que -- cuando se omite la regulación expresa por las leyes especiales y el Código Fiscal de la Federación deberá aplicarse el derecho común. Esto se confirma por lo previsto en el artículo 1º del Código referido; en la inteligencia, que por derecho común, se debe entender el marco Jurídico de las leyes - específicas de cada materia así como por los principios generales del derecho, previstos en el artículo 14 Constitucional, en relación con el 19 del Código civil para el Distrito Federal en materia del fuero común y para toda la República en materia Federal.⁷⁵

Cabe considerar a los principios generales del derecho, como las directrices derivadas de todo el ordenamiento jurídico, las cuales constituyen el apoyo de la creación de la Ley VERBI GRATIA "NULLUM CRIMEN NULA POENA SINE LEGE", NADIE PUEDE SER CONDENADO NI PRIVADO DE SUS DERECHOS SIN PREVIA -- OPORTUNIDAD DE DEFENSA. TODO EL QUE CAUSA UN DAÑO INTENCIONAL O POR IMPRUDENCIA ESTA OBLIGADO A RESARCIRLO.

De conformidad con lo manifestado en los párrafos precedentes, la interpretación asume un rango primordial dentro - de la actividad de aplicar el derecho, pues, desentrañar el sentido de la ley requiere de medios auxiliares para penetrar en el sentido de ésta, mismos que consisten en:

a) Examinar los trabajos preparatorios así como exposición de motivos y discusiones parlamentarias.

75. Cfr. Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado, p. 5, 4a. Ed., Edic. IFEFA, - México, 1960.

b) Analizar la tradición histórica y las costumbres en la época en que se expidió la Ley.

c) Los procedimientos indirectos de que se vale el intérprete, si los medios anteriores resultan infructuosos. Entre éstos figuran la equidad y los principios generales del derecho.

Por consiguiente: "...interpretar el derecho es igual a reunir sus elementos constitutivos, existentes como datos dados en forma objetiva en la ley, en jurisprudencia, tratados internacionales, supletoriamente en la costumbre, tratándose de México, y finalmente en la norma individual el contrato, el testamento, etc. En otras palabras, al interpretar el derecho en relación con un caso concreto nuestra labor consiste en:

a) Verificar la realización del supuesto;

b) Determinar la naturaleza de cada una de las consecuencias y

c) Los hechos posteriores como realización de las consecuencias, ejercicio de derechos, cumplimiento o incumplimiento de deberes para poder determinar, finalmente, cuál es la conducta debida en el caso concreto".⁷⁶

Así, Ezio Vanoni, expresa: "La precisa delimitación de las funciones atribuidas al intérprete en materia de hermenéutica jurídica constituye una de las cuestiones que durante más largo período de tiempo han dividido a la doctrina... el canón de la interpretación de la norma tributaria está -- constituido por el principio de que para aplicar correctamente el precepto legal, de acuerdo con el fin que le es propio, es preciso proceder a la exacta valoración de la función económica, de los hechos sociales a que se refiere la norma impositiva."⁷⁷

El orden de aplicación de las normas fiscales se encuentra establecido en los artículos 1º y 5º del actual Código Fiscal de la Federación, el cual señala a las leyes establecidas en el Código Fiscal de que se trata y por último el derecho Federal común.

Del análisis realizado se deduce que todo el derecho común es aplicable en materia fiscal *verbi gratia*: cuando se trate de cuestiones de procedimiento, las autoridades fiscales deben fundar sus resoluciones por regla general en el Código Federal de Procedimientos Civiles. En lo relativo al fondo de los asuntos debe emplearse el Código Civil para el Distrito Federal en materia del fuero común y para toda la República en materia federal, sin que en determinados casos se deba estar a lo previsto en otras disposiciones Jurídicas.

Con base en estas reflexiones, podemos expresar que, --

77. Naturaleza e interpretación de las Leyes Tributarias, pp. 46, 47 y 50, Traducción de Martín Queralt, Ed. Dott. A. Giuffrè, Milano, 1961.

cuando el Estado al realizar sus actividades financieras, es tateye tributos y viole con sus actos los derechos e intereses jurídicos del contribuyente, éste dispone de medios de -defensa para impugnar dichos actos.

El referido Código Fiscal, establece dos recursos de -- los cuales únicamente nos ocuparemos del recurso de revoca-- ción por ser el tema a desarrollar en este trabajo terminal.

El recurso de revocación constituye una defensa adminis^{trativa}, que no es obligatorio para el recurrente interponer lo, por ser de carácter optativo, es decir, el particular -- afectado puede promover juicio de nulidad ante el Tribunal - Fiscal de la Federación, o en su defecto, interponer el men-- cionado recurso; en la inteligencia de que dicho juicio de - nulidad no puede iniciarse sin que se haya resuelto el recur-- so de revocación, (véanse artículos 116 Fracc. I, 120, 121, __ 122, 123 y 125 del Código Fiscal de la Federación).

La impugnación opcional mediante el recurso de revoca-- ción también se establece en otros países como es el caso de Argentina según lo señala Carlos M. Giuliani Fonrouge, "Se-- gún el art. 71 de la ley citada," contra las resoluciones -- que impongan multas o determinen los impuestos y accesorios_ en forma cierta o presuntiva", los afectados pueden optar -- por una de estas dos vías procesales: recurso de reconsidera^{ción} ante la propia Dirección General Impositiva; o bien, re^{curso} de apelación ante el Tribunal Fiscal. En ambos casos - debe interponerse dentro de los quince días hábiles de noti-- ficada la resolución, pues en la ley 11.683 todos los térmi-- nos cuentan por "días hábiles" (art. 14), y una vía es exclu

cluyente de la otra. De manera que si el contribuyente o responsable solicitó reconsideración de la resolución determinativa, automáticamente le queda cerrada la vía del Tribunal Fiscal, e inversamente."⁷⁸

Cabe hacer hincapié que, además del carácter optativo - del recurso que se ha hecho mérito, resulta el más importante y eficaz de los recursos o defensas administrativos establecidas en el Código en comento.

Lo anterior se confirma con lo expresado por Arturo Humphrey Salinas, al declarar que el recurso de revocación que estatuye nuestro Código Fiscal Federal, se estableció con el fin de evitar la acumulación de juicios en el Tribunal Fiscal de la Federación, además de considerar que la propia autoridad administrativa debería conocer de las razones esgrimidas por los gobernados agraviados por las resoluciones dictadas en materia fiscal.⁷⁹

Es obvia la importancia del recurso que nos ocupa, pues implica sencillez en el procedimiento y pocas formalidades - para el mismo con la finalidad de hacer más expedita la administración de justicia.

B) Definición de revocación.

El criterio de los tratadistas doctrinarios es evidente

78. Derecho Financiero, pp. 789 y 790, Vol. II, 2a. Ed., Edit. Depalma, Buenos Aires, 1973.
79. Of. Formulario de Instancias, Defensas, Recursos y juicios de Indole Fiscal, p. 53., Edit. Talleres de Graficolor, S.A., México, 1960.

y se encaminan e inclinan en afirmar que, el recurso de revocación es el que se interpone ante la misma autoridad administrativa emisora del acto, a fin de que lo revoque, modifique o confirme su resolución.

Agustín Gordillo, dice: en un sentido original del término y doctrinalmente correcto, el recurso de revocación sería aquel presentado ante el mismo órgano que dictó una resolución, para que la revoque por contrario imperio.⁸⁰

Bartolomé A. Fiorini, lo define de esta manera: "El recurso de revocación es la petición del administrado ante el mismo órgano que dictó el acto, cuando considera que ha afectado sus derechos o intereses legítimos, con el objeto de -- que lo anule, rectifique o lo sustituya."⁸¹

Armando Porras y López, expresa: "Este recurso es el típico del procedimiento administrativo. Así como la apelación es el recurso por autonomasia del Derecho Procesal Civil, la revocación lo es del Derecho Procesal Administrativo."⁸²

Jorge Olivera Toro, aclara: la revocación es una de las formas de extinción del acto administrativo, al respecto, -- existe una distinción convertida en clásica y con la cual se inicia todo estudio relativo a la revocación de los actos administrativos. Esta se plantea en las figuras jurídicas de _

80. Cfr. Procedimiento y Recursos Administrativos, p. 159, Edit. Jorge Alvarez Editor, Buenos Aires, 1968.

81. Manual de Derecho Administrativo, p. 1015, Segunda Parte, Edit. Sociedad Anónima Editora e Impresora, Buenos Aires 1968.

82. Derecho Procesal Fiscal, p. 164, Edit. Textos Universitarios, S.A., México, 1980.

anulación y revocación. La diferencia se efectúa con un término a saber, "invalidez". Si ésta opera y se hace desaparecer el acto, existirá la anulación. Por el contrario, si se retira del mundo jurídico un acto administrativo válido, se habla de revocación. Los efectos de uno y de otro son diferentes, la anulación tiene efectos declarativos y por regla general, opera retroactivamente. En cambio, la revocación es constitutiva y sus efectos se producen a partir del momento en que revoca el acto, destruyéndose efectos futuros y sin afectar a los ya producidos. La declaración es la nulidad -- del acto inválido, la constitución es el acto revocatorio, -- el cual es una situación jurídica distinta del acto válido -- que se revoca.⁸³

Es de capital importancia destacar y hacer hincapié en que el recurso administrativo de revocación en la doctrina, así como, en diversas legislaciones tanto nacionales como extranjeras, tiene diversas aceptaciones y diferentes nombres, a manera de ejemplo; podemos señalar: Reposición, oposición, reconsideración, reclamación y revocación.

Miguel Marienhoff, sostiene: "En la doctrina y en la práctica este recurso es denominado de diversas maneras: revocatoria, de reposición, de oposición, de reconsideración."⁸⁴

83. Cfr. Manual de Derecho Administrativo, pp. 220 y 210, 4a. Ed., Edic. Porrúa, México, 1976.

84. Tratado de Derecho Administrativo, p. 682, T. I., Edic. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1977.

Armando Herrera Cuervo, afirma: en efecto como observa Marienhoff en su obra la revocación ha sido llamada de múltiples maneras, pero también otros recursos distintos han recibido aquella denominación.⁸⁵

Alfonso Nava Negrete, opina: "Al de reconsideración llámese también, recurso de reposición,³³ de oposición,³⁴ revocación,³⁵ reclamación.³⁶"⁸⁶

Manuel María Díez, apunta: "Son varias las denominaciones que en la doctrina y en la legislación se han dado al recurso que nos ocupa. En general se lo conoce con el nombre de recurso de reposición. Así, en España, la ley de procedimiento administrativo se refiere al recurso de reposición. En México se lo conoce con el nombre de recurso de reconsideración o revocación administrativa. En Francia el recurso se lo llama gracioso. En Italia se lo llama recurso de oposición."⁸⁷

De conformidad con lo expuesto, es dable afirmar que la reposición, oposición, reconsideración y reclamación, se identifica con la revocación tal como se le denomina y designa en nuestro país, por ésto, resulta procedente sostener -- que se trata del mismo recurso. De acuerdo con la opinión de los tratadistas la revocación es inoperante y poco práctico,

85. Recurso Administrativo y Suspensión del Procedimiento de Ejecución, p. 12, Bhit. Roma, México, 1976.

86. Nava Negrete, Alfonso. ob. cit. p. 103.

87. Díez, Manuel María. ob. cit. p. 483.

pues ésta, se interpone ante la propia autoridad emisora del acto administrativo atacado.

Al respecto, José María Villar y Romero, dice: "El recurso de reposición no es demasiado relevante ni eficaz, por lo que no suele estar admitido en la mayor parte de los reglamentos de procedimiento administrativo. En efecto, en la mayoría de las ocasiones no cabe confiar en el éxito de un recurso que se interpone ante la propia autoridad u organismo que se ha desestimado ya las pretensiones de un particular; significa, por ello, una dilación que perjudica tanto a la Administración como al recurrente; no obstante, bien usado y entendido tanto por aquélla como por éste, puede subsanar rápidamente errores sin necesidad de acudir a los largos y complicados trámites de un recurso de alzada."⁸⁸

Jesús González Pérez, explica: "La doctrina ha dudado mucho de la eficacia del recurso de reposición, por razón de la psicología del funcionario. Pérez Serrano, refiriéndose a la reposición procesal, dice: Nuestros procesalistas, con el ardor de neófitos que corresponde a quien estrena técnica, han discutido briosamente si la reposición constituye propia mente un remedio o un recurso. Probablemente no es ni lo uno ni lo otro; es una manera de perder el tiempo, porque dado su eficacia práctica... y análoga conclusión llega al referirse a la reposición administrativa."⁸⁹

88. Derecho Procesal Administrativo, p. 172, Primera Parte, Ed. Rev. Revista de Derecho privado, Madrid, 1944.

89. Derecho Procesal Administrativo, p. 57, T. III., 2a. Ed., Ed. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1967.

Miguel Fenech, anota: "Entendemos por recurso previo de reposición aquel acto complejo, mediante el cual se pretende que aquellos funcionarios del órgano administrativo que practicaron el acto de imposición, lleven a cabo un nuevo examen de su licitud y regularidad, y, en su caso, practiquen un -- nuevo acto que sustituya al anterior o declaren éste sin --- efecto.

El recurso de reposición constituye un acto procesal en el sentido de que tiende a evitar la iniciación y desenvolvimiento de un proceso tributario de declaración interno, por lo que repetimos, cumple una función similar a la del acto de conciliación en el proceso civil. En realidad, constituye un verdadero proceso de corta duración de carácter administrativo y no jurisdiccional, ya que no tiende a garantizar el cumplimiento de las leyes, sino a evitar errores cometidos por un funcionario, mediante autorrevisión de su propia actividad. No existe, por otra parte, el deber de imparcialidad del funcionario que lleva a cabo esta actividad revisora y esta nota se desvirtualiza todavía más si se tiene en cuenta, como luego veremos, que los funcionarios de la intervención pueden oponerse a la reforma del acto sin la necesidad de razonar la oposición; vemos pues, que una de las partes, la Administración, a través de sus órganos de Intervención puede frustrar los resultados del proceso."⁹⁰

En nuestro país, el referido recurso de revocación se -

90. Principios de Derecho Procesal Tributario, p. 179, T. III., Edt. Librería Bosch, Barcelona, 1951.

interpone ante la misma autoridad emisora de la resolución. Sin embargo, ésta generalmente no resuelve el recurso en cita, debido a que decide el conflicto una autoridad especial o la jerárquicamente superior. No obstante, de acuerdo a --- nuestro real saber y entender consideramos que debe resolver una autoridad superior en todos los casos y recurso administrativos, en este sentido es nuestra propuesta. En consecuencia, proponemos que el recurso en cuestión debe seguir con el carácter de opcional en cuanto a su interposición.

Con relación al tema cabe destacar el criterio de Manuel María Díez, el cual considera que: "En el orden nacional, el recurso de revocatoria está reglado por el derecho 7520/44 que así lo denomina. Pero en realidad, en esta materia también se presenta la cuestión terminológica, ya que algunos autores le llaman recurso de oposición otros lo llaman de reposición. Y así lo llama también la legislación española (art. 126 de la ley de procedimiento administrativo). En Francia este recurso se llama gracioso. En realidad, si se aceptara la denominación de recurso de reposición habría que partir de la base de que debe ser interpuesto ante la misma autoridad, que dictó el acto. Este principio no se aplica entre nosotros, ya que de acuerdo al derecho 7520/44, a que -- nos hemos referido, el recurso de revocatoria tiene que ser resuelto por la autoridad superior del funcionario u órgano administrativo del que emanó la resolución recurrida. De manera, entonces, que no puede aceptarse la denominación de recurso de reposición. Por lo demás, hay que observar que si este recurso se interpusiera ante la misma autoridad que dictó el acto, ésta habría de actuar como juez y parte, ya que por un lado dicta el acto y por el otro, ante el recurso del

particular resuelve acerca de la legitimidad o la oportunidad del mismo.

También nos parece que la denominación del recurso de revocatoria es un elemento limitado ya que el órgano ante el que se interpone está facultado no solamente para revocarlo, sino también para modificarlo o reformarlo si así lo cree -- conveniente. De manera, entonces, que sus facultades son mucho más amplias que las que surgen de la simple revocatoria.⁹¹

En síntesis cabe expresar que, el recurso de revocación es el medio de defensa con que cuenta el particular que lo interpone ante la misma autoridad administrativa emisora del acto impugnado. Como ya se manifestó a este recurso se le denomina con diferentes nombres en las diversas legislaciones en México consideramos conveniente sugerir que el recurso de revocación se establezca con el carácter de recursos jerárquicos como ya quedó manifestado.

C) Procedencia del recurso de revocación.

El recurso de revocación será procedente si contiene -- los elementos esenciales y secundarios de los recursos administrativos. Al analizar el recurso de referencia, prescindiremos de algunos de dichos elementos en razón de haberlos ya examinado con antelación. Por ello, estudiaremos los más importantes y exclusivos del recurso de que se trata.

Los principios de existencia del recurso de revocación en materia fiscal son:

91. Derecho Administrativo, pp. 357 y 358, T.V., Edic. Plus Ultra, Buenos Aires, 1971.

1) Que una ley establezca el recurso. El recurso administrativo de revocación sólo existirá si una ley lo instituye, ya que sería nulo si no estuviera expresamente señalado en ésta, por tal razón, el Código Fiscal de la Federación vigente, en sus artículos 116, fracción I, 117, 120 y 125 fijan dicho recurso.

2) Que se hagan valer los supuestos de procedencia del artículo 117 de nuestro Código fiscal Federal. De acuerdo con el referido numeral, el recurso de revocación procederá contra resoluciones definitivas que:

I. Determinen contribuciones o accesorios.

II. Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

III. Siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras.

3) Que se discuta un acto dictado en materia fiscal. -- Unicamente las resoluciones definitivas emitidas por autoridades fiscales deben ser combatidas mediante el recurso en cuestión.

4) Que afecte el interés jurídico del recurrente. El acto o resolución de la autoridad fiscal debe causar una lesión a los derechos o intereses jurídicos del contribuyente, puesto que si no existe vulneración que afecte al particular directamente perjudicado, no hay recurso. En consecuencia este principio indica que para impugnar un acto definitivo de las autoridades ficales, el titular del recurso debe ser el

contribuyente lesionado en sus derechos o intereses.

5) Legitimidad del recurrente para interponerlo. La legitimación del promovente, existe cuando éste reúne los requisitos ordenados en las normas jurídicas. Puede ser el particular directamente afectado, o el tercero autorizado legalmente por aquél.

Eduardo Pallares, refiere: "La legitimación, en general, es la situación en que se encuentra una persona con respecto a determinado acto o situación jurídica, para el efecto de poder ejecutar legalmente aquél o de intervenir en ésta, si puede hacerlo, está legitimado; en caso contrario no lo está. La legitimación procesal es la facultada de poder actuar representando a éstos. La legitimación procesal, debe distinguirse claramente de la capacidad jurídica. La capacidad, en general es una cualidad de la persona, que presupone determinadas facultades o tributos, mientras que la legitimación es la situación de la persona con respecto al acto o la relación jurídica."⁹²

6) Que exista un plazo dentro del cual se haga valer el recurso. El recurso administrativo de revocación se interpondrá dentro de los cuarenta y cinco días siguientes en que haya surtido efectos la notificación del acto combatido, de conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación.

7) Que exista un término en el cual ha de resolverse el recurso. El recurso que nos ocupa debe resolverse por las --

92. Pallares, Eduardo. Ob. cit. p. 531.

autoridades fiscales en un término que no exceda de cuatro - meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso, como así lo establece el numeral 131 del Código precitado.

Una vez hechos los señalamientos precedentes en forma - somera en cuanto a los requisitos de procedencia del recurso administrativo de revocación, es importante analizar los supuestos de procedencia del recurso citado, mismos que están preceptuados por el numeral 117 del actual Código Fiscal de la Federación.

Por lo que hace al primer supuesto del artículo en cuestión, procede contra todas las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios.

Genaro Martínez Siller, manifiesta: "Dentro del procedimiento fiscal administrativo estas son las resoluciones de mayor importancia, ya que las mismas vienen a ser el corolario de dicho procedimiento, al contener el resultado líquido de la revisión o investigación que les hubo precedido.

Tan señalada es la importancia de estas resoluciones, - que el propio Código permite optar al causante entre la interposición del recurso de revocación y la impugnación de nulidad de tal resolución ante el Tribunal Fiscal de la Federación (Art. 161 infine)."⁹³

En consecuencia, las resoluciones definitivas tienen es

93. Los Recursos en el Derecho Fiscal Federal Mexicano, p. 6, número 342, Bilt. Revista Fiscal y Financiera, Agosto, México, 1976.

pecial transcendencia debido a que fijan la obligación fiscal del contribuyente en cantidad líquida.

Antes de examinar el concepto de obligación tributaria, analizaremos someramente la obligación en forma g nerica. En las Institutas de Justiniano la obligación se definió de la siguiente manera: "obligatio est iuris vinculum quo necessitate adstringimur alicuius solvendae rei, secundum nostra civitatis iura" lo cual se traduce como: la obligación es un vínculo jurídico por lo que somos constreñidos con la necesidad de pagar alguna cosa, según el derecho de nuestra ciudad.⁹⁴

Rafael Rojina Villegas, afirma: "Tradicionalmente se ha definido a la obligación como un vínculo jurídico por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo en favor de otra persona, llamada acreedor."⁹⁵

En la actualidad el término vínculo jurídico se ha substituido por la expresión relación jurídica.

La relación Jurídica es reconocida por el Derecho con el fin de regular las actividades de dos sujetos; uno, con -

94. Cfr. Iglesias, Juan, Derecho Romano Instituciones de Derecho Privado, p. 390, 7a. Ed., Edit. Ariel, S.A., Barcelona 1982.

Cabanelas, Guillermo, Repertorio Jurídico de Locuciones, Máximas y Aforismos Latinos y Castellanos, p. 9, Edit. Heliasta, S.R.L., Buenos Aires, 1972.

95. Teoría General de las Obligaciones, p. 107, T. III., 8a. Ed., Edit. Porrúa, México, - 1978.

el carácter de acreedor para exigir el cumplimiento de una prestación pecuniaria y el otro, llamado deudor con el deber de entregar una cantidad determinada. Si el contribuyente -- cumple con dicha obligación, se extingue ese vínculo jurídico.

Jacinto Faya Viesca, explica: "El Estado no requiere -- del concurso privado para crear un núcleo de relaciones jurídicas. No obstante esto, el moderno Derecho Fiscal hace referencia a la existencia de relaciones jurídicas es lo que permite el ejercicio del poder financiero del Estado, sujetando al contribuyente en una posición pasiva ante la posición activa de la Administración. La trabazón de estas relaciones jurídicas depende de la realización de los hipotéticos supuestos contenidos en las normas fiscales."⁹⁶

Con base en los señalamientos precedentes, podemos afirmar categóricamente que el Derecho Fiscal como rama del Derecho Público difiere en lo particular con el Derecho privado, pero en vista de que ambos son parte del mismo sistema Jurídico, se enlazan entre sí. Por eso, las obligaciones en general se identifican con la obligación tributaria.

Manuel de Juano, expresa: "La obligación tributaria, o simplemente el tributo constituye en su esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre un sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra autoridad pública que tenga derecho a ese ingreso (213) como consecuencia de su poder de

96. Finanzas Públicas, p. 158, Ed. Porrúa, México, 1981.

imposición." 97

Para nosotros la obligación tributaria constituye una - relación jurídica por medio de la cual la Federación, el Distrito Federal, los Estados y Municipios están facultados por una ley para exigir de un particular una prestación pecuniaria. Además, las obligaciones fiscales derivan de una manera inmediata y directa de la ley, por ello, se le conoce como - obligaciones ex-lege.

Sergio Francisco de la Garza, afirma: "Hensel, siguiendo la orientación de la legislación alemana tributaria, de - 1919, sostuvo que la obligación tributaria es una obligación ex-lege, cuyo nacimiento requiere de dos elementos: uno, la existencia de una norma legal, que disponga un presupuesto - abstracto, general, hipotético, que pueda producirse en la - vida real para que se cree una obligación tributaria a cargo de los particulares; dos, la realización, en la vida real, - de ese hecho jurídico contemplado por la ley."⁹⁸

Alfonso Cortina Gutiérrez, menciona: "Es preciso indicar que si bien la voluntad unilateral del legislador es la - que determina las obligaciones tributarias, sin embargo se - ría claramente erróneo afirmar que basta la voluntad del legislador para crear esa clase de obligaciones. El legislador no puede crear algo de la nada, se necesita que en todo caso un hecho venga a concurrir con la hipótesis prevista por la -

97. De Juano, Manuel. Ob. Cit. p. 249

98. De la Garza, Sergio Francisco. Ob. Cit. p. 536.

ley, para que opere el nacimiento de la obligación tributaria, si no existe un hecho jurídico que hipotéticamente ya ha sido previsto por el legislador, entonces la obligación tributaria no podrá formarse."99

Con vista en los criterios y pareceres expuestos se concluye que, cuando la norma jurídica establece una obligación fiscal, ésta se origina en forma abstracta. En cambio, cuando ese deber que ya tiene vida jurídica se concretiza al realizarse las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la ley, nace la obligación fiscal.

Es importante aclarar que, los elementos de la obligación fiscal son: El sujeto activo y el sujeto pasivo.

Archille Donato Giannini, manifiesta: "Siendo la relación impositiva fundamentalmente una relación de obligación, presupone la existencia de dos sujetos: uno, el sujeto activo, al que la ley le atribuye determinados derechos o poderes; otro, el sujeto pasivo, al que la ley impone determinadas obligaciones. Y como la relación impositiva tiene su base jurídica en la potestad financiera del Estado, se desprende que el sujeto activo de la relación sólo puede serlo el propio Estado o un ente público al que la ley confiere la expresada potestad, en tanto que pueden ser sujetos pasivos todas las personas sometidas de algún modo a la repetida potestad." 100

99. Los Organos Fiscales Autónomos de la Legislación Mexicana, Su competencia y funcionamiento, p. 119, Conferencia del día 31 de enero, Edic. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación número extraordinario, noviembre de 1965.

100. Giannini, Archille Donato. ob. cit. p. 92.

Es dable señalar que, el sujeto activo está integrado - por la Federación, Distrito Federal, Entidades Federativas y Municipios. Por el contrario, el sujeto pasivo se compone de personas físicas y morales. La física desde el punto de vista genérico, es todo ente biológico conocido como hombre. La moral, son las asociaciones civiles que persiguen fines comunes de conformidad con lo establecido por el precepto 25, del Código Civil para el Distrito Federal en materia del fuero común y para toda la República en materia federal.

Ignacio Galindo Garfias, afirma: El vocablo "persona" - en su aceptación común, denota al ser humano, es decir, tiene igual connotación que la palabra "hombre", que significa individuo de la especie humana de cualquier edad o sexo."¹⁰¹

Es así como podemos definir el concepto de persona, desde el punto de vista jurídico, es todo ente capaz de ser sujeto de derechos y obligaciones. Además, toda persona tiene los siguientes atributos: nombre, domicilio, estado civil -- (sólo las físicas), capacidad, patrimonio y nacionalidad.

Eduardo García Máynez, considera: "Las personas jurídicas divídense en dos grupos: físicas y morales. El primer término corresponde al sujeto jurídico individual, es decir, al hombre en cuanto tiene obligaciones y derechos; se otorga el segundo a las asociaciones dotadas de personalidad (un sindicato o una sociedad mercantil, por ejemplo). Como ambas

¹⁰¹ Derecho Civil, p. 301, Primer Curso. 2a. Ed., Edic. Porrúa, México, 1976.

designaciones son ambiguas, preferimos decir persona jurídica individual o persona jurídica colectiva."¹⁰²

Con vista en los criterios vertidos, consideramos que la esencia de la obligación tributaria ha quedado definida, por cuyo motivo nos ocuparemos de explicar la resolución definitiva y el vocablo determinar.

Las resoluciones emitidas por la autoridad fiscal deben fundarse en la norma específica, para crear situaciones jurídicas concretas respecto de los particulares. Con relación al término definitivo, se deduce que la decisión tiene ese carácter cuando resuelve un problema individual en forma fija y concreta.

En cuanto a la palabra determinar, ésta debe relacionarse con las contribuciones y accesorios; sin embargo, cabe -- apuntar que en estricta técnica jurídica vale decir determinar créditos fiscales y accesorios, por tal razón sugerimos se reforme la fracción I del artículo 117 del Código fiscal de la Federación vigente.

La expresión "determinar" en la doctrina ha dado lugar a grandes polémicas, puesto que dicha voz en cada país se -- traduce y significa algo distinto.

Fernando Sáinz de Bujanda, expresa: "La liquidación es el segundo de los dos grandes temas del Derecho Tributario -

102. Introducción al Estudio del Derecho, p. 271, 27a. Ed., Elit. Porrúa, México, 1977.

sobre los que he juzgado pertinente formular algunas aclaraciones terminológicas. Como es sabido, con el fin de dar satisfacción al crédito impositivo que compete al ente público es necesario investigar y determinar previamente la existencia y la cuantía de dicho crédito. Esto se consigue mediante una cierta actividad prevista en la ley, que recibe diversos nombres en los distintos sistemas jurídicos (Steuerveranlagung, en Alemania y Suiza; Lancamento, en Portugal y Brasil; Accertamento, en Italia; etc.) ¿Cómo traducir "accertamento" al castellano, en el ámbito tributario y con la significación específica que acabamos de señalar?.

En realidad, éste ha constituido un problema que se ha planteado a cuántos -autores o traductores- se han visto en la necesidad de expresar con terminología española ese tipo de actividad administrativa dirigida a señalar la cuantía -- del crédito fiscal. Tanto es así que algunos han optado por reproducir el vocablo italiano -por ejemplo, en la versión de las Instituciones de Pugliese, llevado a cabo en Méjico - en 1939-, y un profesor de esa nacionalidad, Dino Jarach, a quien antes me referí, al escribir directamente en español - su obra El Hecho Imponible, juzgó pertinente incorporar la palabra "accertamento" como aclaración a lo que en español designó como "procedimiento de determinación". (ob. cit., p. 32). Reflexionando sobre el problema, he llegado a la conclusión que las dificultades se han planteado, sobre todo, porque no es fácil encontrar una sola palabra que sea lo suficientemente expresiva en nuestra lengua para expresar la serie de actos que normalmente, se requieren para el crédito - fiscal, hipotético y abstracto en la norma, se actualice y concrete al producirse de hecho los presupuestos objetivos

del impuesto y al conocerse los sujetos que aparecen ligados con esos presupuestos, en la específica relación a la que la ley subordina el nacimiento del expresado crédito.

Estimo en consecuencia, que no es lo más acertado escoger uno de esos vocablos para designar la actividad administrativa que nos ocupa en su conjunto, ya que carecen de suficiente fuerza expresiva para ello. Hablar por ejemplo, de la "determinación del impuesto" como se hace en algunos libros recientes, ofrece el inconveniente de que no se alude con claridad a lo que determina que es precisamente el crédito y no al impuesto.

Para dar solución al problema he optado por la palabra liquidación y ésta me obliga a dar algunas explicaciones.

En primer término, he pensado que el vocablo elegido se trata en la mayoría de los casos, de un acto administrativo que se interpone entre la posición de la norma objetiva y su aplicación al caso concreto y que determina la suma debida por el obligado. En los casos, menos frecuentes el propio obligado quien por una simple operación mental, sin participación de la administración fija la cuantía de la suma.

En segundo término, he pensado que la liquidación del crédito tributario se acontece a través de actos en los cuales se transforma un crédito ilíquido en un crédito líquido el que se declara y hace exigible por el acto administrativo que determina la suma debida."¹⁰³

103. Estudio Preliminar de la obra de A.D. Giannini. Instituciones de Derecho Tributario. pp. XXXI a la XXXV, Edic. de Derecho Financiero, Madrid, 1957.

Benedicto Caplán, considera: "Cuando la ley establece el objeto de un tributo, la obligación fiscal existe en forma abstracta. Para fijar concretamente el débito tributario del sujeto pasivo hay que realizar una operación denominada determinación (también suele decirse "liquidación"), lo cual implica verificar si los presupuestos legales se han cumplido en el caso concreto y la medida que alcanza a cada contribuyente. Esta operación puede ser tan simple que es suficiente un mero cálculo mental (por ejemplo, cuando se trata de reponer el sellado en la foja de un expediente administrativo) o delicadas indagaciones jurídicas (como son las necesarias para establecer la naturaleza de un documento a fin de pagar el impuesto en sellos) o complicadas operaciones técnicas (impuestos a los réditos).

La determinación constituye la operación más importante del procedimiento tributario, sin la cual no puede, material y formalmente pagarse el impuesto.

Según un punto de vista, la determinación constituye el elemento esencial de la obligación tributaria, sin la cual esta última no existe, en tanto no se produce la determinación, hay sólo la obligación de someterse a ésta, pero no la obligación tributaria propiamente dicha: el Fisco no posee aún un crédito sino sólo el derecho de practicar la determinación que, así concebida, vendría a poseer una eficacia --- constitutiva del crédito fiscal. (10) Pero como dice Tesoro, el mismo significado de la palabra determinación ("acertamiento") revela que se trata de precisar algo que preexiste (11). "104

Armando Herrera Cuervo, manifiesta: "Por razón de que el Código en algunas ocasiones usa indistintamente los vocablos "determinar" y liquidar refiriéndolos tanto a las obligaciones entendidas en general, como a créditos, que lo son de una calidad específica y, en cambio, tiende a darles significados distintos en otros preceptos, proponemos que se hable de "determinar obligaciones" cuando se aluda al nacimiento del hecho generador de las mismas, y de "liquidar obligaciones", como la actividad de fijarlas en una cantidad precisa, y otorgarle a la obligación ya líquida el nombre de crédito."¹⁰⁵

En efecto, nosotros convenimos que determinar, es convertir una obligación fiscal concreta en pesos y centavos. - Esta obligación ya transformada en dinero en efectivo se denomina crédito fiscal.

En consecuencia, crédito fiscal significa que el Estado al determinar en cantidad líquida una obligación fiscal, tiene confianza en que el contribuyente se la pagará en la fecha o dentro del plazo fijado en las disposiciones respectivas.

Manuel Dublán, dice: "Reconocido por los economistas -- que el crédito descansa en la confianza, y que consiste en la facultad de poder usar de los recursos de otro, se funda naturalmente en las garantías que presta el Estado con relación á la buena administración de sus rentas."¹⁰⁶

105. Recursos Administrativos y Suspensión de Procedimiento Administrativo de Ejecución, - p. 18 Edít. Porrúa, México, 1976.

106. Dublán, Manuel. Ob. cit. p. 78.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Carlos M. Giuliani Fonrouge, afirma: "Recuerda un distinguido tratadista², que "crédito significa etimológicamente, creer o tener confianza". Este concepto, agrega, ya aparecía en el siglo XV, y se ha mantenido a través del tiempo, vinculándose hoy como antaño, con la idea de confianza o fe en la persona; y en tal sentido genérico, la expresión crédito se relaciona "con dos formas de creencia: la confianza o fe en la moral de una persona dispuesta a cumplir con sus deberes y obligaciones; y la creencia de que podrá cumplirla - por disponer de medios económicos." 107

Luis G. Labastida, opina: "El crédito cuya verdadera no ción se ha fijado ya, se divide en dos grandes grupos, á saber: público y privado; el primero corresponde al caso en -- que el Estado desempeña el papel de deudor, y el segundo, -- cuando un particular es quien tiene ese carácter." 108

Guillermo Ahumada, declara: "El crédito público nace si multáneamente con la organización constitucional de los Estados. Es un hecho histórico aceptado hoy voluntariamente por todos y su fuerza descansa, a diferencia del crédito privado, en un principio de confianza de capacidad y voluntad de pago, más que en la existencia de garantías reales, como es el de la práctica en los negocios privados." 109

107. Fonrouge, Carlos M. Giuliani. ob. cit. pp. 1091 y 1092.

108. Estudio de las Leyes Federales sobre Administración Fiscal, p. 509, Edit. Tipográfica de la Oficina Impresora del Timbre, México, 1899.

109. Tratado de Finanzas Públicas, p. 883, T. II., 4a. Ed., Edit. Plus Ultra, Buenos Aires 1969.

En relación a los créditos determinados por el Estado - a través de sus organismos, se dividen en: Contribuciones, - aprovechamientos, productos y accesorios de éstos.

En consecuencia, las contribuciones se dividen en: Im-- puestos, aportaciones de seguridad social y derechos, de con formidad con lo previsto en el numeral 2º del Código Fiscal Federal.

La doctrina ha definido a los impuestos de diversas ma-- neras, reflejando en muchas ocasiones el criterio de cada -- uno de los Juristas, o de acuerdo con la corriente u orienta-- ción política del Estado. Lo anterior, es palpable y queda - comprobado con algunas transcripciones que efectuamos en --- cuanto a definiciones del impuesto.

David Ricardo, dice: "Los impuestos son una porción del producto de la tierra y de la mano de obra de un país, pue-- tos a disposición del gobierno; su pago proviene siempre, en último término, ya sea del capital o del ingreso del país."¹¹⁰

Guillermo Vocke, refiere: "El impuesto ha sido lo que - es hoy, tanto en la antigüedad llamada clásica como en la no clásica, lo mismo en le Edad Media que en nuestros días: La-- contribución que el miembro de una comunidad tiene que pres-

110. Principios de Economía Política y Tributación, p. 114, Edit. Fondo de Cultura Econó-- mica, México, 1973.

tar de un modo absoluto, por el mero hecho de pertenecer a ella para que ésta pueda conseguir sus fines."¹¹¹

R. Van Der Borgh, afirma: "Impuestos son las exacciones que sin prestaciones recíprocas determinadas se efectúan de un modo coercitivo en los haberes de las entidades económicas privadas, y que están destinadas a la realización de las finalidades colectivas. Ideológicamente se distinguen de un modo muy preciso con respecto de las tasas, porque éstas, en oposición a los impuestos, la entidad pública ofrece determinadas prestaciones a cambio de la exacción."¹¹²

Fernando Sáinz de Bujanda, explica: "Entendemos que sólo puede formularse un concepto adecuado del impuesto examinando previamente su naturaleza jurídica. Existe una polémica doctrinal muy viva sobre el carácter directo o indirecto que debe atribuirse a esta exacción. Las dificultades que esta cuestión ofrece se acrecientan al considerar que la doctrina discrepa incluso sobre cuál puede ser el criterio diferenciador entre ambas clases de impuestos."¹¹³

Manuel de Juano, precisa: "El impuesto es la obligación pecuniaria que pesa sobre las personas en su calidad de

-
111. Principios Fundamentales de Hacienda, pp. 270 y 271, T.I., Edic. La España Moderna, - Madrid, s/f.
112. Hacienda Pública, p. 7, T.I., 2a. Ed., Edic. Labor, S.A., Barcelona, 1929.
113. El Impuesto del Tintre, p. 2, Edic. Revista de Derecho Privado, Madrid, 1944.

integrantes de un Estado por tener bienes o rentas en el mismo, exigida legalmente según su capacidad contributiva en base a las normas fundamentales del país y a los principios de igualdad, generalidad y uniformidad, cuya recaudación debe - destinarse a satisfacer las necesidades y servicios públicos indivisibles o el déficit de los divisibles."114

Adolfo Carretero Pérez, manifiesta: "El impuesto se ha - definido comunmente como una prestación pecuniaria, exigible unilateralmente por la Administración, en virtud de su potestad de imperium con el fin de obtener un ingreso establecido por la ley."115

Guillermo Ahumada, afirma: "Podemos definir el impuesto diciendo que es una cuota parte en dinero, recabado por el Estado de los particulares, compulsivamente y de acuerdo a re---glas fijas, para financiar servicios de interés general de - carácter indivisible."116

Benedicto Caplán, expone: "El impuesto es, pues, la --- prestación que el Estado exige a los contribuyentes para satisfacer las necesidades colectivas públicas y sociales de - carácter indivisible."117

De acuerdo con el análisis en el marco del presente trabajo, estamos en posibilidad de considerar que el impuesto,-

114. De Juano, Manuel. ob. cit. p. 295.

115. Derecho Financiero, p. 307, Ricit. Santillana, S.A., Madrid, 1968.

116. Ahumada, Guillermo. ob. cit. T.I. p., 233

117. Caplán, Benedicto. ob. cit. p. 114.

son en sí, las contribuciones previstas y ordenadas en las leyes con carácter general y obligatorio para todas y cada una de las personas físicas y morales, para que en la medida de su capacidad económica contribuyan a los gastos públicos del Estado, mediante una prestación que puede ser en dinero, o bien, en especie.

En nuestro país, los impuestos sólo pueden señalarse en una ley reconociendo fiel y cabalmente los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad ordenado por el artículo 31, fracción IV de nuestra carta magna la cual señala: "Son obligaciones de los mexicanos:

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

Es importante aclarar que el numeral referido fué reformado el 20 de octubre de 1993 y publicado en el "Periódico Oficial" de la Federación el 25 del mismo mes y año, en vigor el 18 de noviembre del año ya mencionado.

Servando J. Garza, señala: "El Digesto se inicia con el siguiente pasaje de Ulpiano: Juri operam prius nosse oportet, unde nomen juris descendat. Est autem a justitia appellatum; nam, ut eleganter Celsus definit, just est ars boni et aequi (conviene que el que haya de estudiar el Derecho conozca primero de dónde proviene el vocablo "jus" (derecho) - llámese así de justicia, porque, como elegantemente lo definió Celso, el Derecho es el arte de lo bueno y de lo equitativo).

Este pasaje de ulpiano debe permanecer como epígrafe de la exposición sobre los principios cardinales de justicia en materia tributaria, porque el pensamiento del clásico, equidad y justicia son vocablos de valor equivalente cuyo contenido pertenece a la esencia misma del Derecho.

Es tal la exigencia de lo justo en materia tributaria - como obligación del Poder Legislativo de subordinarse a los postulados de equidad y de justicia, que en nuestra Constitución el principio se garantiza expresamente en tres preceptos: artículo 2o., en el 13 y en la fracción IV del 31.

Puesto que la proporcionalidad se sustenta en un concepto de justicia, debemos concluir que coincide con el de equidad. En el precepto constitucional encontramos la exigencia de justicia en materia tributaria acentuada mediante una expresión pleonástica por su idéntico contenido conceptual. Es posible pensar que el lenguaje del legislador se justifica - porque el principio de justicia se expresa en los impuestos indirectos mediante cuota progresiva que es también fórmula de equidad, pero manteniendo siempre, para análogas capacidades contributivas, idéntica cuota tributaria.

Otra razón viene a corroborar lo expuesto: si estos conceptos (proporcionalidad y equidad) a los cuales debe ajustarse simultáneamente toda ley tributaria del Congreso (fracción IV del artículo 31 constitucional) fueren contradictorios o excluyentes, ninguna ley podría ajustarse simultáneamente a ambos porque su adecuación a uno implicaría desajuste al otro; y la fracción constitucional liga los adjetivos mediante la conjunción copulativa."¹¹⁸

Por lo que se refiere a las aportaciones de seguridad social, es incuestionable que su propia definición constituye un enorme problema, pues, en la doctrina existen diversos pareceres, criterios y opiniones respecto a éstas. Es importante señalar que algunos tratadistas ubican a las citadas aportaciones dentro de las contribuciones especiales. Sin embargo, otros la encuadran dentro de la figura denominada --- exacción parafiscal.

En cuanto al primer criterio, Emilio Margain Manautou, refiere: "No podemos considerar las cuotas del Seguro Social como derecho, como inicialmente las estimó el legislador, -- porque por lo que se paga, no se recibe de inmediato un servicio, sino solamente hasta que se llegue a coincidir en alguna de las situaciones en que conforme a la Ley del Seguro social existe o nace el derecho a las prestaciones. Tampoco es un impuesto, porque a cambio de lo que se paga se tiene el derecho a recibir los servicios correspondientes: en cambio, los servicios públicos o administrativos los reciben, - quienes no pagan el impuesto. Por ello se considera que las cuotas del Seguro Social son verdaderas contribuciones especiales por los servicios de previsión social."¹¹⁹

Tocante a que si es una exacción parafiscal, Sergio --- Francisco de la Garza, indica: Estas prestaciones no tienen el carácter de impuestos, derechos, ni contribuciones especiales, en razón de que las cuotas del Seguro Social no implican la realización de una obra pública ni se trata de con

119. Margain Manautou, Emilio. ob. cit. p. 1261.

tribuciones por gasto. Por el contrario, son obligaciones de Derecho Público instituídas por la ley en forma unilateral - en favor de una institución descentralizada del Estado, para fines de seguridad social; por ello, tienen a nuestro modo - de ver el aspecto de contribuciones para fiscales.¹²⁰

En nuestro país, las aportaciones de seguridad social - están previstas en el precepto 2o. fracción II, del Código - Fiscal de la Federación, que señala:

"Aportaciones de seguridad social son las contribucio-- nes establecidas en la ley a cargo de personas que son susti-- tuídas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fija-- das por la ley en materia de seguridad social o a las perso-- nas que se beneficien en forma especial por servicios de se-- guridad social proporcionados por el mismo Estado."

En consecuencia, la Ley de Ingresos de la Federación pa-- ra el ejercicio fiscal de 1993, publicada en el "Periódico - Oficial" el 18 de diciembre de 1992, ordena en su disposi--- ción primera fracción II, lo siguiente:

"En el ejercicio fiscal de 1993, la Federación percibi-- rá los ingresos provenientes de los conceptos y en las canti-- dades estimadas que a continuación se enumeran:

I.- ...

II.- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL: N\$28,043.00

120. De la Garza, Sergio Francisco. ob. cit. pp. 363 y 364.

1.- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

2.- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.

3.- Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.

4.- Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

Nosotros consideramos que las aportaciones de seguridad social sí son contribuciones especiales, debido a que las cuotas recaudadas son empleadas para satisfacer o cubrir un gasto público específico, es decir, son destinadas al resguardo de la salud, por ser una garantía del gobernado, en el sentido que, todo individuo de la República tiene derecho a recibir, a través de la Secretaría de Salud asistencia médica gratuita. Sin embargo, dicha Dependencia resulta insuficiente para proveer y prestar este servicio, la autoridad de la materia con enorme preocupación de que el ciudadano no fuera a verse afectado, se diseñaron y crearon organismos descentralizados como el (IMSS) Instituto Mexicano del Seguro Social e (ISSSTE) Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, a efecto de otorgar olgadamente y con mayor eficiencia y calidad el servicio médico referido.

Es dable e incuestionable reconocer que las cuotas recaudadas por los organismos referidos con antelación, tienen

como finalidad recuperar parte del valor del servicio proporcionado, tendiente a optimizar y mejorar en mucho sistemática y constantemente los servicios proporcionados. Concomitantemente, las cotizaciones tienen el carácter de fiscal con el propósito de hacer más fácil, sencillo y ágil su cobro y, consecuentemente no se vean afectados sus patrimonios e impedidos a realizar en forma oportuna, pronta, expedita y ejecutiva sus obligaciones correspondientes e inherentes.

Lo anterior, tiene su base y soporte legal en los numerales 267 y 268 de la Ley del Seguro Social en vigor, la cual ordena: "El pago de las cuotas, los recargos y los capitales constitutivos tienen el carácter de fiscal".

"Para efectos del artículo anterior, el Instituto tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, con facultades para determinar los créditos y las bases para su liquidación, así como para fijarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos de conformidad con la presente Ley y sus disposiciones reglamentarias".

Podemos resumir que las aportaciones de seguridad social, sí es una contribución especial. Nuestro Código Fiscal Federal en vigor las instituye como contribuciones sin precisar ni aclarar que son especiales. Sin embargo a decir verdad, lo especial se desprende por lo previsto en el propio precepto.

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

Por último, para concluir con las contribuciones señala

das en el Código Fiscal, nos ocuparemos de los derechos o ta sas. A la figura tributaria denominada derechos, los autores españoles e italianos la llaman tasas, consistente en la --- prestación de un servicio por la Administración activa, la - cual afecta de modo particular al sujeto pasivo que solicita la prestación de un servicio de carácter individual, por cuyo motivo está obligado a retribuir dicho servicio en forma de tributo.¹²¹

En cuanto a los "derechos" Emilio Margain Manautou, dice: "Los tratadistas están de acuerdo en que la figura jurídica tributaria denominada tasa o taxa, llamada "derecho" en nuestra legislación fiscal federal (1), es lo más difícil de caracterizar, lo que no ha impedido que en nuestras escuelas superiores, salvo excepciones, se le trate superficialmente y los estudiantes la consideren como la más sencilla de explicar. A esta idea equívoca han contribuido elementos que - por su experiencia en la materia, era de esperarse que, al - tratarla, lo hicieran en forma exhaustiva y no elementalmente, como ha ocurrido, máxime cuando nuestra legislación fiscal federal aún ignora la existencia de la Contribución Especial, lo que ha traído como consecuencia que se asimilen las prestaciones que reúnen las características de esta última - figura o de un impuesto, con los derechos."¹²²

Jacinto Faya Viesca, afirma: "Para Maurice Duverger, la

121. Véase: Giannini Archille Donato, ob. cit. pp. 50-51. Y Carretero Pérez Adolfo, Dere- cho Financiero, p. 325, Edic. Santillana, Madrid, 1961.

122. Margain Manautou, Emilio, ob. cit. p. 109.

tasa es el precio abonado por el usuario de un servicio público no industrial, en contrapartida a las prestaciones o ventajas que obtiene de éste. Para Trotabas la tasa sólo se da como contraprestación de servicios estrictamente obligatorios. Fonrouge participa del pensamiento de Trotabas al considerar a la tasa como una prestación pecuniaria que el Estado exige compulsivamente en virtud de una Ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado."¹²³

Guillermo Ahumada, señala: Podríamos definir a la tasa diciendo que es un derecho que se percibe por el Estado, por servicios o prestaciones especiales o individualizables, de carácter jurídico-administrativo, organizados con fines colectivos y que lo paga el usuario a su solicitud."¹²⁴

De conformidad con lo instituido por el artículo 1o. de la Ley Federal de Derechos vigente, éstos, se pagarán por -- los servicios que presta el Estado en sus funciones de poder público, por el uso o aprovechamiento de sus propios bienes.

En los términos del artículo 2o., fracción IV, del Código Fiscal, los derechos son contribuciones estatuidas en la ley por servicios que presta el Estado en sus funciones de -- derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de -- sus bienes.

De lo expuesto, se concluye que los derechos o tasas, -

123. Faya Viesca, Jacinto. ob. cit. p. 113

124. Ahumada, Guillermo. ob. cit. p. 226

son contribuciones previstas en las normas jurídicas que deben los particulares en pago o retribución de un servicio -- prestado por el Estado, así como, por el uso o aprovechamiento de sus bienes.

En lo que se refiere a los accesorios, podemos manifestar que éstos dependen de las contribuciones fiscales y participan de la naturaleza de las mismas, a manera de ejemplo citaremos: los recargos, las multas, los gastos de ejecución y la indemnización del 20% del valor del cheque en el supuesto de que éste no haya sido pagado por las instituciones bancarias.

Es dable convenir que en los términos de la fracción I del artículo 117 del Código Fiscal, el recurso de revocación procede contra resoluciones definitivas, que determinen créditos fiscales en impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos, recargos, multas, gastos de ejecución y la indemnización del 20% a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 21 del propio código.

En consecuencia, el numeral citado en el párrafo precedente, señala en su fracción II, otro supuesto de procedencia del recurso de revocación, que se interpone cuando se -- niega en forma definitiva la devolución de cantidades pagadas indebidamente.

El contribuyente o sujeto pasivo de la relación Jurídica-tributaria tiene el derecho de exigir el reintegro de las sumas cubiertas en exceso o indebidamente, por los distintos conceptos que constituyen la fuente generadora de los ingresos públicos, lo que implica la obligación de la autoridad fiscal a devolver las que resulten procedentes.

Se configura el pago indebido cuando el particular entrega una cantidad que no adeuda, o bien, mayor de la debida, - esto supone la existencia de un error, el cual significa el falso concepto de la realidad. El error en que incurre puede ser de hecho o de derecho. El primero, tiene su origen en situaciones que hacen creer al gobernado deudor de un crédito fiscal. El segundo, deriva de una equivocada interpretación normativa, al suponerse sujeto pasivo de una relación jurídica co-tributaria inexistente.

También procede la devolución en los siguientes supuestos; por:

a) Retenciones en exceso.- Procede cuando los particulares obligados a retener un impuesto (como el impuesto sobre la renta) no lo hacen en proporción mayor a la debida, como en el caso de la retención de impuestos sobre ingresos por salarios que efectúa el patrón a sus trabajadores;

b) Duplicidad de pago.- Este error consiste en el pago duplicado del importe del mismo impuesto;

c) Errores Aritméticos.- Es consecuencia de la equivocación en que se incurre en una operación aritmética, por ejemplo cuando se formula y presenta una declaración de ingresos gravados por la ley impositiva;

d) Deduciones no consideradas.- Se concreta cuando se omite algún concepto deducible en la manifestación respectiva, ya sea por desconocimiento de la ley o por error del contribuyente;

e) Acumulación en exceso.- Se configura cuando el contribuyente incluye mayores ingresos a los reales;

f) Liberación de un crédito por resolución administrativa.- Cuando por medio del recurso de revocación, la autoridad que lo resuelve decide que el contribuyente tiene derecho a la devolución del crédito previamente pagado;

g) Exención total del impuesto.- El contribuyente tiene derecho a exigir se le devuelva el importe de un impuesto, - cuando por disposición legal esté exento del mismo, pero --- que, por error o desconocimiento de la ley lo haya cubierto;
y

h) Remanentes no compensados.- Cantidades derivadas de los distintos conceptos de ingresos que aún quedan a favor del contribuyente, efectuada una o más compensaciones, que por imposibilidad práctica o por algún otro motivo no se pueden recuperar vía compensación, se opta por la devolución de las mismas.

De conformidad con lo previsto por el numeral 22 del Código Fiscal de la Federación vigente, para que opere la devolución debe cumplirse con lo siguiente:

1.- Que medie solicitud del gobernado afectado y por el retenedor en beneficio de aquél;

2.- Opera de oficio o a petición de parte;

3.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, resolverá mediante acuerdo lo que proceda;

4.- La devolución deberá efectuarse dentro de los cuatro meses siguientes, contados a partir de la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente, con todos los datos, informes y documentos señalados en la forma oficial respectiva;

5.- En el supuesto de que no se efectúe la devolución dentro del plazo fijado en el párrafo que antecede, el fisco deberá pagar intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal, éstos no excederán del 250% de la cantidad de que se trate, excluyendo los propios intereses computados desde que venció el plazo, hasta la fecha en que se realice la devolución;

6.- En caso de que la devolución se haga en cumplimiento de una resolución firme, también tendrá derecho al pago de recargos en los términos expuestos en el párrafo precedente; y

7.- Que el derecho para reclamar la devolución no haya prescrito.

Cabe apuntar que el recurso administrativo de revocación, procede contra un acto de autoridad, incluyendo la negativa ficta, que niegue la devolución de lo pagado indebidamente.

En este orden de ideas y con vista en el instrumento legal de que se trata, en la fracción III, del precepto 117, se instituye el último supuesto de procedencia del recurso de revocación, que se promueve contra las resoluciones defi-

nitivas dictadas por las autoridades aduaneras, cuya exposición será breve destacando sus principales características.

Así, los contribuyentes promueven el recurso administrativo de revocación, contra resoluciones que determinen créditos fiscales a su cargo, por concepto de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, derechos, devolución de cantidades pagadas indebidamente y accesorios respectivos, generados por las figuras jurídicas que constituyen la fuente de los ingresos públicos, cuya Ley Aduanera se expidió el 28 de diciembre de 1981, publicada en el "Diario Oficial" de la Federación el 30 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1.º de julio de 1982, publicado en el "Diario Oficial" de la Federación el día siguiente de su expedición y vigente a partir del 1.º de julio de 1982.

Finalmente, además de los supuestos de procedencia regulados por el numeral 117 referido, también se puede interponer en los siguientes casos; cuando:

- a) La autoridad que determinó el crédito fiscal no sea la competente para hacerlo;
- b) Exista desvío de poder al imponerse una sanción;
- c) La resolución no esté debidamente fundada ni motivada;
- d) No se cumpla con el principio de legalidad; y
- e) Haya prescrito el crédito fiscal, o bien, cuando se hayan extinguido las facultades de la autoridad fiscal para determinar el crédito fiscal, esto es, caducidad.

D) Improcedencia del recurso.

El sujeto activo o la autoridad fiscal competente para resolver el recurso administrativo de revocación, examinará si existe alguna de las causas por las cuales sea improcedente dicho recurso. Si este es el caso, la referida autoridad dictará resolución fundada y motivada mencionando el supuesto por el cual se desecha la promoción.

Las causales de improcedencia, pueden ser, cuando:

1) No se interponga este recurso en contra de alguna de las resoluciones establecidas en el numeral 117 del Código Fiscal de la Federación, es decir.- El afectado por una resolución fiscal antes de interponer su promoción, debe analizar cuidadosamente cada uno de los supuestos de procedencia estatuidos en el precepto 117 del mencionado Código, puesto que si la violación del derecho o interés jurídico del recurrente no encuadra en dichos supuestos, el recurso es improcedente.

2) Se haga valer contra actos administrativos que no hayan sido dictados en materia fiscal federal, esto es.- Si un gobernado impugna una resolución dictada en otra materia, es improcedente su interposición, toda vez que existen órganos facultados distintos de los fiscales para resolver las controversias.

3) La resolución no afecte el interés jurídico del administrado, consecuentemente.- Para que una resolución sea combatida por medio del recurso administrativo de revocación, - debe ésta afectar los intereses jurídicos del particular, ya

que el recurso de que se trata fué creado por la ley sólo pa
ra los contribuyentes vulnerados por una resolución fiscal.

4) Se haga valer contra resoluciones que se hayan con-
sentido expresamente, en consecuencia.- Si el recurrente es-
tuvo conforme con el acto dictado por las autoridades fisca-
les al determinar un crédito fiscal, es improcedente atacar-
lo después, porque con su conducta el gobernado admitió la -
legalidad y oportunidad del mismo.

5) Se haga valer contra resoluciones emitidas en recur-
sos administrativos.- Es improcedente el recurso en estudio,
cuando el promovente lo interponga en contra de una resolu-
ción dictada en algún recurso fiscal, en razón de que la vía
administrativa se agotó al hacer uso de ellos, en consecuen-
cia, la resolución debe ser impugnada en debate contencioso_
ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

6) El recurrente omite firmar el escrito de interposi-
ción del recurso.- De conformidad con el numeral 18 del Códig
o Fiscal de la Federación: "Toda promoción que se presente_
ante las autoridades fiscales, deberá, estar firmada por el_
interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello,
a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en
el que se imprimira su huella digital."

La firma se compone del nombre y apellidos de la perso-
na y debe contar también con un conjunto de rasgos (rúbrica).
Este es un requisito de validez sin el cual el escrito del -

governado no tiene eficacia ni formalidad jurídica, por tal virtud el no cumplimiento de éste trae como consecuencia que el documento carezca de autenticidad. Por ello, la autoridad fiscal estima que la falta de la subscripción tiene como efecto la no presentación del recurso, pues ella solamente está obligada a resolver aquellos recursos que tengan firma. Sin embargo, la autoridad fiscal requerirá al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido.

7) Se haga valer contra actos que sean conexos a otro -

que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.- Se dice que un acto es conexo a otro, cuando entre ambos existe una íntima relación, esto es, cuando un acto accesorio es consecuencia necesaria del acto principal, verbi gratia: la determinación de recargos con motivo del pago extemporáneo de un crédito fiscal, los gastos de ejecución originados por la diligencia de embargo y la multa proveniente de la comisión de una infracción. Por este motivo, cuando se interponga el recurso de revocación en contra de recargos, multas, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, es improcedente si el particular ya interpuso algún medio de defensa atacando la suerte principal, pues los efectos de la resolución que recaiga a la impugnación de ese acto surtirán también respecto al acto accesorio o consecuente.

8) se interponga el recurso extemporaneamente.- Cuando el contribuyente interpone el recurso de revocación fuera --

del plazo de cuarenta y cinco días hábiles señalados en la ley, éste se desecha por extemporáneo, pues, no cumplió con la obligación de presentar oportunamente y en forma legal su promoción.

CAPITULO III.

TRAMITACION DEL RECURSO DE REVOCACION.

Por trámite, debemos entender cada uno de las diligencias que exige la realización de un negocio o asunto, o bien, cada una de las etapas integrantes de un medio legal de defensa hasta llegar a su conclusión. Desde el punto de vista procedimental, podemos decir que son los diversos pasos a seguir en el recurso de revocación, el cual se inicia con la interposición y concluye con la resolución dictada por la autoridad fiscal.

A) Presentación y admisión del recurso.

Interposición por escrito.

Al respecto, la doctrina señala como requisito esencial para la admisión del recurso, la presentación por escrito, lo que resulta congruente con lo dispuesto por los artículos 18, fracción I, 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación de tal suerte que no debe exigirse un rigorismo extremo en cuanto a formalidades o tecnicismos propios de algún medio legal de defensa hecho valer ante un tribunal, sino que deben darse el máximo de facilidades para que el particular acuda a inconformarse ante la administración. En consecuencia, dicha defensa se interpondrá a máquina o de puño y letra del particular inconforme.

El recurso de revocación deberá exhibirse por escrito, con la finalidad de que obre constancia de lo manifestado en el expediente administrativo correspondiente, esto es, que haya seguridad jurídica en favor del recurrente, lo que no se

ría posible en el supuesto de interponerse tal recurso en -- forma oral.¹²⁵

Hemos de convenir que los recursos administrativos, han sido establecidos para otorgar a los administrados medios legales para facilitar la defensa de sus derechos, por esta razón al examinar su procedencia, no deben ser tratados con un rigorismo que los convierta en trampas procesales, obstaculizando la defensa de tales derechos. El criterio del legislador, no debe estimarse como la de crear un laberinto en el cual se extravíen los afectados por resoluciones dictadas -- por la autoridad administrativa sino como medios para lograr, en un estado de derecho, la solución legal de los conflictos.

Es así como la autoridad fiscal en su afán de facilitar al particular la interposición del recurso en estudio, proporciona la forma oficial autorizada HRR1, misma que deberá presentarse por quintuplicado ante la dependencia correspondiente. Dicha forma tiene trascendencia para facilitar al -- contribuyente la interposición de esta instancia administrativa, pues debe reunir todos los requisitos exigidos por el Código Tributario.

1. NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL. DOMICILIO FISCAL Y CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Nombre del recurrente.- Con relación al nombre, podemos manifestar que sirve para designar a las personas.

125. Cfr. Margán Marautu Emilio, Ob. Cit., p. 188.

Al respecto, Rafael Rojina Villegas, indica:..."el nombre cumple una función de policía administrativa para la -- identificación de las personas, y desde el punto de vista civil constituye una base de diferenciación de los sujetos para poder referir a ellos consecuencias jurídicas determinadas,..."126

Efraín Moto Salazar, señala: "El nombre, es la denominación verbal o escrita de la persona, sirve para distinguirla de las demás que forman el grupo social, haciéndola, en cierto modo, inconfundible."127

En los términos del precepto 58 del Código Civil para el Distrito Federal, y tratándose de personas físicas, establece que el acta de nacimiento contendrá el nombre y apellidos de éstas.

Con vista en lo expuesto, cabe afirmar que tratándose de personas físicas, el nombre es la palabra que sirve para distinguir a éstas de las demás en sus relaciones jurídicas y sociales, mismo que se integra con el nombre propio, apellidos paterno y materno.

Por lo que toca a la denominación o razón social de las personas morales, es válido recurrir a la doctrina y legislación correspondiente.

La doctrina mexicana, refiriéndose al artículo 6o., ---

126. Compendio de Derecho Civil, p. 196, T. I, 12a. Ed., Edit. Porrúa, México, 1976.

127. Elementos de Derecho, p. 136, 8a. Ed., Edit., Porrúa, México, 1963.

fracción III, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, -
apunta que toda sociedad deberá tener nombre propio. El cual
se asienta en el documento constitutivo y puede ser de dos -
formas:

Razón Social. Es el nombre de la Sociedad en el que fi-
gura el nombre completo o sólo un apellido o más, propios de
alguno o algunos de los socios.

Denominación. Es el nombre de la sociedad en el cual no
figuran apellidos de los socios, pues generalmente se hace -
referencia al objeto social, pero también puede formarse con
expresiones de simple fantasía.¹²⁸

Miguel Acosta Romero, deduce: "...la denominación o nom-
bre, es la palabra o conjunto de palabras que sirven para se-
ñalar y distinguir a la persona jurídica colectiva y para di-
ferenciarla de las otras entidades similares, así como para
ubicarla con precisión en el mundo social y del derecho..."¹²⁹

De lo dicho anteriormente es preciso concluir que, por
nombre se entienden aquéllos vocablos utilizados para distin-
guir e identificar a una persona, sea ésta física o moral, -
de las demás en sus relaciones jurídicas y sociales, que en
el ámbito tributario tienen el carácter de sujeto pasivo ---
frente a la Federación, Distrito Federal, Estados y Minici-
pios.

Concepto de persona.- El término "persona" deriva del -

128. Cfr. Raúl Cervantes Ahuacá. Derecho Mercantil pp. 44-45, 2a. Ed., Edic. Herreró, Mé-
xico, 1978.

129. Teoría General del Derecho Administrativo, p. 44, 5a. Ed., Edic. Porrúa, México, 1983.

latín per, equivalente a excelencia, y de sonus, sonido. La palabra de que se trata significó antiguamente que la persona hace mucho ruido en el grupo social. Además, en la época romana, con la expresión persona, se designó la máscara usada en escena por los actores romanos para darle amplitud a su voz, per-sonare. Se ha empleado en sentido figurado para manifestar el papel que representa la persona en la sociedad.

La significación del vocablo mencionado en el párrafo precedente, ha variado conforme al tecnicismo legal, toda vez que la persona constituye un concepto jurídico fundamental, por cuya razón se sostiene que: es todo ente capaz de derechos y obligaciones.¹³⁰

En este sentido se expresa la doctrina, al indicar que la palabra persona considerada desde el punto de vista jurídico, se refiere al ente que tiene funciones jurídicas, cualidades en derecho y capacidad.¹³¹

Miguel Villoro Toranzo, define a la persona natural, como: "...todo ser racional capaz de una conducta libre. Y, -- agrega que la persona jurídica, es todo ser naturalmente capaz de derechos y obligaciones. Mientras que, tratándose de la personalidad jurídica, es la capacidad de una persona jurídica, reconocida por el derecho, para ser sujeto de impug-

-
130. Véase: Tratado Elemental de Derecho Romano, Eugenio Petit, p. 75, Editora Nacional, - México, 1953. Sinónimos Castellanos, Roque Barcia, p. 195, 17a. Ed., Edit. Supena Argentina, S.A. Buenos Aires, 1978. Diccionario de Derecho, Rafael de Pina, p. 388, 11a. Ed., Edit. Porrúa, México, 1983.
131. Cfr. Derecho Administrativo, Benjamín Villegas Basavilbaso, pp. 4-5, T. II, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1950.

nación de las consecuencias del sistema normativo,..."¹³²

La persona física es el ente biológico humano, cuya capacidad de goce se traduce en la aptitud de ser titular de derechos y obligaciones. No así la de ejercicio, que implica ejercer por sí sus derechos y obligaciones, misma que constituye en su doble significación un atributo de ésta. Así como, el nombre, domicilio, estado civil, patrimonio y nacionalidad.¹³³

Lo anterior se corrobora con lo señalado en los numerales 22, 23, 646 y 647 del Código Civil para el Distrito Federal.

En los términos de los preceptos 25 y 27 del ordenamiento referido en el párrafo precedente, son personas morales:

- a) La Nación, los Estados y Municipios.
- b) Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley.
- c) Sociedades civiles o mercantiles.
- d) Sindicatos, asociaciones profesionales.
- e) Sociedades cooperativas y mutualistas, entre otras.

132. Introducción al Estudio del Derecho, p. 440, 2a. ed., Hitt. Porrúa, México, 1974.

133. Véase Acosta Romero Miguel, Op. Cit., pp. 39-40.

Los entes colectivos obran y se obligan por medio de -- sus propios órganos representativos, ya sea por disposición legal o conforme lo señalen las escrituras constitutivas y -- sus estatutos.

Cabe manifestar que el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, ya se trate de personas físicas o bien morales, tienen derechos y obligaciones frente al sujeto activo de dicha relación.

Domicilio fiscal.- El término domicilio deriva de las -- voces latinas domus y colo, en razón de que domus colere -- significa habitar una casa. Así también, se ha considerado como el lugar o punto geográfico (ubicación, calle y número) donde reside una persona para ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones, por lo que es dable afirmar que constituye un atributo de ésta.¹³⁴

El Código Civil para el Distrito Federal, señala en el artículo 29 que el domicilio de la persona física, lo constituye el sitio donde se establece con el propósito de permanecer en el mismo. A falta de éste, el punto territorial donde tiene el principal asiento de sus negocios y, a falta de éstos, el lugar donde se halle. Además, dicho ordenamiento -- prevee en el numeral 30, que el propósito de establecerse en un lugar se confirma cuando se reside por más de 6 meses en éste. Por último, el domicilio legal de la persona, es el lugar donde la ley le fija su residencia, para el efecto de -- ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones, aunque

134. Cfr. Acosta Romero Miguel, Ch. Cit., p. 44.

de hecho no esté presente, según lo dispone el precepto 31 - del Código que se comenta.

Giuliani Fonrouge, opina: "...el domicilio fiscal es relevante para el cobro y determinación de los tributos..."¹³⁵

Hemos de convenir que el domicilio es uno de los atributos más importantes del sujeto pasivo, por las razones que se informan:

a) Para gravar la totalidad de la renta o del capital, cualquiera que sea el lugar de origen o nacionalidad del sujeto.

b) Establecer las contribuciones.

c) Determinar ante qué oficina hacendaria el contribuyente debe cumplir con sus obligaciones de carácter fiscal.

d) Fijar qué receptoría o administración fiscal puede intervenir para determinar, percibir y cobrar los créditos fiscales.

e) Finalmente, para efectuar notificaciones requerimientos de pago y otras diligencias.¹³⁶

En los términos del artículo 10 de nuestro Código Hacen

135. Ch. Cit., p. 413

136. Cfr. Flores Zavala Ernesto, Ch. Cit., p. 81.

dario, el domicilio de las personas físicas cuando éstas realizan actividades empresariales, es el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios. En el caso de prestar servicios independientes, el inmueble que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades. En los demás supuestos, el lugar en donde tengan el control administrativo de sus operaciones.

En lo que concierne a las personas morales, cuando las mismas sean residentes en el país, el local en donde se encuentre el centro administrativo del negocio. Cuando se trate de establecimientos propiedad de residentes en el extranjero, dicho establecimiento. En el caso de que sean varias sucursales, el lugar en donde se encuentre la administración principal de la negociación en el país, o en su defecto, el que designen.

Cabe agregar que de conformidad con lo señalado por el penúltimo párrafo del numeral 19 del Código Fiscal, los particulares interesados o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que en su nombre reciban notificaciones, exhiban promociones, ofrezcan y rindan pruebas relacionadas con la empresa o negociación de que se trate.

En el escrito de interposición del recurso, el recurrente debe señalar el domicilio para recibir notificaciones; si omite dicho dato y no lo informa en un plazo de 10 días hábiles, la promoción se tendrá por no presentada.

Clave del registro federal de contribuyentes.- Es un instrumento de control de la administración tributaria. La -

clave, es un medio de identificación de las personas físicas y morales que tienen la obligación de presentar declaraciones periódicas relativas a impuestos federales.

De acuerdo con lo preceptuado por el artículo 18 fracción II del Código Fiscal, el contribuyente está obligado a citar su clave del registro federal en todos los documentos que exhiba ante las autoridades fiscales, para no incurrir en la infracción prevista en el numeral 79 fracción IV del ordenamiento en cuestión.

2. Referir la autoridad ante la que se interpone el recurso.- La revocación deberá interponerse ante la misma autoridad que dictó o ejecutó la resolución impugnada. Dicha autoridad analizará y determinará si es o no competente para resolver el recurso referido y, de estar en el primer supuesto, ésta debe sujetarse a las formalidades que marca la ley, en virtud de que las mismas no deben actuar en forma arbitraria ni caprichosa. De no resultar la autoridad receptora, la competente deberá remitir el medio de defensa en cita a la que conforme a derecho corresponda.

3. El acto impugnado. Su resolución.- Se concreta con una decisión de la autoridad fiscal para determinar un crédito que lesiona el interés jurídico del recurrente.

4.- Los agravios que ocasiona el acto impugnado.- La palabra agravio denota la ofensa o perjuicio que se infiere a una persona en sus intereses o derechos. En otras palabras, constituye la lesión derivada de una resolución ilegal dictada por el órgano administrativo o judicial.¹³⁷

137. Cfr. Diccionario de Derecho Positivo Mexicano, Heredia Obregón Jorge, p. 33, la. Ed., Ed. Obregón Heredia, S.A. México, 1982.

Los agravios causados por una resolución administrativa, deberán especificarse mediante argumentos lógicos, precisando la improcedencia del acto, esto es, la norma no aplicada o ejecutada erróneamente.

El agravio se traduce en la vulneración de un derecho del gobernado, cometida por las autoridades hacendarias al no sujetarse a lo preceptuado en la ley, ya sea por no haber fundado ni motivado su actuación, o bien, por incompetencia de la autoridad emisora de la resolución. El agraviado, deberá precisar el precepto violado y explicar el concepto o rubro objeto de la infracción.

5. Relación de hechos de la resolución impugnada.- La expresión de los hechos debe ser clara, sencilla y ordenada, para no motivar la duda de lo solicitado ante la autoridad fiscal. Esto es, indicar el número completo del oficio, fecha de su emisión, así como el nombre de la autoridad emisora de la resolución combatida.

6. Ofrecimiento de las pruebas por el contribuyente y la relación que guardan con cada uno de los hechos que se combaten.- Las pruebas que ofrece el promovente, tienen por objeto comprobar y demostrar la falsedad de los hechos y, en consecuencia, el fundamento indebido de la resolución controvertida. Mediante éstas, se constata la procedencia de los argumentos. En caso de no ser posible acompañar las pruebas ofrecidas, el particular señalará el archivo o el lugar en que se encuentren para requerir su envío si resulta legalmente posible.

7. Constancia de notificación del acto impugnado.- El promovente deberá señalar la fecha en que le fué notificada.

legalmente la resolución impugnada, así como el nombre de la autoridad que la efectuó el número de los créditos. Cabe hacer hincapié que, el numeral 134 fracción I del Código Fiscal, establece en forma casuística la notificación de los actos administrativos.

Interposición por correo.- De conformidad con lo previsto por el segundo párrafo del artículo 121 del ordenamiento legal citado, cuando el particular tenga su domicilio fuera de la población donde radica la autoridad que conoce del -- asunto, podrá presentar el escrito de interposición del re--curso de revocación ante la oficina exactora más cercana a - su domicilio, o bien, remitirlo a la autoridad administrati--va quien haya dictado o ejecutado el acto, por correo certificado con acuse de recibo, a condición de ser enviado el documento en cita, desde el lugar donde resida el promovente, en un plazo de 45 días hábiles que se computará a partir del momento de ser depositada la promoción en la oficina de co--reos.

Concepto de plazo y término.- Respecto de la palabra -- "plazo", encontramos gran confusión desde sus orígenes, toda vez que proviene del arcaico Plazdo, y éste de placitus, --- abreviación de dies placitus, día (de plazo) aprobado por la autoridad. Se trata de una vieja expresión jurídica, su origen remoto está en placere, en su sentido primitivo: parecer bien, merecer la aprobación. Posteriormente, la voz de referencia en latín significó placitum, esto es, opinión o pre--cepto.

El concepto "plazo", se define como: Término o tiempo - señalado para una cosa; vencimiento del término; cada parte_

de una cosa que se ha de pagar en dos o más veces.

La expresión "termino" procede del latín terminus, cuyo significado es: mojón, coto, límites, frontera, fin, señal, poner límite, limitar, determinar, fijar, terminar o -- acabar. Tiene múltiples acepciones, entre las más usuales -- son las que se informan:

- extremo, límite o último punto hasta donde llega o se extiende una cosa;

- fin o último momento de la duración o existencia de -- una cosa;

- límite o extremo de una cosa inmaterial;

- línea divisoria entre dos Estados o provincias, mo---
jón;

- objeto, finalidad, fin;

- palabra, voz, expresión o vocablo;

- tiempo determinado, hora, día, fecha, punto preciso -- de hacer algo.

Algunos juristas consideran como sinónimos las palabras "Plazo y Término". Otros afirman que estos vocablos no tienen la misma significación. Desafortunadamente la mayoría de los autores sólo se limitan a señalar su opinión sin exponer la razón por la cual deben considerarse como sinónimas, o en

su defecto, desentrañar el significado respectivo.¹³⁸

La palabra "plazo", se define como el espacio de tiempo fijado para la ejecución de los actos procesales. Asimismo, se afirma que el plazo es el término o espacio de tiempo concedido a las partes para responder o probar lo expuesto y negado en juicio, cuyo objeto es, según la ley, dar tiempo a las partes para asesorarse de abogados y responder a las demandas planteadas, presentar testigos, instrumentos o cartas, apelar y cumplir lo que el juez mande. Durante este período, ninguna cosa nueva se puede hacer en el pleito, sino sólo -- aquello por cuya razón fue dado, como examinar los testigos o reconocer cartas o privilegios presentados para la prueba.

Por lo que se refiere al "Término", es el espacio de -- tiempo concedido para hacer alguna cosa o evacuar algún acto jurídico.

Con frecuencia, las voces "plazo y término" se confunden, sin embargo, el primer concepto puede entenderse de dos maneras, ya como un espacio de tiempo dentro del cual ha de suceder alguna cosa, o bien, como un período que debe transcurrir antes de producir efectos jurídicos. Asimismo, significa el lapso de tiempo concedido por la ley para realizar un acto procesalmente. En cambio el "término", se refiere a un determinado momento, es decir, un día cierto en el cual debe producirse algún efecto o realizarse un acontecimiento, pues, se entiende como la distancia que existe dentro del --

138. Véase: Diccionario Crítico Etimológico de la Lengua Castellana, pp. 818-820, Erit., Gredos, Madrid, 1967. Diccionario Ideológico de la Lengua Española, p. 660. Erit. -- Gilly, Barcelona, 1963.

proceso entre un acto y otro.¹³⁹

Actos no procesales.- Se dice que el "plazo o término, es el acontecimiento futuro de realización cierta del cual depende el cumplimiento o extinción de una obligación."¹⁴⁰

De conformidad con lo señalado por los preceptos 735 y 736 de la Ley Federal del Trabajo, cuando la realización o práctica de algún acto procesal o el ejercicio de un derecho, no tengan fijado un término, éste será el de tres días hábiles, en este orden de ideas, los meses se regularán por el de 30 días naturales; los días hábiles a 24 horas naturales, contados de las 24 a las 24 horas, salvo disposición contraria en esta ley. El artículo 738 del ordenamiento legal en cita, estatuye que, "Transcurridos los términos fijados a las partes, se tendrá por perdido su derecho que debieron ejercitar, sin necesidad de acusar rebeldía".

De acuerdo con lo preceptuado por el artículo 12 del Código Fiscal, cuando los plazos sean fijados en días no contarán los sábados, domingos ni las fechas que se informan: lo. de enero; 5 de febrero; 21 de marzo; lo. y 5 de mayo; lo. y 16 de septiembre; 12 de octubre; 20 de noviembre; lo. de diciembre cada 6 años, cuando corresponda la transmisión del poder ejecutivo federal, así como el 25 del mismo mes. Asimismo, las vacaciones generales de las autoridades fiscales,

139. Véase: De Pina Rafael, Ob. Cit., pp. 297-347. Escriche Joaquín, Ob. Cit., pp. 1414-1415, T. III. Moto Salazar Efraín, Ob. Cit., p. 40. Fallares Eduardo, Ob. Cit., pp. 601-759.

140. Derecho de las Obligaciones, Gutiérrez y González Ernesto, p. 655, 2a. Ed., Blij. Cárjica. Puebla, Pue., México, 1965.

excepto si éstas se otorgan en forma escalonada.

El numeral 121 del ordenamiento aludido en el párrafo - precedente, señala que, el escrito de interposición del recurso deberá presentarse dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación.

En conclusión, existe un amplio abanico de criterios -- acerca de la significación del "plazo y término". En sentido estricto, estas palabras poseen connotaciones distintas. En cuanto al primer concepto, nos sugiere la idea de amplitud _ en lo que se refiere al tiempo, es un lapso, espacio, intervalo, es decir un conjunto de días que debe tener un final. _ En cambio, el "término", es un momento específico, un día -- cierto.

La prueba.

Según la gramática el vocablo prueba, es la acción y -- efecto de probar, la razón, argumento, instrumento, u otro - medio con el cual se pretende demostrar una cosa.

La doctrina, sostiene que probar es producir un estado _ de certidumbre en la mente de una o varias personas, respecto de la existencia o inexistencia de un hecho y de la verdad o falsedad de una proposición. Así mismo, puede decirse que _ probar es evidenciar algo, logrando que nuestra mente perciba con la misma claridad con que los ojos ven las cosas materiales. Aún cuando los términos probar y demostrar son sinónimos, con frecuencia se usa la palabra demostrar para referirse a la actitud que tiene como fin la falsedad o veraci--

dad de una proposición.¹⁴¹

De lo citado en el párrafo precedente podemos inferir - que: Probar es producir la certidumbre en la mente del juez, a efecto de convencerlo y en consecuencia no le quepa alguna duda respecto de la existencia o inexistencia de un hecho o de la verdad o falsedad de una afirmación. Es válido afirmar que, a las ciencias experimentales les corresponde el dominio de la prueba de hechos; en tanto a las ciencias deductivas les corresponde la demostración.¹⁴²

Henry Capitant, asienta: "Prueba (preuvé)- Deprouver, - Latín Probare.

I. Demostración de la existencia de un hecho material o de un acto jurídico, en las formas admitidas por la ley.

II. Medio empleado para hacer la prueba, ejemplo: Prueba preconstruida."¹⁴³

De conformidad con el numeral 115 del Código de Procedimientos penales para el Distrito Federal: "En todos los casos de robo, el cuerpo del delito se justificará por algunos de los siguientes medios de prueba.

-
141. Cfr. Eduardo Fallares, Diccionario de Derecho Procesal Civil, pp. 657 y 658, 13a. Ed., Eilit. Porrúa, México, 1979.
142. Cfr. Jorge Quegón Heredia, Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, Comentado y concordado, jurisprudencia, tesis y doctrina, p. 268, 3a. Ed., Eilit. Manuel Porrúa, S.A. México, 1976.
143. Vocablo Jurídico, p. 451, traducción castellana de Aquiles Horacio Guglianone, Eilit. Depalma, Buenos Aires, 1975.

I. Por la comprobación de los elementos materiales del delito.

II. La confesión del indiciado, aún cuando se ignore -- quién es el dueño de la cosa materia del delito.

III. Por la prueba de que el acusado ha tenido en su poder alguna cosa que, por sus circunstancias personales, no hubiera podido adquirir legítimamente, sino justifica su procedencia.

IV. Por la prueba de preexistencia, propiedad y falta posterior de la cosa materia del delito; y:

V. Por la prueba de que la persona ofendida se hallaba en la situación de poseer la cosa materia del delito, que disfruta de buena opinión y que hizo alguna gestión judicial o extrajudicial para recobrar la cosa robada.

Estas pruebas serán preferidas en el orden numérico en que están colocadas, aceptándose las posteriores sólo ¹⁴⁴ cuando falte de las anteriores.

PRUEBAS, VALORIZACION DE LAS.- No es aplicable la doctrina formalista de la prueba en materia penal y el mismo artículo 124 de la ley Adjetiva del Distrito Federal, establece que para comprobación del cuerpo del delito, el juez goza

144. Jorge Obregón Heredia, Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal, comentado y concordado, jurisprudencia, tesis y doctrina, pp. 77 y 78, 4a. Ed., Edt. - Porrúa, S.A., México, 1978.

rá de la acción más amplia para emplear los medios de investigación que estime conducentes, según su criterio aunque no sean de los que define y detalla la ley siempre que esos medios no estén reprobados por ésta, y no puede ser violatoria de garantías la apreciación que de las pruebas hace el juzgador al ejercitar las facultades que le confieren las leyes, a menos que se pruebe que alteró los hechos, otorgando a los elementos de convicción valor distinto del que las leyes le concede o bien infringió los principios fundamentales de la lógica; lo que no sucede en nuestro derecho, ya que no existe en el mismo el sistema de prueba tasada, el cual consiste en que la convicción del juez no se forme espontáneamente -- por la apreciación de las pruebas aportadas al proceso, sino que su eficacia depende de la estimación que la ley hace presente de cada uno de los medios que integran el proceso probatorio. En nuestro sistema la decisión del juez no está determinada por reglas más o menos rígidas que lo obliguen a tener por cierto lo demostrado por pruebas determinadas, sino que es el del arbitrio judicial, sin que por ello no deba de crearse la necesidad imperiosa de que los jueces razonen y funden debidamente su convicción.¹⁴⁵

PRUEBAS SOBRE LA RESPONSABILIDAD. NO INCURRE EN ERROR EL SENTENCIADOR, AL TOMAR EN CUENTA, RESPECTO A LA PRUEBA SOBRE LA RESPONSABILIDAD PENAL DEL INculpADO, ELEMENTOS QUE SIRVIERON PARA COMPROBAR EL CUERPO DEL DELITO.- En efecto, -

145. Cfr. Aparato Directo 5363-74.- Francisco Alfonso Salinas Díaz. 6 de Junio de 1975. Unanimidad de 4 votos. Ponente Manuel Rivera Silva. Seminario Judicial de la Federación. 7a. Época. Volumen 78 2a. parte. Junio, 1975. 1a. Sala, p. 28.

las circunstancias de que determinados datos indiciarios sirvan para comprobar el cuerpo del delito, no priva indefectiblemente a esos mismos datos, de fuerza para tener por demostrada, a su vez, la responsabilidad penal del acusado, pues es mediante la apreciación conjunta de todos los elementos probatorios, como el juzgador debe llegar a la convicción -- plena de que se ha comprobado, o no, aquella responsabilidad.¹⁴⁶

En los términos del numeral 289 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, "Son admisibles como medios de prueba aquellos elementos que puedan producir convicción en el ánimo del juzgador acerca de los hechos con trovertidos o dudosos".¹⁴⁷

Consideramos pertinente asentar qué medios de prueba reconoce la ley, pues, nuestro Código Fiscal es omiso a este respecto. Por esta razón, debemos aplicar supletoriamente el derecho Federal Común, en consecuencia, nos referimos al Código Federal de Procedimientos Civiles en su numeral 93 que señala:

"La ley reconoce como medios de prueba:

I.- La Confesión;

II.- Los documentos públicos;

146. Cfr. Amparo Directo 38/76. Manuel Sierra Cortés. Unanimitad de votos. Fuente: Victor Manuel Franco. Informe 1977. Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito. p. 9.

147. Código de Procedimientos Civiles, para el Distrito Federal, p. 76, 32a. Ed., Edit. Porrúa, S.A. México, 1986.

III.- Los documentos privados;

IV.- Los dictámenes periciales;

v.- El reconocimiento o inspección judicial;

VI.- Los testigos;

VII.- Las fotografías, escritos notas taquigráficas y, en general todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos científicos; y

VIII.- Las presunciones."

Nuestro máximo Tribunal Judicial, ha emitido tesis al respecto:

PRUEBA INDICIARIA.- La prueba indiciaria resulta de la apreciación en su conjunto de los elementos probatorios que aparezcan en el proceso, mismos que no deben ser analizados aisladamente, si no que, cada uno de los elementos de la --- prueba constituyen un indicio, un indicador y de su armonía lógica, natural y concatenamiento legal, habrá de establecerse una verdad resultante que univoca e inequívocamente lleve a la verdad buscada.¹⁴⁸

148. Cfr. Amparo Directo 177/74. Gilberto Gutiérrez Aragón. 20 de junio de 1974. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Abel Huitrón Y A. Véase: Tesis de Jurisprudencia Núm. 233. - Apéndices 1917-1965. Segunda Parte, p. 476. Semanario Judicial de la Federación. 7a. - Época. Vol. 66. 2a. parte. Junio, 1974. Primera Sala. p. 46.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, dictó la tesis que se informa:

PRUEBAS.- Si bien es cierto que el Juez es soberano en cuanto a la apreciación de las pruebas, en todo lo que está sometido a su prudente arbitrio, sin embargo, la ley señala reglas o normas de las cuales no debe apartarse nunca, a fin de evitar errores y conseguir, en lo posible, que el criterio judicial no se extravíe y llegue hasta el abuso. El examen de las pruebas debe ser hecho por el juzgador, no en conjunto sino separadamente fijando el valor de cada una de ellas, y lo contrario implica una flagrante violación a las leyes que regulan la prueba.¹⁴⁹

En conclusión, podemos afirmar que las pruebas son los instrumentos u otros medios con que se pretende hacer patente la verdad o falsedad de un hecho o de un acto jurídico. - Cabe aclarar que la autoridad judicial, gozará de la acción más amplia para emplear los medios de investigación que estime conducentes, pues, es mediante la apreciación conjunta de todos los elementos probatorios como el juzgador debe llegar a convicción plena de que se ha comprobado, o no aquella responsabilidad.

En los términos del numeral 130 del Código Fiscal, tratándose de los recursos administrativos, se admitirán toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la confesión de -

149. Cfr. Quinta Época. Tomo XX, pag. 765, Garza Dorcia Viuda de Serna. Tercera Sala Apéndice de Jurisprudencia 1975. Cuarta parte, p. 872, Relacionada de la Jurisprudencia - "PRUEBAS, APRECIACION DE LAS" en este volumen, Tesis 1947.

las autoridades mediante absolución de posiciones. En consecuencia, las resoluciones de las autoridades fiscales se presumen legales, siempre y cuando el afectado no las niegue lisa y llanamente, pues en tal caso, la autoridad de referen--cia deberá probar los hechos que motiven sus determinaciones según lo dispuesto en el precepto 68 del citado ordenamien--to.

En el procedimiento de impugnación, las pruebas deben - pasar por tres periodos, tales como: ofrecimiento, admisión_ y desahogo.

B) Ofrecimiento y admisión de las pruebas.- La Suprema_ Corte de Justicia de la Nación, ha dictado la tesis siguien- te:

PRUEBAS, OFRECIMIENTO DE LAS.- El artículo 291 del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Durango ordena -- que las pruebas deben ser ofrecidas relacionándolas con cada uno de los puntos controvertidos. Pero ninguna disposición - del mismo ordenamiento legal establece la sanción de que la_ prueba deba ser rechazada cuando no ha sido relacionada con_ los puntos cuestionados.¹⁵⁰

El inconformado, al interponer el recurso de revocación, además de los requisitos señalados para la presentación del_ escrito, deberá ofrecer las pruebas que se proponga rendir._

150. Cfr. Amparo Directo 4353/1971. Enrique de la Cruz Villanueva. Septiembre 21 de 1972.- 5 votos. Ponente: Ministro Mariano Ramírez Vázquez. 3a. Sala. 7a. Época, Vol. 45, 4a. parte, p. 29.

Tratándose de la prueba pericial, deberá acompañar el cuestionario que deben desahogar los testigos, el cual deberá estar firmado por el particular. El dictamen pericial deberá ser suscrito por el perito responsable. Si el testimonial, el interrogatorio también debe ser firmado por el promovente y los propios testigos.

Al respecto, el Tribunal Fiscal de la Federación ha emitido tesis en este sentido:

"PRUEBA.- QUIEN TIENE LA CARGA DE ESTA. Si la autoridad administrativa formula una liquidación de ingresos con apoyo en el resultado de una auditoría y el causante niega haber incurrido en dicha omisión, corresponde a la autoridad acreditar con la exhibición del acta respectiva que si hubo tal omisión"¹⁵¹

Cabe apuntar que la carga de la prueba puede corresponder tanto a la autoridad fiscal como al particular, según sea el caso. En consecuencia, es dable exponer la siguiente ejecutoria emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación:

"CARGA DE LA PRUEBA.- EL ACTOR DEBE PROBAR SU ACCION. De conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, corresponde al actor probar los extremos de su acción y si manifiesta que los papeles de trabajo

151. Revisión Núm. 794/77. Resuelta en Sesión de 10 de abril de 1960, por mayoría de 7 votos, contra 2.- Magistrado Ponente José Antonio Quintero Escobar.- Secretario: Lic. - Antonio Jauregui Zárate. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Año II, Núm. -11, Marzo- Abril de 1960, p. 70.

de una auditoría no reunieron las formalidades legales, deberá exhibir como prueba los citados papeles si en el acta consta que los originales le fueron entregados."¹⁵²

La doctrina señala: en todo caso, para que el ofrecimiento sea eficaz, se requiere;

1.- Que las pruebas a ofrecer sean pertinentes, esto es, deben referirse a los hechos controvertidos.

2.- Que cada prueba documental se relacione, al hacer el ofrecimiento, con el punto controvertido que con ella se pretende probar.

3.- La documental se ofrece acompañando al escrito respectivo los documentos en que consista. Cuando la parte interesada no los tenga en su poder, debe dar a conocer el archivo o el protocolo donde se encuentren y si son propios del que ofrece la prueba o de un tercero.

4.- La pericial se ofrece manifestando los puntos o cuestiones sobre los que va a versar y designado un perito, así como su domicilio.

5.- La confesión se ofrece presentando el pliego que -

152. Revisión Núm. 841/79. Resuelta en Sesión de 14 de Octubre de 1981, por unanimidad de 7 votos, Magistrada Ponente: Margarita Lovell Carezo, Secretaria: Lic. Celia López - Reynoso. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, p. 648, 2a. Época, Año IV, - Núm. 22, Octubre de 1981.

contenga las posiciones, pero la prueba será admisible, aún cuando no exhiba el pliego referido, si se pide la citación para la diligencia respectiva. Sin embargo, si concurriese el absolvente, no podrá ser declarado confeso más que de aquellas posiciones que con anterioridad se hubieren formulado.

6.- La inspección judicial requiere que se determinen los puntos sobre los que va a versar; y

7.-No es necesario ofrecer como pruebas los documentos que se hubieren exhibido con anterioridad ni las constancias de autos.¹⁵³

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del promovente, a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá indicar el archivo o lugar en donde se localicen e identificarlos con toda precisión para que la autoridad fiscal requiera, su remisión. --- Asimismo, a petición del recurrente la autoridad recabará las pruebas que estén en el expediente en el cual se haya originado el acto controvertido, siempre y cuando el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas. En cuanto a los que pueda tener a su disposición, basta con acompañar copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el gobernado tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente puede obtener copia autorizada de los originales o de las constancia de dichos documentos.

153. Cfr. Cb. Cit. p. 582.

En el supuesto de que no se acompañen al escrito de interposición del recurso las pruebas respectivas, se tendrán por no ofrecidas de acuerdo con lo estatuido por el numeral 123 del Código Fiscal Federal. Al no adjuntarse alguno de los demás documentos señalados por cada uno de las fracciones de dicho precepto, la autoridad fiscal requerirá al particular para que en un plazo de cinco días los presente, --- apercibiéndolo de deber cumplir con este requisito, pues, su omisión motivará la no interposición del recurso.

Admisión de pruebas.- Este es el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir la tesis que se comenta:

PRUEBAS, ADMISION DE LAS.- como la admisión de las pruebas es una facultad que la ley deja exclusivamente al arbitrio del juzgador, no puede considerarse violatoria de garantías, sino cuando se infringen las reglas que rigen la prueba, o se hace una inexacta fijación de los hechos, entendiéndose que regula la prueba en tal caso las normas que rigen su recepción y no precisamente su apreciación, pues de lo contrario se llegaría a la consecuencia de que en el amparo, las autoridades que de el conocieren, tuvieran que sustituirse al juez común, para hacer uso del arbitrio que la ley le concede¹⁵⁴

154. Cfr. Amparo Directo 1587/1970. Jorge Torres Velázquez en representación de Bertha Monja de Irigoyen. Junio 22 de 1972. Mayoría de 3 votos. Tesis que ha asentado precedentemente: Amparo directo S/N. Velasco María Guadalupe. Septiembre 10 de 1929. Unanimidad de 5 votos. Sa. Época, Tomo XXVII, p. 273.

La autoridad encargada de resolver la defensa en estudio deberá antes de admitir las pruebas ofrecidas, cerciorarse que el gobernado haya cumplido con los requisitos siguientes:

1o. No deben ofrecerse la confesión y testimonio de las autoridades.

2o. Las pruebas ofrecidas por el contribuyente, deberán ser idóneas para dilucidar cuestiones controvertidas.

3o. Estas deben relacionarse con cada uno de los hechos combatidos.

4o. Las pruebas deben ser reconocidas por la ley; y

5o. Dichas pruebas no deberán ser contrarias a la moral y a las buenas costumbres.

La autoridad administrativa, después de haber corroborado que las pruebas son idóneas, están relacionadas con los hechos combatidos y reúnen los demás requisitos ya referidos, acordará lo procedente sobre la admisión de las mismas.

C) Desahogo de las pruebas.- A este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dictado ejecutoria, como se informa:

PRUEBAS, FACULTAD DEL JUZGADOR PARA EL DESAHOGO DE LAS.- Si bien es cierto que los artículos 278 y 279 del Código de Procedimientos Civiles disponen que: "Para conocer la verdad sobre los puntos controvertidos, puede el juzgador valerse

de cualquier persona, sea parte o tercero y de cualquier cosa o documento...", y que "Los Tribunales podrán decretar en todo tiempo, sea cual fuere la naturaleza del negocio, la -- práctica o ampliación de cualquier diligencia probatoria, -- siempre que sea conducente para el conocimiento de la ver-- dad...", también es cierto que la facultad que confieren al_ juzgador dichos preceptos es potestativa, pues, se utilizan_ los términos " puede " y " podrán ", esto es, depende del -- criterio del juzgador de querer hacer uso de esa facultad -- que la ley le confiere al respecto; queda a su criterio de-- terminar si se desahoga o no determinada prueba; se trata, - pues, de una mera facultad del juzgador, no de una obliga-- ción, pues la carga de la prueba corresponde a las partes, - en razón de lo preceptuado por el numeral 281 del citado or-- denamiento procesal que previene: "El actor debe probar los_ hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excep-- ciones".¹⁵⁵

Es así como podemos afirmar que en este acto, el recu-- rrente rinde los elementos probatorios admitidos dentro del_ recurso. El ordenamiento fiscal en cuestión no señala térmi-- no para el desahogo de las pruebas ofrecidas. En tal virtud, la autoridad competente para resolver este medio de defensa, tiene plena facultad para decidir el momento de su desahogo.

Resolución del recurso.

155. Véase: Amparo Directo 3240/1973. Alvaro, Susan y Leoncio Enciso Robles. Julio 29 de 1974. 5 votos. Ponente: Ministro J. Ramón Palacios Vargas. 3a. Sala. 7a. Época, Vol. 67, 4a. Parte, p. 55.

D) Valoración de las pruebas.- Una vez desahogadas las pruebas, la autoridad fiscal procede a analizar con todo detenimiento los argumentos expuestos en relación con el acto controvertido, efectuando simultáneamente la valuación de dichos medios probatorios, con sujeción a los lineamientos que para tal efecto contemplan y fijan disposiciones legales. -- Nuestra ley fiscal, no regula la valoración de las pruebas, por esta razón, se aplica en forma supletoria las reglas contenidas en el libro Primero, Título IV, Capítulo IX, Numerales del 202 al 218 del Código Federal de Procedimientos Civiles. En los preceptos referidos, el valor otorgado a cada medio de prueba, es como se informa:

a) Documental pública.- Podemos afirmar que, los documentos son aquellos cuya formalidad esta encomendada por la ley a los funcionarios competentes, revestidos de fé pública y los expedidos por autoridades en pleno ejercicio de sus funciones, de acuerdo con lo señalado por el numeral 129 segundo párrafo del Código Federal de Procedimientos Civiles. La calidad de públicos se demuestra por la existencia de sellos, firmas u otros signos exteriores y visibles, los cuales dado el caso deben estar debidamente señalados por las leyes.

Los documentos referidos, hacen prueba plena de los hechos afirmados legalmente por la autoridad de quién emanan, pero si éstos contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, dichos documentos sólo prueban plenamente que ante la autoridad emitente se hicieron exposiciones, pero los elementos probatorios en cuestión no prueban la verdad de lo afirmado.

En los términos de los preceptos 130 y 5o. del Código - Fiscal Federal en concordancia con el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria. Las declaraciones de referencia, prueban plenamente contra quiénes las hicieron o asistieron al evento o acto donde fueron hechas y se proclamaron conforme a ellas, pero en el orden, pueden perder su valor si la autoridad administrativa declara su simulación.

En razón de lo antes expuesto, podemos afirmar que cuando no existe el original y duplicado de los libros de registro y si existiere estén rotas o borradas las hojas en las - cuales se encontraba el acta, harán prueba plena las certificaciones judiciales o notariales de las constancias de los - libros parroquiales relativos a las actas del estado civil - de las personas físicas, siempre y cuando se refieran a época anterior al establecimiento del registro civil. Suponiendo un caso en el cual, ésta prueba esté en contradicción con su contenido y con otras pruebas, su valor quedará a la li- bre apreciación de la autoridad.

b) Documental privada.- Los documentos privados, tienen como característica fundamental el no ser expedidos por las autoridades. Los escritos de referencia, forman prueba de -- los hechos mencionados en él, sólo cuando sean contrarios a los intereses de su autor y cuando la ley no disponga lo contrario. El documento proveniente de un tercero solo prueba en favor de la parte con la intención de beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta, pues en - caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse - por otras pruebas en consecuencia, se considera como autor - del documento a aquél por cuya decisión propia ha sido forma

do, elaborado y suscrito.

Si la parte contra la cual se presenta un escrito privado debidamente firmado y no lo objeta dentro del término de tres días y tampoco declara negando reconocer dicha suscripción, o bien, que esta no haya sido puesta por el mismo sino por un tercero, se tendrán por reconocidas las fechas y firmas. Sin embargo, la verdad de la fecha y suscripción debe demostrarse por prueba directa para tal objeto. Pero si, tanto la firma como la fecha esta certificada por notario y por cualquier otro funcionario revestido de fé pública, tendrá - el documento privado igual valor al documento público indubitado.

Se considera autor de los libros de comercio, registros domésticos así como los demás documentos que no se acostumbra suscribir, a aquél que los haya formado o por cuya cuenta se hicieran. Si la parte contra la cual se propone un documento de esa naturaleza, no objeta dentro del plazo de tres días ser un autor ni declara reconocer como tal al tercero indicado por quién lo presentó, se tendrá al autor por reconocido, pues en caso contrario, la verdad del hecho en - el sentido de que este documento haya sido escrito por cuenta de la persona indicada, debe demostrarse por prueba directa, de acuerdo con los capítulos del título IV del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Las copias, hacen fé de la existencia de los originales pero si en determinado momento se pone en entredicho su exactitud, deberá ordenarse por la autoridad administrativa su cotejo.

Con vista en el numeral 208 del ordenamiento legal referido en el párrafo precedente, "los escritos privados hacen fé de su fecha, en cuanto ésta indique un hecho contrario a los intereses de su autor".

En consecuencia, señala el precepto 209 del propio instrumento legal en cuestión en el sentido de que si un documento privado contiene juntos uno o más hechos contrarios a los intereses de su autor, y uno o más favorables al mismo, la verdad de los primeros no puede aceptarse si brinda credibilidad al propio tiempo, la verdad de los segundos.

c) Pericial.- En este sentido se expresa la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir la tesis que se comenta:

PRUEBA PERICIAL, CONTENIDO DE LA.- Los dictámenes periciales constituyen una opinión de carácter eminentemente técnico, por lo cual su contenido debe ser independiente de los hechos que puedan contar las personas a través de los sentidos.¹⁵⁶

En conclusión, podemos afirmar que el valor de esta --- prueba quedará a la prudente apreciación de la autoridad fiscal.

d) Inspección y/o reconocimiento.- El acto mediante el

156. Véase. Amparo Directo 2618/1973. Víctor Barrero Castro.- Septiembre 28 de 1973. 5 votos. Fuente: Ministro Abel Huitrón y A. Primera Sala. Séptima Época. Vol. 57, 2a. --- Parte, p. 48.

cual, el juzgador o determinador, por medio de sensopercepciones, toma conocimiento directo de hechos invocados por las partes. Al solicitar esta prueba, misma que puede recaer sobre personas, cosas o lugares, se determinarán los puntos sobre los que deba versar, y se practicará previa citación de las partes interesadas, o sus representantes, pueden concurrir al acto y hacer las observaciones correspondientes u oportunas. Del reconocimiento se levantará el acta, misma que deberá quedar firmada por quiénes concurren, hacentándose los puntos que lo motivaron o provocaron, las observaciones declaraciones de peritos y todo lo necesario a efecto de esclarecer la verdad. Esta hace prueba plena cuando se refiere a puntos específicos, los cuales, no requieren conocimientos técnico profesionales.

e) Testimonial.- Cuando el contribuyente esté imposibilitado o no pueda presentar un documento público o privado, por haberse extraviado o si dicho papel se destruyó, pueden acreditarse éstos hechos por medio de testigos, pero no para hacer fe del contenido de éstos, los cuales se probarán mediante confesión de la contraparte y, en su defecto, por medios probatorios idóneos para demostrar directamente la existencia de la obligación o de la excepción por probar con el escrito de que se trate, y que el acto o contrato se efectuó en el momento y lugar con las formalidades exigidas por la ley para su debida validéz.

En razón de lo señalado en el párrafo precedente y de conformidad con lo preceptuado por el numeral 214 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el testimonio de los terceros no hará ninguna fe cuando se trate de demostrar:

PRIMERO.- El contrato o acto del cual debe hacer fe un documento público o privado.

SEGUNDO.- La celebración, contenido o la fe de un acto o contrato que debe constar, por lo menos en escrito privado

TERCERO.- La confesión de uno de los hechos indicados - en los dos puntos anteriores.

Asimismo, dispone el artículo y ordenamiento legal en comento, en relación a la prueba testimonial que, el valor de ésta quedará al prudente arbitrio de la autoridad, quién para apreciarla tendrá en consideración que:

1. Los testigos convengan en lo esencial del acto que refieran, aún cuando difieran en los accidentes.

2. Declaren haber oído pronunciar las palabras, presenciado el acto, o visto el hecho material sobre el cual depongan.

3. Por su edad, capacidad o instrucción, tengan el criterio necesario para juzgar el (referido) acto.

4. Por su propiedad, independenciamiento de su posición o por antecedentes personales, tengan completa imparcialidad.

5. Por sí mismo conozcan los hechos sobre los que declaren, y no por inducciones, así como, referencias de otras personas.

6. La declaración sea lo suficientemente, clara, precisa, sin

dudas ni reticencias, sobre la substancia del hecho y sus __
circunstancias esenciales.

7. No hayan sido obligados, por la fuerza o miedo, - --
coaccionados, ni impulsados por engaño, error o soborno.

8. Den fundada razón de su dicho.

En base a lo señalado en el cuerpo de este capítulo, es
dable afirmar que, los testigos son personas físicas quienes
aseveran hechos conocidos por medio de los sentidos. Esta --
prueba, debe ofrecerse declarando el nombre y domicilio de __
aquellos, que serán citados cuando la parte en cuyo favor --
ofrezca su testimonio manifieste no poder hacer por sí misma
que se presente. Las personas citadas legalmente, cuya ac---
titud sea negarse a comparecer sin causa justificada y los -
que habiendo comparecido se nieguen a declarar, serán apre--
miados por la autoridad.

Para el examen de los testigos, no presentaran interro-
gatorios escritos pues, las preguntas serán formuladas ver--
bal y directamente por las partes, además, tendrán relación_
directa con los puntos controvertidos y no serán contrarias_
al derecho o a la moral, deberán estar concebidas o plantea_
das en términos claros y precisos, procurando evitar incluir.
en una sola más de un hecho.

Hace prueba plena lo manifestado por un solo testigo, __
cuando las partes convienen expresamente en pasarlo por su __
dicho, teniendo como requisito indispensable para estos efec-
tos siempre que este no se encuentre en oposición a otras --
pruebas, si éstas, obran en autos. En cualquier otro caso, __

su valor quedará a la prudente apreciación de la autoridad fiscal. En cuanto a las pruebas fotográficas, taquigráficas y demás aportadas por los descubrimientos de la ciencia que darán a la libre valoración, así como, apreciación de la autoridad que resuelva el recurso.

Para el efecto de que constituyan prueba plena las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie deberán con tener la certificación correspondiente que acredite lo representado en ellas, el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas. En cualquier otro caso o situación, su valor probatorio queda al prudente criterio de la autoridad fiscal.

f) Presuncional.- La fama pública, viene a ser la noticia común respecto de un hecho y no es propiamente un medio de prueba, sino más bien, un objeto de ella. La forma de proporcionar a la autoridad juzgadora el conocimiento de dicha noticia común es el testimonio, y éste, debe reunir las condiciones exigidas por la ley. El hecho conocido, del cual deriva la presunción legal o humana, debe ser probado por cualquiera de los medios admitidos. Al conocimiento de lo desconocido, se llega por inferencia inductiva o deductiva.

En los términos del numeral 382 en concordancia con el 383 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, no se admite prueba contra la presunción legal cuando la ley lo prohíbe expresamente y si el efecto de la presunción es anular un acto o negar una acción, salvo el supuesto caso en donde el ordenamiento legal haya reservado el derecho de probar. Contra las demás presunciones señaladas legal

mente, así como, las humanas, es admisible la prueba.

En conclusión consideramos que, tendrán pleno valor probatorio las presunciones legales que no admiten prueba en -- contrario. Las demás deberán tener el mismo valor, mientras no sean destruídas, el valor probatorio de las presunciones restantes quedan a la libre apreciación de la autoridad evaluadora.

CAPITULO IV.

CONSECUENCIAS DE LA RESOLUCION.

La autoridad facultada para resolver el recurso administrativo de revocación, después de haber examinado todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, recibidos los informes solicitados; rendidas y valoradas las --- pruebas, debe emitir su resolución para poner punto final al recurso planteado, en un plazo que no excederá de cuatro meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso de referencia, conforme a lo instituido por el numeral -- 131 del Código Fiscal Federal. Si el recurso no se resuelve_ en dicho plazo, es evidente que el silencio de la autoridad_ significa que se ha confirmado fictamente el acto impugnado, ante cuyo supuesto el interesado deberá acudir al Tribunal _ Fiscal de la Federación, para promover juicio de nulidad. -- Por el contrario, si la autoridad resuelve en el plazo men-- cionado, su dictamen puede darse en cuatro sentidos: Revoca-- ción, confirmación, modificación e improcedencia.

A) Efectos de la revocación.

En el recurso de que se trata, la resolución tiene como efecto, que: el acto controvertido, se retira del mundo jurí-- dico y se dicta otra, con el fin de crear una nueva situa--- ción jurídica para el gobernado, la cual es distinta a la re-- solución revocada, pues el recurrente demostró fehacientemen-- te en los agravios la ilegalidad de la decisión atacada dãn-- dose de baja los créditos que dieron origen a la resolución_ referida, suspendiéndose de inmediato el procedimiento admi--

nistrativo de ejecución y se dejan sin efecto los actos que motivaron a la resolución de referencia.

En el supuesto de confirmarse la resolución impugnada, significa que el particular no probó debidamente la ilegalidad del acto administrativo impugnado; consecuentemente se continúa con el procedimiento administrativo de ejecución.

Si la resolución, se modifica es porque el recurrente probó en forma parcial la ilegalidad del acto controvertido.

La improcedencia del recurso que nos ocupa se encuentra prevista en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, en los siguientes supuestos:

"Cuando se haga valer contra actos administrativos, que:

I. No afecten el interés jurídico del recurrente.

II. Sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias.

III. Hayan sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

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

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

VI. En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 - de este Código.

VII. Si son revocados los actos por la autoridad."

Al emitir sus decisiones, la autoridad debe tomar en -- cuenta los requisitos de forma que a continuación se indican:

- 1) Número de registro de la promoción con el cual se ha ce valer el recurso.
- 2) Nombre de la dependencia que resuelve.
- 3) Clave de la dependencia.
- 4) Número de expediente del contribuyente.
- 5) Número de oficio.
- 6) Asunto: Resumen del recurso de revocación.
- 7) Fecha de la resolución.
- 8) El nombre, denominación o razón social del recurrente.
- 9) Nombre del representante legal, en su caso.
- 10) Domicilio para recibir notificaciones.
- 11) Localidad.

- 12) Antecedentes; lo constituye el escrito del interesado.
- 13) Admisión del recurso.
- 14) Considerandos.
- 15) Puntos resolutivos.
- 16) Cargo del funcionario; y
- 17) Nombre del funcionario legalmente facultado para resolver.

Elementos de trascendencia en la revocación. Antecedentes: Es una narración y síntesis de los hechos que originaron la resolución combatida, esto es, dando una razón del por qué se interpuso el recurso de revocación, en cuyo contenido se especifica cuales son los agravios ocasionados por la referida resolución, la autoridad emisora del acto combatido, el número del crédito fijado, la cantidad amparada por éste y el concepto por el cual fué determinado el citado crédito.

Admisión del recurso. Se expone el fundamento legal que faculta a la dependencia que conoce, admite y resuelve el recurso en cita. Además, se expresa el hecho de que ya se tienen por ofrecidas las constancias y desahogadas las pruebas.

Considerandos. Es el análisis y las reflexiones lógico-jurídicas de la autoridad para apoyar y determinar su dictamen en cuyo contenido se describen cada uno de los agravios_

expresados por el recurrente y el valor de las pruebas rendi
das para desvirtuar la resolución controvertida. Asimismo, -
comprende en forma breve, concreta y precisa, los argumentos
de la autoridad para estimar que el particular tiene o no la
razón. Al mismo tiempo, debe fundar y motivar dichos argument
os de carácter legal.

Puntos resolutivos. Aquí, se declara la decisión de la
autoridad. En igual forma, se denota la procedencia o impro-
cedencia del recurso; si son fundados o infundados los agravi-
os expresados por el recurrente. Así también, se precisa -
el sentido y alcance de la resolución para no dar lugar a in
terpretaciones, por último, se ordenará se notifique la reso
lución al contribuyente, o bien, a su representante legal.

D) Notificación de la resolución. A este respecto, la doc-
trina infiere: Existe diferencia entre notificación, cita---
ción y emplazamiento, agregando que, de estos tres conceptos
jurídicos, el más importante es el referente a la notifica-
ción, pues éste, constituye el género, y los otros dos solo
son especie.¹⁵⁷

Es así como hemos de convenir que la notificación, es -
la comunicación llevada a cabo por medios idóneos a la perso
na a quien se pretende hacerle saber fehacientemente sin lu-
gar a dudas una determinación producida por la autoridad ad-
ministrativa o jurisdiccional.

157. Véase: Coregón Heredia Jorge, Código de Procedimientos Penales para el Distrito Fede-
ral, comentado y concordado jurisprudencia, tesis doctrina, p. 62, 4a. Ed., Bñt. Ro-
múa, S.A. México, 1987.

Citación: Es la determinación de la autoridad fiscal u órgano judicial, contenida en la misma notificación, ordenada a una de las partes o tercero para comparecer ante dicha autoridad, a una hora exacta de un determinado día, a fin de aclarar alguna situación de índole jurídico administrativa relacionada con su persona.

Emplazamiento: Es la resolución emitida por la autoridad contenida en la notificación mediante la cual ordena a una de las partes comparecer ante esta autoridad, dentro de un plazo señalado expresamente para tal efecto.

Requerimiento: Es el criterio resolutivo de la autoridad plasmado en el escrito, ordenando a una de las partes o a su representante legal, para que realice un acto o entregue una cosa.

De conformidad con lo señalado por los numerales 131, - 134, 135, 136, 139 y 140 del Código Fiscal Federal, la decisión dictada por la autoridad administrativa se deberá notificar al gobernado en su caso, al representante legal.

a) **Personalmente:** Las notificaciones personales, se harán en las oficinas de las autoridades fiscales, siempre y cuando los interesados se presenten ante éstas. Asimismo, debe hacerse en el domicilio del recurrente en su casa habitación, en el último domicilio señalado por el promovente para efectos del registro federal de contribuyentes, así como, en el domicilio indicado por el gobernado para oír y recibir notificaciones. En estos casos, la práctica nos dice que la resolución emitida por la autoridad fiscal se enviará por medio del mensajero, o bien, vía correo certificado con acuse

de recibo. En congruencia con lo anterior remítase a lo que establece el artículo 10 del Código Fiscal Federal.

Quando se trata de notificaciones efectuadas personalmente, y si al momento de practicar la referida diligencia no se encuentra el contribuyente directo o su representante legal, el notificador ejecutor procederá a dejar citatorio en el domicilio señalando una hora fija determinada del día hábil siguiente, para que esperen pero si estas personas no esperaren, se practicará la diligencia en cuestión con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, lo anterior, de conformidad con los numerales 134 fracción I, 136 y 137 del actual Código Fiscal de la Federación.

b) Por estrados. En congruencia con lo ordenado por el artículo 134 fracción III, las notificaciones por estrados, se efectúan sólo en situaciones casuísticas siempre y cuando así lo señale la ley, en tal caso, el escrito cuyo contenido sea la resolución se fijará en los estrados de las oficinas hacendarias en espacios designados y disponibles expresamente para ese fin, el documento de referencia permanecerá adherido por un período de cinco días teniéndose como fecha de notificación la del sexto día hábil siguiente a aquel en que se hubiere pegado la resolución.

c) Por edictos. De acuerdo con lo señalado por la fracción IV del precepto legal citado en el párrafo precedente, las notificaciones por edictos, se realizarán únicamente cuando la persona a quien deba notificarse haya desaparecido, o bien, existan elementos de juicio suficientes que hagan su poner fundadamente su fallecimiento y no se conozca al representante de la sucesión, se ignore el domicilio de éste o de

su representante legal, por no encontrarse en territorio nacional, las referidas notificaciones se efectuarán haciendo publicaciones, éstas, contendrán en el cuerpo del escrito un resumen de la resolución por notificar, las publicaciones de referencia deberán realizarse por tres días consecutivos en el "Diario Oficial de la Federación" y en uno de los periódicos de mayor circulación en toda la República, teniéndose como fecha de notificación para tal efecto, la de la última publicación.

La notificación de la resolución se practica para el efecto de que, ésta, pueda ser recurrida vía juicio de nulidad por el gobernado. En consecuencia, dicha resolución se hace del conocimiento de otras autoridades involucradas en esta defensa, para conocer la suerte del recurso de referencia y puedan éllas actuar en la forma más conveniente; verbi gratia, las copias de la resolución se envían a la autoridad emisora de la liquidación, así como, a las encargadas de efectuar el cobro del crédito determinado en cantidad líquida y a otras dependencias cuya función puedan tener directa o indirectamente ingerencia en el asunto.

D) Autoridades facultadas para resolver.

La competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para tramitar y resolver el recurso administrativo de revocación, interpuesto en contra de los actos dictados en materia fiscal federal, señalados en el Artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, está prevista en el Reglamento Interior vigente de la referida Secretaría, en los términos siguientes:

Artículo 10.- "Compete al Procurador Fiscal de la Federación:

Fracción XXI.- "Resolver los recursos administrativos _ en materia fiscal que sean de su competencia."

Artículo 11.- "Compete al Tesorero de la Federación:

Fracción XXIX.- Resolver los recursos administrativos - en la materia de su competencia."

Artículo 63,

Fracción XXI.- "Tramitar y resolver los recursos administrativos de su competencia, así como los recursos de revocación que se interpongan contra las resoluciones en materia - de certificación de origen y los actos que apliquen cuotas _ compensatorias definitivas."

Artículo 64,

Fracción V.- "Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma, de las Administraciones Especiales de Recaudación o Auditoría Fiscal, así como los recursos de revocación que interpongan los contribuyentes de su competencia contra las resoluciones en materia de certificación de origen y los actos que apliquen _ cuotas compensatorias definitivas."

Artículo 80.- "Compete a la Dirección General de Normatividad y Desarrollo Administrativo:

Fracción XVI.- Resolver los recursos administrativos en materia de obra pública, adquisiciones, arrendamientos y prestación de servicios relacionados con bienes muebles, así como tramitar los que se interpongan contra las resoluciones - que dicte la misma."

Artículo 88-Bis.-"Compete a la Unidad de Contraloría Interna:

Fracción VI.- Resolver los recursos que interpongan los servidores públicos de la Secretaría o de las entidades del sector paraestatal coordinado por ella, respecto de las resoluciones que impongan sanciones administrativas, de conformidad con las disposiciones aplicables."

Artículo 111,

Inciso C.-"Compete a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, ejercer las facultades siguientes:

Fracción V.- Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma, de las Administraciones Locales de Recaudación, de Auditoría Fiscal, de las Aduanas de su misma circunscripción territorial o de las unidades administrativas que de ellas dependan, así como los recursos de revocación que interpongan los contribuyentes de su competencia contra las resoluciones en materia de certificación de origen y los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas."

Artículo 125.-"Serán competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos por las leyes fiscales:

I.- Tratándose de la revocación prevista en el Código Fiscal de la Federación:

a).- La Administración General Jurídica de Ingresos, -- cuando se controviertan resoluciones dictadas por ella misma o por cualquier unidad administrativa adscrita a la Subsecretaría de Ingresos, o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, incluyendo los recursos a que se refieren los incisos b) y c) de esta fracción.

b).- La Administración de Recursos Administrativos, -- cuando se impugnen resoluciones dictadas por las unidades administrativas que dependan de las Direcciones Generales o de las Administraciones Generales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, por las Administraciones Locales, por las unidades administrativas que dependan de éstas, las aduanas o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados. La Administración Especial Jurídica de Ingresos, será competente cuando se impugnen resoluciones dictadas por ella misma o por las Administraciones Especiales de Recaudación y de Auditoría Fiscal o por sus -- unidades administrativas.

c).- Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, -- cuando se controviertan sus propias resoluciones, las dictadas por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y -- las de Recaudación, o las dictadas por las unidades administrativas que de ellas dependan, o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, respecto a contribuyentes o personas domiciliadas -- en la circunscripción territorial de la Administración Local

Jurídica de Ingresos. También serán competentes dichas Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se impugnen resoluciones de una autoridad aduanera cuya sede se encuentre comprendida dentro de su circunscripción territorial.

d).- La Tesorería de la Federación, cuando se controlaran resoluciones dictadas por las unidades administrativas que la integran.

e).- La Procuraduría Fiscal de la Federación, en las materias de su respectiva competencia.

f).- La Administración General Jurídica de Ingresos, en los demás casos de competencia de la Secretaría.

Cuando se alegue que un acto administrativo impugnado mediante recurso de revocación, no fue notificado o que lo fue ilegalmente, será competente la unidad administrativa -- que, conforme a los incisos anteriores, lo sea para conocer del recurso contra dicho acto."

El propio precepto en su fracción IV señala:

"Tratándose del recurso administrativo de revocación -- contra las resoluciones en materia de certificación de origen y de los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas, las Administraciones General, Especial y Locales Jurídicas de Ingresos."

CONCLUSIONES.

PRIMERA. El Estado de Derecho presupone la división de poderes, al establecer funciones específicas a éstos, en cuanto a la creación de las leyes, promulgación y ejecución de las mismas, para resolver los conflictos de intereses en que el Estado interviene con la aplicación del derecho, que se manifiesta en mantener el orden jurídico y en la estabilidad de las situaciones jurídicas, cumpliéndose así con los fines del derecho: Justicia, seguridad y bien común.

SEGUNDA. A efecto de concientizar, informar y prestar asistencia a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones y derechos, es dable manifestar se aprovechen los medios de comunicación masiva, para hacer del conocimiento de los gobernados en forma clara, precisa y oportuna de los alcances de los recursos administrativos en defensa de sus derechos, dando a conocer las formas establecidas para hacer valer estos medios de defensa.

TERCERA. El ejercicio del recurso administrativo de revocación, cuyas formalidades de procedimiento señala el Código Fiscal de la Federación, no debe confundirse con el derecho de petición que establece el artículo 8o. de la Constitución Federal toda vez que el primero no supone violación a la garantía prevista en dicho numeral.

CUARTA. Es un acierto que la interposición del recurso administrativo de revocación sea de carácter optativo, pues el interesado puede elegir la vía administrativa, o bien, -

acudir al Tribunal Fiscal de la Federación. Esto en razón de que el particular no esté de acuerdo en que la autoridad que dictó o emitió el acto impugnado, sea la que resuelva la defensa administrativa, por considerar que la resolución que pronuncie no resulte imparcial.

QUINTA. Se propone que los recursos administrativos pre vistos en nuestro marco jurídico, se establezcan con calidad de Jerárquicos, en razón de que al interponerse ante la autoridad que dictó o emitió el acto impugnado, ésta no razo na los motivos de la inconformidad, por considerar innecesario volver a examinar su propia resolución, incurriendo en parcialidad, puesto que se constituye en Juez y parte. Dicha propuesta es con el fin de lograr seguridad Jurídica para los gobernados, pues éstos contarían con los instrumentos ju rídicos adecuados, para poder impugnar las decisiones emitidas sin fundamento por la Administración Pública.

BIBLIOGRAFIA.

JURIDICA.

1. Acosta Romero, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, 2ª. Ed., Primer Curso Universidad Nacional Autónoma de México, Dirección General de Publicaciones, México, 1975.
2. Ahumada, Guillermo. Tratado de Finanzas Públicas, T. II., 4ª. Ed., Edit. Plus Ultra, Buenos Aires, 1969.
3. Alvarez, Urcicinio. Curso de Derecho Romano, T.I., Edit. Revista de Derecho privado, Madrid 1955.
4. Becerra Bautista, José. El Derecho Civil en México, 7ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1979.
5. Bialotosky, Sara. Y Bravo González, Agustín. Compendio de Derecho Romano. 7ª. Ed., Edit. Pax Mex., Librería Carlos Cersaman, S.A., México, 1975.
6. Bielsa, Rafael. Citado por Diez, Manuel María. El Acto Administrativo, 2ª. Ed., Edit. Tipográfica Editora Argentina, S.A. Buenos Aires, 1961.
7. Bielsa, Rafael. El Recurso Jerárquico, Edit. Roque de Palma Editor, Buenos, Aires, 1964.
8. Borja Soriano, Manuel. Teoría de las Obligaciones, - Edit. Porrúa, México, 1982.

9. Cabanellas, Guillermo. Repertorio Jurídico de Locuciones, Máximas y Aforismos Latinos y Castellanos, Edit. Heliasta, S.R.L., Buenos Aires, 1972.
10. Canga Arguelles, José. Elementos de la Ciencia de Hacienda, Edit. Imprenta de A. Macintosh, 20 Great New Street, Londres, 1825.
11. Caplán, Benedicto. Finanzas Públicas, Edit. Ediciones Oresme, Buenos Aires, 1955.
12. Carnelutti, Francisco. Instituciones de Derecho Procesal Civil, T.I. Edit. Ediciones Jurídicas Europa América, Buenos Aires, 1959.
13. Carretero Pérez, Adolfo. Derecho Financiero, Edit. Santillana, S.A., Madrid, 1968.
14. Carrillo Flores, Antonio. La Justicia Federal y la Administración Pública. 2a. Ed., Edit. Porrúa, México, 1973.
15. Castillo Velazco, José María. Derecho Administrativo Mexicano, T. II., Edit. Taller de Imprenta de la Escuela de Artes y Oficios para Mujeres, México, 1874.
16. Cervantes Ahumada, Raúl. Derecho Mercantil, 2a. Ed., Edit. Herrero, México, 1978.
17. Chiovenda, Giuseppe. Instituciones de Derecho Procesal Civil, Revista de Derecho Privado, Madrid, 1954.
18. Cortina Gutiérrez, Alfonso. Los Organos Fiscales

Autónomos de la Legislación Mexicana, Su competencia y funcionamiento, Conferencia del día 31 de enero, Edit. Revista del Tribunal fiscal de la Federación número extraordinario, noviembre de 1965.

19. Couture, Eduardo J. Estudio del Derecho Procesal Civil, T.I., Edit. Ediar, S.A. Editores, Buenos Aires, 1948.

20. David Ricardo. Principios de Economía Política y Tributación, Edit. Fondo de Cultura Económica, México, 1973.

21. Dávila Gamez, Anselmo. El Estado de Derecho. Tesis Profesional, Facultad de Derecho, México, 1938.

22. De Juano, Manuel. Curso de Finanzas y Derecho Tributario, 2ª. Ed., Edit. Malachino, Rosario, 1969.

23. De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero - Mexicano, 9ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1979.

24. De Pina, Rafael y Castillo Larrañaga. Instituciones de Derecho Procesal Civil, 13ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1979.

25. Der Borgh, R. Van. Hacienda Pública, T. I., 2ª. Ed., Edit. Labor, S.A., Barcelona, 1929.

26. Diez, Manuel María, El acto Administrativo, 2ª. Ed., Tipográfica Editora Argentina, S.A., Buenos Aires, 1961.

27. Diez, Manuel María. Derecho Administrativo, T.V., -

Edit. Plus Ultra, Buenos Aires, 1971.

28. Donato Giannini, Archille. Instituciones de Derecho Tributario, Edit. Derecho Financiero, Madrid, 1957.

29. Dublan, Manuel. Curso de Derecho Fiscal, Impreso - por Ignacio Candiani en la imprenta del Instituto, Oaxaca, - 1865.

30. Faya Viesca, Jacinto. Finanzas Públicas, Edit. Porrúa, México, 1981.

31. Fenech, Miguel. Principios de Derecho Procesal Tributario, T. III., Edit. Librería Bosch, Barcelona, 1951.

32. Fiorini, Bartolomé A. Manual de Derecho Administrativo, Segunda parte, Edit. S.A. Editora e Impresora, Buenos Aires, 1968.

33. Fleiner, Fritz. Instituciones de Derecho Administrativo, Traducción de la 8ª. Ed., Alemana por A. Gendin, Edit. Labor, S.A. Buenos Aires, 1933.

34. Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, 2ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1980.

35. Floris Margadant, Guillermo. El Derecho Privado Romano, 7ª. Ed., Edit. Esfinge, S.A. México, 1979.

36. Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Edit. Porrúa, México, 1934.

37. Galindo Garfias, Ignacio. Derecho Civil, Primer Curso, 2ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1976.

38. García Máñez, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, 27ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1977.

39. Garza, Servando J. Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano, Edit. CULTURA, T.G., S.A. México, 1949.

40. Giuliani Fonrouge, Carlos M. Derecho Financiero, 2ª. Ed., Edit. Depalma, Buenos Aires, 1973.

41. González Pérez, Jesús. Derecho Procesal Administrativo, T. III., 2ª. Ed. Edit. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1967.

42. Gordillo, Agustín. Procedimiento y Recursos Administrativos, Edit. Jorge Alvarez Editor, Buenos Aires, 1968.

43. Groves, Harol M. Finanzas Públicas, Edit. Trillas, México, 1972.

44. Gutiérrez y González, Ernesto. Derecho de las obligaciones, 2ª. Ed., Edit. Cajica. Puebla, Pue., México, 1965.

45. Herrera Cuervo, Armando. Recursos Administrativos y Suspensión de Procedimientos de Ejecución, Edit. Porrúa, México, 1976.

46. Humphrey Salinas, Arturo. Formulario de Instancias, Defensas, Recursos y Juicios de Indole Fiscal, Edit. Talleres de Graficolor, S.A., México, 1980.

47. Iglesias, Juan. Derecho Romano Instituciones de Derecho Privado, 7ª. Ed., Edit. Ariel, S.A., Barcelona, 1982.

48. Labastida, Luis G. Estudio de las leyes Federales sobre Administración Fiscal, Edit. Tipográfica de la Oficina Impresora del Timbre, México, 1899.

49. Lancis Sánchez, Antonio. Derecho Administrativo, 2ª. Ed., Edit. Cultural, S.A., La Habana, 1945.

50. Lares, Teodosio. Lecciones de Derecho Administrativo Imprenta de Ignacio Cumplido, México, 1852.

51. Lerdo de Tejada, Francisco. Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado, 4ª. Ed., Edit. IEESA, México, 1980.

52. Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 2ª. Ed., Edit. Universitaria Potosina, México, 1969.

53. Martínez Vera, Rogelio. Nociones de Derecho Administrativo, 3ª. Ed., Edit. Banca y comercio, México, 1978.

54. Mayer, Otto. Derecho Administrativo Alemán, T. I., - Edit. Depalma, Buenos Aires, 1949.

55. Morienhoff, Miguel. Tratado de Derecho Administrativo, T. I., Edit. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1977.
56. Morineau, Oscar. El Estudio del Derecho, Edit. Porrúa, S.A. México, 1953.
57. Moto Salazar, Efraín. Elementos de Derecho, 8ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1963.
58. Nava Negrete, Alfonso. Derecho Procesal Administrativo, Edit. Porrúa, México, 1959.
59. Obregon Heredia, Jorge. Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal, comentado y Concordado, jurisprudencia, tesis y Doctrina, 4ª. Ed., Edit. Porrúa, S.A., México, 1978.
60. Olvera Toro, Jorge. Manual de Derecho Administrativo, 4ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1976.
61. Ortiz Urquidi, Raúl. Derecho Civil, 1ª. Ed., Edit. - Porrúa, México, 1977.
62. Petit, Eugene. Tratado Elemental de Derecho Romano, Edit. Nahuatl, México, 1971.
63. Porras y López, Armando. Derecho Procesal Fiscal, - Edit. Textos Universitarios, S.A., México, 1980.
64. Porrúa, Miguel Angel. Código Civil Comentado de las Obligaciones, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM., México, 1ª. Reimpresión, 1988.

65. Rojina Villegas, Rafael. Teoría General de las Obligaciones, T. III., 8ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1978.

66. Sarria, Eustogio. Derecho Procesal Administrativo, Edit. Temis, Bogotá, 1963.

67. Sayagués Laso, Enrique. Tratado de Derecho Administrativo, T.I., 4ª. Ed., Edit. Talleres Gráficos Barreiro y Ramos, Montevideo Uruguay, 1974.

68. Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, T. II., 10ª., Ed., Edit. Porrúa, México, 1981.

69. Somers, Harol. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional, Edit. Fondo de Cultura Económica, México, 1967.

70. Tarantino, Jacinto R. Finanzas Públicas y Desarrollo Económico, Edit. Ediar, S.A. Editores, Buenos Aires, 1961.

71. Vanoni, Ezio, Naturaleza e Interpretación de las Leyes Tributarias, Traducción de Martín Queralt, Edit. Dotta - Giuffre, Milano 1961.

72. Villar y Romero, José María. Derecho Procesal Administrativo, Primera Parte, Edit. Revista de Derecho Privado, Madrid, 1944.

73. Villegas Basavilbosa, Benjamín. Derecho Administrativo, T. II, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1950.

74. Villoro Toranzo, Miguel. Introducción al Estudio -

del derecho, 2ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1974.

75. Vocke, Guillermo. Principios Elementales de Hacienda, T.I., Edit. La España Moderna, Madrid, s/f.

DICCIONARIOS.

1. Barcia, Roque. Diccionario de Sinónimos Castellanos, 17ª., Ed., Edit. Sopena Argentina, S.A., Argentina, 1978.

2. Cabanellas, Guillermo. Diccionario de Derecho Usual, T.III, Edit. Viracocha, Buenos Aires, 1954.

3. Capitant, Henry. Vocablo Jurídico, Traducción Castellana de Aquiles Horacio Guaaglianane, Edit. Depalma, Buenos Aires, 1975.

4. Diccionario Crítico de la Lengua Castellana, Edit., Gredos, Madrid, 1967.

5. Diccionario Enciclopédico U.T.E.H.A., T. VIII, Edit., Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana, México, 1953.

6. Diccionario Ideológico de la Lengua Española, Edit., Gully, Barcelona, 1963.

7. De Pina, Rafael. Diccionario de Derecho, Edit., Porrúa México, 1983.

8. Escriche, Joaquín. Diccionario Razonado de Legislación Jurisprudencia, T. II, Francia, 1884.

9. Heredia Obregón, Jorge. Diccionario de Derecho Positivo Mexicano, 1ª., Ed., Edit. Obregón Heredia, S.A. México, 1982.

10. Pallares, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil, 9ª., Ed., Edit. Porrúa, México, 1976.

JURISPRUDENCIA.

1. Sexta Epoca, Tercera parte: Vol. VII, A.R. 3512/57. Frumencio Méndez Mendoza. 5 votos.

2. Sexta Epoca, Tercera parte: Vol. VII, A.R. 1393/58. Cutberto Ramírez Castillo, Unanimidad de 4 votos.

3. Quinta Epoca. Tercera parte. Tomo CXVI, Murillo Gil Oscar y coags. Tomo CXVI, Penagos de Coss Carlos Coags.----- Tomo CXVI. Ramírez Vda. de Castañeda María de Jesús.----- Tomo CXV, Bravo Sandoval Jorge y coags.----- Tomo CXV, Arpecha Islas Ignacio. -----

4. Sexta Epoca. Tercera parte: vol. XIII, A.R. 1455/58. Mercedes Enciso Vda. de Camberos. Unanimidad de 4 votos.

5. Amparo Directo 5363-74.- Frumencio Alfonso Salinas - Díaz. 6 de Junio de 1975. Unanimidad de 4 votos. Ponente Rivera Silva. Semanario Judicial de la Federación. 7a. Epoca. Volumén 78. 2a. parte. Junio, 1975. 1a. Sala.

6. Amparo Directo 38/76. Manuel Sierra Cortés. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Víctor Manuel Franco. Informe 1977. Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito.

7. Amparo Directo 177/74. Gilberto Gutiérrez Aragón. 20 de Junio de 1974. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Abel Hui--trón Y A. Véase: Tesis de Jurisprudencia Núm. 233. Epoca. -- Vol. 66. 2a. parte. Junio, 1974. Primera Sala.

Tercera Sala Apéndice de Jurisprudencia 1975. Cuarta parte, _
Relacionada de la Jurisprudencia "PRUEBAS, APRECIACION DE --
LAS" en este volúmen; Tesis 1947.

9. Amparo Directo 4353/1971. Enrique de la Cruz Villa--
nueva. Septiembre 21 de 1972. 5 votos. Ponente: Ministro Ma-
riano Ramírez Vázquez. 3a. Sala. 7a. Epoca, Vol. 45, 4a. par
te.

10. Amparo Directo 1587/1970. Jorge Torres Velázquez en
representación de Bertha Monya de iragori. Junio 22 de 1972.
Mayoría de 3 votos. Tesis que ha asentado precedente: Amparo
directo S/N. Velazco María Guadalupe. Septiembre 10 de 1929.
Unanimidad de 5 votos. 5a. Epoca, Tomo XXVII.

11. Amparo directo 3240/1973. Alvaro, Susan y Leoncio -
Enciso Robles. Julio 29 de 1974. 5 votos. Ponente: Ministro_
J. Ramón Palacios Vargas. 3a. Sala. 7a. Epoca, Vol. 67, 4a.,
parte.

12. Amparo directo 2618/1973. Víctor Barrero Castro.--
Septiembre 28 de 1973. 5 votos. Ponente: Ministro Abel Hui-
trón y A. Primera Sala. Séptima Epoca. Vol. 57, 2a. parte.

LEGISLACION.

1. Constitución Federal.
2. Código civil para el Distrito Federal en Materia del_
Fuero Común y para toda la República en Materia Federal.
3. Código Fiscal de la Federación.
4. Ley Federal de Derecho.
5. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y -

Crédito Público.

REVISTA.

1. Lomelí Cerezo, Margarita. Revista: Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal y Evolución del Tribunal Fiscal de la Federación, Edit. Departamento de Gráficas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, 1986. - Así como, Diario Oficial de la Federación, Lunes 31 de Agosto, de 1936.

2. Martínez Siller, Genaro. Los Recursos en el Derecho Fiscal Federal Mexicano, Edit. Revista Fiscal y Financiera, Agosto, México, 1976.

3. Revisión Núm. 841/79. Resuelta en Sesión de 14 de octubre de 1981, por Unanimidad de 7 votos, Magistrada, Ponente: Margarita Lomelí Cerezo. Secretaria: Lic. Celia López -- Reynoso. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2a. - Epoca, Año IV, Núm. 22, octubre de 1981.

4. Revisión Núm. 794/77. Resuelta en Sesión de 10 de Abril de 1980, por mayoría de 7 votos, contra 2.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. -- Antonio Jauregui Zárate. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Año II, Núm. 11, Marzo-Abril de 1980.

5. Revista de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Impuesto sobre la Renta e Ingresos Mercantiles 1965-1976 Legislación, Jurisprudencia y Sentencias; recursos Administrativos, México, 1976.

6. Saíenz de Bujanda, Fernando. El Impuesto del Timbre, - Edit. Revista de Derecho privado, Madrid, 1944.